

2020-2021
Opérations intracommunautaires et
e-commerce:

LawTax

la révolution en marche

LAURENT TAINMONT

APCH

10 décembre 2021

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

1

1

LawTax

Laurent Tainmont

Avocat associé-fondateur, spécialisé en droit fiscal

Professeur à l'Ecole Supérieure des Sciences fiscales (E.S.S.F. – I.C.H.E.C.)

Professeur à l'Université Libre de Bruxelles (U.L.B.)

Directeur des cours fiscaux et professeur de cours TVA à la Chambre belge des Comptables, Experts-comptables et conseils fiscaux de Bruxelles (CBC Bruxelles)

Administrateur (Trésorier) à l'O.B.F.G. (Ordre des Barreaux francophones et germanophone de Belgique)

LawTax

Avenue Louise 326/28

1050 Bruxelles

GSM: 0479.594.574

Tél: 02.329.50.50

Fax: 02.521.31.79

lta@lawtax.be

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

2

2

Fonctionnement de la TVA : Les 5 questions à se poser (méthodologie)

3

1. Qui ? (Qui est assujetti ?) – Art. 4 CTVA
 2. Quoi ? (Quelles opérations visées ?) – Art. 11 & 18 CTVA
 3. Où ? (Où sont localisées les opérations ?) – Art. 14 et 21-21bis CTVA
 4. Combien ?
 - Base imposable? – Art. 26-28 CTVA
 - Exemption? – Art. 39 à 44 CTVA
 - Taux? – AR n°20
 5. TVA due par qui ? (Qui est le redevable ?) – Art. 51 CTVA
- TVA déductible ? (Déduction/correction) – ART. 45-46 CTVA + AR n°3

4

Question 3:
**La localisation des différentes
opérations taxables**

5

1. Les Prestations de services:
Articles 21 et 21bis CTVA
Règles de base

6

❑ Prestations de services: art. 21 (B2B) ou 21bis (B2C) CTVA

LawTax

Distinction à effectuer selon qu'il s'agit de relations « B2B » ou « B2C ».

▪ Si relation « B2B » (CTVA, art. 21, §§ 2 et 3) :

Règle générale = Lieu du preneur de services (21, § 2)

→ Mais 6 exceptions (lieu déterminé selon la nature de l'opération)
(21, § 3)

▪ Si relation « B2C » (CTVA, art. 21bis, §§ 1 et 2) :

Règle générale = Lieu du prestataire de services (21bis, § 1^{er})

→ Mais 13 exceptions (lieu déterminé selon la nature de l'opération)
(21bis, § 2)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

7

7

Dans le cadre de l'examen du lieu de l'opération, la **notion d'assujetti** comprend :

LawTax

- la personne visée à l'art 4 CTVA (= tous les assujettis déposants ou non) ;
- l'assujetti qui exerce également des activités ou effectue des opérations qui ne sont pas considérées comme étant des opérations visées à l'art 2 CTVA (= l'assujetti « partiel ») ;
- ainsi que la personne morale non assujettie qui est identifiée à la TVA (pour avoir dépassé le seuil de ses AIC ou qui a opté à la taxation de ses AIC). **Mais, la PMNA non identifiée à la TVA est à considérer comme un NON-ASSUJETTI (→ B2C).**

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

8

8

Modus operandi pour localiser une prestation de services

La détermination du lieu d'une PS s'opère en **trois étapes** :

- 1° Examiner d'abord le « statut fiscal des opérateurs » : **a-t-on affaire à une relation « B2B » ou « B2C » ?**
- 2° Ensuite, **analyser la « nature » de la PS qui est fournie** et vérifier si elle se retrouve dans une des exceptions de la relation « B2B » ou « B2C » concernée ;
- 3° **Si c'est le cas**, la PS est localisée spécifiquement en vertu du critère de l'exception visée à l'art. 21, § 3, du Code (en cas de relation « B2B ») ou à l'art. 21bis, § 2, du Code (en cas de relation « B2C ») ;

Si ce n'est pas le cas, la PS est alors localisée sur la base de la règle générale selon qu'il s'agit d'une relation « B2B » (Lieu du preneur) ou « B2C » (Lieu du prestataire).

Tableaux récapitulatifs localisation PS

Relations « B2B »

CTVA	Opérations	Règles de localisation	Redevable	Grille déclaration TVA
21, §2	Services non localisés en vertu des exceptions	Lieu d'établissement du preneur	Si PRESTATAIRE et PRENEUR sont établis en BE = prestataire BE (art. 51, §1 ^{er} , 1 ^o) Si PRESTATAIRE et PRENEUR établis dans 2 EM ou pays différents = preneur (art. 51, §2, 1 ^o ou équivalent à l'étranger ou article 196 Directive 2006/112)	Grille 01, 02 ou 03 (prestataire) Grille 81, 82 ou 83 et 59 (preneur) PS à la sortie: grille 44 (+ listing intracom) PS à l'entrée: grille 81, 82, 83 + 88, et 55/59
21, §3, 1 ^o	Services relatifs à des immeubles	Lieu de l'immeuble	Si PRESTATAIRE et PRENEUR sont établis en BE = prestataire BE (art. 51, §1 ^{er} , 1 ^o)	Grille 01, 02, 03 ou 45 (prestataire)
21, §3, 2 ^o	Transport de personnes	En fonction des distances parcourues	Si PRESTATAIRE et PRENEUR établis dans 2 EM ou pays différents = prestataire et, en principe, identification dans l'EM où est localisée la PS...	Grille 81, 82 ou 83 (+87 et 56 le cas échéant si trav. Immob.) et 59 (preneur)
21, §3, 3 ^o	Accès à des manifestations et événements (culturels, sportifs, éducatifs, ...)	Lieu du déroulement de la manifestation	... SAUF (art. 51, §2, 5 ^o , report de paiement généralisé):	
21, §3, 4 ^o	Services de restaurant et restauration	Lieu où la prestation est matériellement exécutée	- Si preneur est un assujetti établi en Belgique identifié et déposant ordinaire;	PS à la sortie: Grille 47
21, §3, 5 ^o	Location courte durée de moyens de transport (max. 30 j, ou 90 j maritime)	Lieu de la mise à disposition effective	- Si preneur est un assujetti étranger non établi en BE mais qui est identifié avec représentant responsable	PS à l'entrée: grille 81, 82 ou 83 + 87 et 56/59
21, §3, 6 ^o	Services de restaurant et restauration à bord de navires, avions et trains	Lieu de départ du transport		

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

LawTax

11

11

LawTax

Relations « B2C »

Opération	Règle de localisation	Redevable
Services non localisés en vertu de règles spécifiques	Lieu du siège du prestataire (art. 21bis §1 ^{er} CTVA)	Prestataire
Services relatifs à des immeubles	Lieu de l'immeuble (art. 21bis §2 1 ^o CTVA)	Prestataire
Transport de personnes	Distances parcourues (art. 21bis §2 2 ^o CTVA)	Prestataire
Manifestations et événements	Lieu déroulement manifestation (art. 21bis §2 5 ^o CTVA)	Prestataire
Restaurant et restauration	Exécution matérielle (art. 21bis §2 6 ^o a) CTVA)	Prestataire
Restaurant et restauration à bord de moyens de transport	Lieu du départ du transport (art. 21bis §2 8 ^o CTVA)	Prestataire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

12

12

Relations « B2C »

Opération	Règle de localisation	Redevable
Transport intracommunautaire de biens	Lieu du départ du transport (art. 21bis §2 4° CTVA)	Prestataire
Transports de biens autres que intracommunautaires	Distances parcourues (art. 21bis §2 3° CTVA)	Prestataire
Intermédiaires	Lieu de l'opération principale (art. 21bis §2 12° CTVA)	Prestataire
Travaux et expertises sur biens meubles	Lieu de l'exécution matérielle (art. 21bis §2 6° c) CTVA)	Prestataire
Prestations accessoires à des transports	Lieu de l'exécution matérielle (art. 21bis §2 6°b) CTVA)	Prestataire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

13

13

Relations « B2C »

Opération	Règle de localisation	Redevable
Location de moyens de transport pour une courte durée	Lieu de la mise à disposition effective du moyen de transport (art. 21bis §2 7° CTVA)	Prestataire
Location de moyens de transport (autre qu'un bateau de plaisance) autre que de courte durée	Lieu où le preneur de services est établi (art. 21bis §2 7°bis CTVA)	Prestataire
Location de bateaux de plaisance, autre que de courte durée, effectuée par un prestataire établi au lieu de la mise à disposition effective	Lieu de la mise à disposition effective (art. 21bis §2 7°ter CTVA)	Prestataire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

14

14

Relations « B2C »		
Opération	Règle de localisation	Redevable
Services immatériels (droits, publicité, conseillers, ingénieurs, bureaux d'étude, avocats, experts comptables, fourniture d'informations, locations de meubles autres que des moyens de transport, etc) rendus à des preneurs <u>non établis dans l'Union européenne</u>	Lieu d'établissement du preneur (art. 21bis §2 10° CTVA)	N/A
Les prestations de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision et les services rendus par voie électronique	Lieu d'établissement du preneur (art. 21bis §2 9° CTVA)	Prestataire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

15

15

Localisation B2B séminaires – Q.R., Chambre, 2019-2020, n° 55-014, p. 175 (Rép. 12 mars 2020)

En B2B, une règle dérogatoire de localisation s'applique aux PS donnant accès à des événements éducatifs (à savoir, l'endroit où l'événement a effectivement lieu, art. 21, § 3, 3°, CTVA).

S'agissant de séminaires dans un contexte B2B, l'Adm est d'avis que cette règle spécifique est uniquement applicable lorsqu'il s'agit de "*donner [...] accès à un événement dans le domaine de l'enseignement en principe accessible à tout le monde, avec une durée de maximum un jour complet*". Les formations internes ou les séminaires dont la durée excède une journée tombent sous la règle générale B2B (l'endroit où le preneur de services est établi - art. 21, § 2 CTVA). Le Min. rappelle que ce point de vue ne s'applique que "*dans l'attente d'une position uniforme adoptée par les EM*" (car tous les EM ne sont pas d'accord quant à l'application de la règle dérogatoire dans le cadre de l'organisation de conférences/séminaires).

Selon le Min. Fin., l'Adm a ainsi modifié son point de vue à la suite de l'arrêt de la CJUE du 13 mars 2019 (Aff. C-647/17), dans laquelle la CJUE a considéré "*qu'un séminaire d'une durée de cinq jours entrecoupés d'une journée de battement*", constitue un événement au sens de la règle dérogatoire et considère "*désormais que la durée ne peut plus être considérée comme le seul critère décisif pour définir une manifestation au sens [de la règle spéciale de localisation]*". "*D'autres critères doivent également être pris en considération, comme le fait que les activités éducatives soient planifiées à l'avance, se déroulent dans un lieu déterminé et portent sur un sujet prédéfini*".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

16

16

Localisation B2B séminaires – Q.R., Chambre, 2019-2020, n° 55-014, p. 175 (Rép. 12 mars 2020)

LawTax

Par conséquent, "l'octroi d'un droit d'accès à un séminaire d'une durée de plusieurs jours est susceptible d'être localisé, conformément à [la règle spéciale de localisation], à l'endroit où la manifestation a effectivement lieu".

Le Ministre précise encore que "le comité de la TVA [de l'UE] élabore en ce moment un projet de ligne directrice qui pourrait apporter des précisions complémentaires à ce sujet".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

17

17

LawTax

**Déclaration TVA des prestations de services
(hors OSS)**

18

Fourniture de services à la sortie et déclaration à la TVA

• Fourniture de services

- **Grille 00**: services localisés en Belgique ou à l'étranger qui n'ouvrent pas droit à déduction pour autant qu'ils ne doivent pas être déclarés en grille 44
- **Grille 45**: services pour lesquels le cocontractant est redevable de la TVA en Belgique
- **Grille 44**: services localisés au lieu du preneur et pour lesquels le preneur établi dans l'UE est redevable (vérifier l'exemption dans le pays du preneur)
- **Grille 47**: services localisés hors Belgique autres que ceux déclarés en grille 44
 - Services fournis à des preneurs établis hors UE
 - Services localisés dans l'UE (lieu du preneur) mais exemptés de TVA chez le preneur alors qu'ils ouvrent droit à déduction chez le prestataire belge
 - Services localisés dans l'UE mais en vertu d'autres critères que le lieu d'établissement du preneur

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

19

19

Exercices pratiques localisation de prestations de services

20

Application

Une société FR fournit des services de consultance à une société informatique BE.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

21

21

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services de consultance
Règle générale ou exception ?	Règle générale, art. 21, § 2
Lieu ?	Lieu d'établissement du preneur (= BE)
Redevable ?	Preneur BE (art. 51, § 2, 1°)
Grille(s) de la déclaration ?	Grilles 82 + 88 Grille 55 (TVA due intracom) Grille 59 (TVA déductible)
Dépôt d'un relevé intracom ?	Oui, par le prestataire dans son EM
Mention sur la facture ?	Autoliquidation

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

22

22

Application

Une société BE remplace l'installation électrique dans un bâtiment situé en FR. La facture est adressée à une société BE.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

23

23

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services à caractère immobilier
Règle générale ou exception ?	Exception, art. 21, § 3, 1°
Lieu ?	Lieu de l'immeuble (= FR)
Redevable ?	Prestataire BE (équivalent à l' art. 51, § 1^{er}, 1°) : → en principe, identification à la TVA en FR
Grille(s) de la déclaration ?	Grille 47
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON, car PS localisée sur base d'une exception
Mention sur la facture ?	Règles de l'EM où est localisée la PS

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

24

24

Application

Une société de dépannage BE répare le véhicule d'une société DE le long de l'autoroute allemande. La facture est adressée par la société BE à la société DE.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

25

25

Relation	B2B
Nature de la prestation	Travail matériel sur un bien meuble
Règle générale ou exception ?	Règle générale, art. 21, § 2
Lieu ?	Lieu d'établissement du preneur (DE)
Redevable ?	Preneur DE (équivalent à l' art. 51, § 2, 1°)
Grille(s) de la déclaration ?	Grille 44
Dépôt d'un relevé intracom ?	Oui, par le prestataire BE
Mention sur la facture ?	Autoliquidation

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

26

26

Application

Une société informatique IT réalise la maintenance du logiciel de gestion de la clientèle à un hôpital privé établi en BE qui ne fournit que des services exemptés par l'article 44 du CTVA. La facture est adressée par la société IT à l'hôpital BE.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

27

27

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services informatiques
Règle générale ou exception ?	Règle générale, art. 21, § 2
Lieu ?	Lieu d'établissement du preneur (= hôpital BE)
Redevable ?	Preneur BE
Grille(s) de la déclaration ?	Dépôt d'une déclaration spéciale n° 629 par l'hôpital BE
Dépôt d'un relevé intracom ?	Oui, par le prestataire IT
Mention sur la facture ?	Autoliquidation

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

28

28

Application

Un traiteur LU organise le repas d'une pension d'un membre du personnel d'une société de construction en BE. Le traiteur s'occupe également du service. Les festivités sont organisées dans les locaux mêmes de la société BE.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

29

29

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services de restaurant
Règle générale ou exception ?	Exception, art. 21, § 3, 4°
Lieu ?	Lieu où la prestation est matériellement exécutée (= locaux en BE)
Redevable ?	Preneur BE sur base du report de paiement généralisé de l' art. 51, § 2, 5° car le preneur BE est un assujetti déposant
Grille(s) de la déclaration ?	Grille 82 + 87 Grille 56 (TVA due) mais rien en grille 59 (frais non déductibles)
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON
Mention sur la facture ?	TVA due par le preneur BE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

30

30

Application 7

Un traiteur LU organise le repas d'une pension d'un membre du personnel d'une administration communale en BE qui n'est pas identifiée à la TVA. Le traiteur s'occupe également du service. Les festivités sont organisées dans les locaux mêmes de l'administration communale à Arlon (BE).

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

31

31

Relation	B2C
Nature de la prestation	Services de restaurant
Règle générale ou exception ?	Exception, art. 21bis, § 2, 6°, a)
Lieu ?	Lieu où la prestation est matériellement exécutée (= locaux en BE)
Redevable ?	Prestataire LU, art. 51, § 1^{er}, 1° vu que le report de paiement généralisé de l' art. 51, § 2, 5° ne peut trouver à s'appliquer vu que l'adm. communale ne dépose pas de déclarations ordinaires
Grille(s) de la déclaration ?	Identification à la TVA en BE de la société LU (grilles 02 et 03 + 54) ou application du régime OSS
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON
Mention sur la facture ?	NON

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

32

32

Application

Une société de leasing BE met à disposition d'une société de consultance FR une voiture pour un week-end. Les clés sont remises à Liège où le gérant de la société FR prend possession du véhicule.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

33

33

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services de location de véhicule de courte durée (≤ 30 jours)
Règle générale ou exception ?	Exception, art. 21, § 3, 5°
Lieu ?	Lieu où le véhicule est effectivement mis à disposition (= Liège en BE)
Redevable ?	Prestataire BE, art. 51, § 1^{er}, 1° (NB : la société FR pourra demander la restitution TVA BE)
Grille(s) de la déclaration ?	(grilles 03 + 54)
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON
Mention sur la facture ?	NON

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

34

34

Application

Une société d'avocats FR achète plusieurs tickets d'entrée pour suivre un séminaire sur la TVA belge. Ce séminaire est organisé par une société BE spécialisée dans l'organisation de formations professionnelles. Le séminaire sera donné dans un hôtel situé à Bruxelles.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

35

35

Relation	B2B
Nature de la prestation	Services de droit d'accès à un événement éducatif
Règle générale ou exception ?	Exception, art. 21, § 3, 3°
Lieu ?	Lieu où se déroule l'événement (= Bruxelles en BE)
Redevable ?	Prestataire BE, art. 51, § 1^{er}, 1° (NB : la société FR pourra demander la restitution de la TVA BE)
Grille(s) de la déclaration ?	(grilles 03 + 54)
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON
Mention sur la facture ?	NON

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

36

36

Application

Un expert-comptable BE fournit un avis à un particulier américain qui est domicilié en France.

Déterminez :

- le lieu de l'opération,
- le redevable,
- la(les) grille(s) de la déclaration,
- le dépôt éventuel d'un relevé intracommunautaire
- et la mention éventuelle à reprendre sur la facture ?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

37

37

Relation	B2C
Nature de la prestation	Services intellectuels
Règle générale ou exception ?	Règle générale, art. 21bis, § 1^{er} (l'exception visée à l' art. 21bis, § 2, 10^e, c) ne s'applique pas car le preneur est établi dans l'UE et non hors UE)
Lieu ?	Lieu d'établissement du prestataire BE
Redevable ?	Prestataire BE, art. 51, § 1^{er}, 1^o
Grille(s) de la déclaration ?	(grilles 03 + 54)
Dépôt d'un relevé intracom ?	NON
Mention sur la facture ?	NON

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

38

38

**Les livraisons de biens:
Articles 14 et suivants CTVA**

Règles de base

39

Lieu des livraisons de bien

40

Lieu des opérations taxables différentes suivant la nature de l'opération

❑ Livraisons de biens

Règle générale = Livraison SANS transport (CTVA, art. 14, § 1^{er})

Lieu de la mise à disposition de l'acquéreur

Dérogations à la règle générale (CTVA, art. 14, §§ 2 et 3)

- Livraison AVEC transport : au lieu de départ du transport
- Livraison avec installation ou montage : au lieu de l'installation/montage

Ventes à distance depuis le 1^{er} juillet 2021 (CTVA, art. 15, §§ 1 et 2)

Au lieu d'arrivée des biens dans l'EM (conditions à remplir) – application possible du régime OSS UE ou OSS non UE (ou encore IOSS) depuis le 1^{er} juillet 2021 (cfr infra)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

41

41

Conditions « Ventes à distance » isq 30/6/2021 (CTVA, art. 15, §§ 1 et 2 CTVA)

Etat membre	Belgique
Fournisseur	Clients <ul style="list-style-type: none"> - Particuliers - La bande des 4 (<u>assujetti exempté, franchisé, forfaitaire agricole, PMNA</u>) qui ne sont pas tenus de taxer leurs AIC en BE <p style="text-align: center;">→ Transport par le fournisseur ou pour son compte</p> Biens, <i>autres que des MTN, installés ou montés, biens d'occasion au régime de la marge et gaz</i>
	Si seuil de 35.000 € en BE dépassé par le fournisseur : <ul style="list-style-type: none"> → Lieu = Belgique (EM d'arrivée des biens) → Identification du fournisseur étranger en BE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

42

42

Conditions « Ventes à distance » jsq 30/6/2021 (CTVA, art. 15, §§ 1 et 2 CTVA)

Etat membre	Belgique
Fournisseur	Clients - Particuliers Produits soumis à accise (mazout, alcool, tabac manufacturé) Dès le 1 ^{er} euro (pas de seuil de 35.000 €) → Lieu = Belgique (EM d'arrivée des biens) → Identification du fournisseur étranger en BE NB : si client = bande des 4 (assujetti exempté, franchisé, forfaitaire agricole et PMNA) → AIC taxable dans le chef de client BE → Pas d'identification du fournisseur en BE

Transport par le fournisseur ou pour son compte

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

43

43

LawTax

LawTax

Nouvelles opérations à partir du 1^{er} juillet 2021: vente à distance IC (pas pour importation)

Par « ventes à distance IC de biens », on entend les livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un EM autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- la livraison de biens est effectuée pour un assujetti ou pour une PMNA, dont les AIC de biens ne sont pas soumises à la TVA en vertu art 3, § 1^{er}, ou pour toute autre personne non assujettie;
- les biens livrés sont autres que des moyens de transport neufs et autres que des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte (art 14, § 4, de la directive 2006/112/CE).

Lorsqu'un assujetti facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison de biens dans la Communauté par un assujetti non établi sur le territoire de la Communauté à une personne non assujettie, l'assujetti qui facilite la livraison est réputé avoir reçu et livré ces biens lui-même (art 14bis, § 2, de la directive 2006/112/CE).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

44

44

Nouvelles opérations à partir du 1^{er} juillet 2021: vente à distance IC (pas pour importation)

Avec suppression des seuils pour les ventes à distance, ne devrait-on pas penser à prévoir un seuil en-dessous duquel il n'y aurait pas d'obligation (comme pour le seuil de 10.000€ prévu pour les services rendus par voie électronique)?

NB: Site Ministère des Finances, cfr. Intervat

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

45

45

❑ Acquisitions intracommunautaires de biens

- Règle générale : à l'endroit où les biens se trouvent au moment de l'arrivée du transport à destination de l'acquéreur » (taxation : conditions à réunir) (CTVA, art. 25quinquies, § 2) ;
- Lieu d'arrivée d'un Moyen de Transport de Neuf en Belgique ;

Pour la taxation de l'AIC, le **statut fiscal de l'acquéreur est important** (SAUF pour l'achat de Moyen de transport NEUF) :

- être un assujetti déposant ;
- ou être un membre du **club des cinq** qui est tenu de soumettre à la taxe ses AIC (achats pour plus de 11.200 EUR/an) ou a opté.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

46

46

- Exception à la localisation au lieu d'arrivée des biens :
FILET DE SECURITE (CTVA, art. 25quinquies, § 3, al. 1^{er})

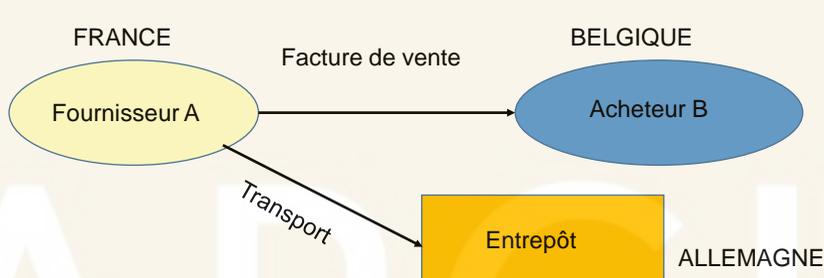
Présomption selon laquelle « le lieu d'une AIC est présumé se situer sur le territoire de l'EM qui a attribué le n° TVA sous lequel l'acquéreur a effectué l'acquisition »,

dans la mesure où l'acquéreur n'établit pas que cette AIC a été soumise à la taxe dans l'EM d'arrivée des biens (qui est différent de l'EM qui a attribué le n° TVA à l'acquéreur).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

47

47



France

Livraison intracommunautaire de biens exemptée à reprendre dans le listing intracommunautaire

Belgique

AIC taxable en Belgique en vertu du **filet de sécurité** (n° TVA « BE » communiqué au fournisseur FR).

Base : grilles 81 + 86

TVA due : grille 55

TVA déductible : grille 59

La TVA belge pourra être restituée si B prouve que l'AIC a été taxée en DE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

48

48

❑ Importations de biens

LawTax

Il faut entendre par importation, « l'entrée d'un bien à l'intérieur de l'Union européenne ».

L'importation d'un bien est effectuée dans l'Etat membre sur le territoire duquel le bien se trouve au moment où il entre à l'intérieur de l'UE (CTVA, art. 23, § 3).

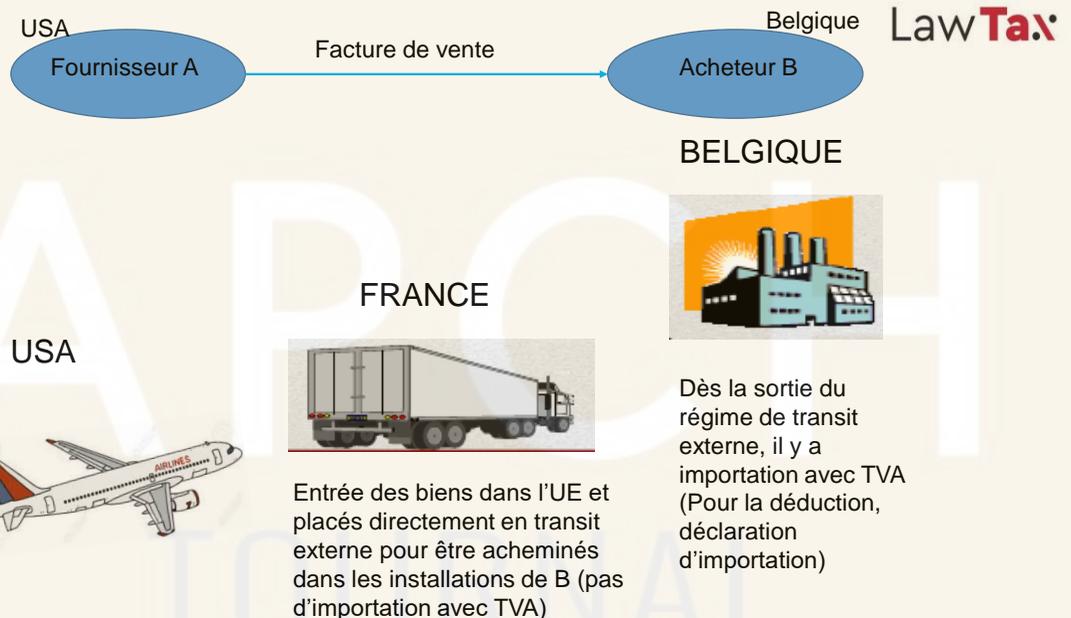
Par dérogation, l'importation d'un bien est effectuée dans l'Etat membre sur le territoire duquel le bien **sort d'un des régimes douaniers « suspensifs »** dans lequel il a été placé depuis son entrée dans l'UE, p. ex., dépôt temporaire, transit externe, entrepôt douanier, ... (CTVA, art. 23, § 4).

Pour que l'importation soit soumise à la TVA, il faut qu'elle soit déclarée à la consommation (+ mise en libre pratique pour le paiement des droits d'entrée de douane).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

49

49



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

50

50

**Les opérations à la sortie
exemptées de TVA :
celles ouvrant droit à déduction vs
celles qui n'ouvrent aucun droit**

51

Opérations à la sortie

**Ouvrant droit à
déduction**

- Les livraisons intracommunautaires de biens exemptées (CTVA, art. 39bis);
- Les exportations de biens en dehors de l'UE (CTVA, art. 39);
- Les opérations internationales (transports internationaux, prestations directement liées à une exportation, à une importation, ...) (CTVA, art. 41);
- Les livraisons de navires, avions et les exemptions diplomatiques (CTVA, art. 42)

**N'ouvrant aucun droit à
déduction**

- Les opérations visées à l'article 44 du CTVA

52

Les exportations et la question du Brexit

53

Contrairement à la notion d'importation, la notion d'exportation visée à **l'art. 39 du Code** ne fait l'objet d'aucune définition spécifique dans les dispositions communautaires ou nationales.

Par « *exportation* » en matière de TVA, il faut entendre l'expédition ou le transport d'un bien vers un endroit situé en dehors du territoire « TVA » de l'UE.

Le territoire fiscal de l'UE où s'applique le système commun de TVA aux Etats membres, ne correspond pas totalement au territoire douanier de l'UE.

Certaines régions du territoire douanier sont en effet exclues du territoire TVA (p. ex., les îles Canaries, Gibraltar, les départements d'outre-mer, ...) → **Export en TVA mais pas en matière de droits de douane !**

54

Pour le bénéfice de l'exemption pour exportation, **plusieurs conditions de base à réunir :** LawTax

- une livraison de biens imposable en Belgique ;
- un transport des biens vers un endroit situé en dehors de l'UE ;
- le transport doit être effectué :
 - par ou pour le compte du vendeur (CTVA, art. 39, § 1^{er}, 1^o) ;
 - ou par ou pour le compte de l'acheteur non établi en Belgique (CTVA, art. 39, § 1^{er}, 2^o) ;
 - ou encore par l'acheteur non établi dans l'Union européenne dans ses bagages personnels et uniquement des biens dépourvus de tout caractère commercial ou professionnel (CTVA, art. 39, § 1^{er}, 4^o).

NB : le statut fiscal de l'acquéreur (assujetti ou non) dans le pays Tiers n'a pas d'importance

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

55

55

Exportation de biens par ou pour le compte du vendeur (art. 39, § 1^{er}, LawTax 1^o CTVA)

Application

Le garage A, situé à Liège vend un véhicule à la société B, établie au Maroc. Le contrat prévoit que la livraison du véhicule doit avoir lieu « franco destination » dans les établissements de « B » à Casablanca.

Le garage A se charge du transport (ou fait exécuter le transport par un tiers, à l'exclusion de B).



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

56

56

Solution

La livraison est réputée se situer en Belgique, à l'endroit où commence le transport à destination de l'acquéreur puisque le fournisseur « A » transporte le véhicule vendu à destination de son client (voir l'art. 14, § 2, alinéa 1^{er}, du Code).

Cette livraison est en principe soumise à la taxe en vertu de l'article 2 du Code mais elle bénéficie de l'exemption visée à l'article 39, § 1^{er}, 1^o, du Code en raison de l'exportation du véhicule par le vendeur « A ».

La livraison exemptée devra être reprise en **grille 47** de la déclaration TVA de l'assujetti A.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

57

57

Exportation de biens par l'acheteur non établi en Belgique ou pour son compte (art. 39, § 1^{er}, 2^o CTVA)

Application 1

Le garage A, situé à Liège vend un véhicule à la société B, établie au Maroc.

La société B se charge du transport (ou fait exécuter le transport par un tiers) du véhicule pour l'acheminer à Casablanca.



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

58

58

Solution

La livraison a également lieu en Belgique, à l'endroit où commence le transport à destination de l'acquéreur puisque la société tunisienne B transporte elle-même le véhicule dans ses établissements (voir l'art. 14, § 2, alinéa 1er, du Code).

Cette livraison est en principe soumise à la taxe en vertu de l'article 2 du Code, mais elle bénéficie de l'exemption visée à l'article 39, § 1er, 2°, du Code en raison de l'exportation du véhicule par l'acheteur B, non établi en Belgique.

La même solution aurait été applicable si « B » avait été une personne établie dans un autre Etat membre que la Belgique.

La livraison exemptée devra être reprise en **grille 47** de la déclaration TVA de l'assujetti « A ».

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

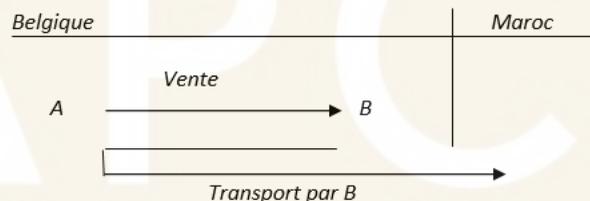
59

59

Application 2

Le garage A, situé à Liège vend un véhicule à la société B, établie en Belgique.

La société B se charge du transport (ou fait exécuter le transport par un tiers) pour acheminer le véhicule au Maroc.



Dans la mesure où le transport est effectué par un acheteur qui est établi en Belgique, la vente ne peut pas bénéficier de l'exemption pour cause d'exportation et est soumise à la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

60

60

Exportation par ou pour le compte du prestataire de services ou du preneur de services qui n'est pas établi en Belgique (art. 39, § 1^{er}, 3^o CTVA)

LawTax

Application 3

Le garage A, situé à Liège vend un véhicule à la société B, établie au Maroc.

Toutefois, le véhicule doit être entièrement repeint en noir.

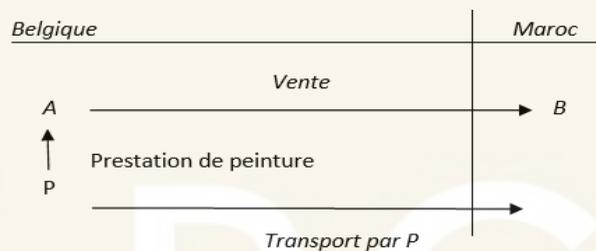
Le garage A fait appel à la société de peinture P, établie en Belgique.

La société P se charge ensuite du transport (ou fait exécuter le transport par un tiers) du véhicule pour l'acheminer au Maroc.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

61

61



LawTax

Vente entre A-B : cette vente est exemptée pour cause d'exportation en vertu de l'article 39, § 1^{er}, 1^o, du Code (transport effectué par le peintre P qui agit pour le compte du vendeur)

Prestation entre P – A : Travail matériel sur un bien meuble entre 2 assujettis, règle B2B, art. 21, § 2, (lieu = BE).

Cette PS est en principe soumise à TVA, mais sera exemptée en vertu de l'art. 39, § 1^{er}, 3^o, car le prestataire transporte le bien en dehors de l'UE (inscription en grille 47 de la déclaration).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

62

62

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

Introduction

Les règles européennes en matière de TVA ne s'appliquent plus au RU. Il se pourrait donc que les législations britanniques et européennes en matière de TVA divergent. Cette évolution a d'ailleurs déjà débuté puisqu'au 1^{er} janvier, le RU a aboli la « taxe sur les tampons », souvent contestée dans l'UE : à partir du 1^{er} janvier 2021, le RU applique un taux zéro aux « *produits d'hygiène féminine* », alors qu'en vertu des règles européennes de TVA, ces produits sont au moins soumis à un taux réduit de 5 %.

Le Brexit a évidemment des effets majeurs, notamment en ce qui concerne les livraisons transfrontières et les formalités y afférentes (les livraisons en provenance et à destination du RU seront désormais considérées comme des importations et des exportations), les prestations de services (y compris l'effet sur les règles relatives à la localisation) et le régime de récupération de la TVA.

Notons que l'Accord de commerce et de coopération contient un protocole sur la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la TVA et sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à la TVA (et aux droits de douane et accises). Le "*Comité spécialisé Commerce chargé de la coopération administrative en matière de TVA et de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts et droits*" institué par l'ACC supervisera, entre autres, sa bonne exécution.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

63

63

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

□ Exportations

Dans le cas d'une livraison avec envoi de biens vers le Royaume-Uni, cela signifie que :

- la livraison reste exemptée de TVA non plus en vertu de l'art 39bis CTVA mais conformément (dans la plupart des cas) à l'article 39, § 1 ou 2 CTVA;
- la mention du n°TVA au Royaume-Uni du client n'est plus nécessaire pour appliquer l'exonération;
- la livraison doit être mentionnée dans la grille 47 de la déclaration TVA au lieu de la grille 46; les notes de crédit et autres corrections négatives doivent être inscrites dans la grille 49 (et non plus dans la grille 48);
- la livraison ne peut plus être renseignée dans le relevé intracommunautaire;
- la mention de l'exonération sur la facture de vente doit être adaptée (par exemple "exempté - exportation").

En ce qui concerne la *preuve* de l'envoi, cfr. règles en vigueur pour les exportations: prouver envoi sur base d'un ensemble de documents (contrat, copie de la facture de vente, documents de transport et de paiement, déclaration douanière); (art. 3, AR n° 18), sachant que le moyen de preuve le plus important est toutefois la déclaration d'exportation établie selon la législation douanière, où le (numéro de TVA du) fournisseur est indiqué en tant qu'exportateur à la case 44 de la déclaration douanière. L'exportateur doit en outre disposer d'un numéro « EORI » (*Economic Operator Registration and Identification*) délivré par les services douaniers.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

64

64

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

❑ Exportations

Dans le cas d'une livraison avec envoi de biens vers le Royaume-Uni, cela signifie que :

Par ailleurs, certains services relatifs à l'envoi de biens au Royaume-Uni seront désormais exempts de TVA.

Ainsi, le transport de biens de la Belgique vers le Royaume-Uni ne constituera plus un transport intracommunautaire de biens mais un transport international de biens exempt de TVA (art. 41, § 1, al. 2, CTVA).

A leur arrivée au Royaume-Uni, les biens devront, en principe, faire l'objet d'une importation selon les règles de TVA britannique. Cela peut engendrer des obligations au Royaume-Uni, en particulier lorsque l'importation est effectuée par le vendeur (entre autres, la demande d'un numéro de TVA local).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

65

65

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

❑ Autres livraisons de biens

❖ L'envoi de biens au Royaume-Uni dans le cadre d'une **livraison avec installation ou montage** par ou pour le compte du fournisseur **sera localisé au Royaume-Uni**, comme c'est le cas actuellement (art. 14, § 3, CTVA), et pourra être soumis à la TVA locale. Toutefois, la livraison devra être constatée sur base d'une déclaration d'exportation.

❖ Les **biens envoyés en consignation**, à vue ou pour stockage par une entreprise belge au Royaume-Uni ne seront **plus soumis au régime de simplification particulier pour les envois intracommunautaires en consignation**. Dans ce cas-là également, les **règles en matière d'exportation** (et, au Royaume-Uni, d'importation) doivent être appliquées. L'exportation de biens dans le cadre de l'envoi vers un espace de stockage propre au Royaume-Uni ne constitue **plus un transfert** (art. 12bis, al. 1, CTVA), et ne constitue pas un fait imposable pour la TVA. L'envoi ne devra donc plus être renseigné dans la déclaration TVA, contrairement à la vente ultérieure (à indiquer, en tant qu'opération réalisée à l'étranger, dans la grille 47 de la décl. TVA).

❖ La **livraison de biens par une entreprise belge à un acheteur non assujéti au Royaume-Uni**, ne sera **plus soumise au régime des ventes à distance** (art. 15, § 2, CTVA). Ici aussi, il s'agira d'une **exportation**.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

66

66

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

☐ Relevé intracommunautaire

Les livraisons intracommunautaires effectuées à des entreprises britanniques jusqu'au 31 décembre 2020 devront encore être reprises dans le relevé intracommunautaire du mois de décembre ou du quatrième trimestre. Le relevé devra être introduit le 20 janvier 2021 au plus tard.

Compte tenu de l'effet de la sortie de l'UE au 1^{er} janvier 2021, la validité des données des entreprises britanniques ne pourra plus être vérifiée, à partir de ce moment-là, via le portail VIES de la Commission européenne. Selon la 'FAQ', les entreprises ont jusqu'au 31 décembre 2020 pour vérifier ces données sur le portail VIES. Passé cette date, la validité des données devra être vérifiée via le service des « Relations internationales » du SPF Finances (vat.validation@minfin.fed.be).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

67

67

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Importations

L'arrivée de biens envoyés à partir du Royaume-Uni vers la Belgique ne donnera plus lieu à une acquisition intracommunautaire mais deviendra une importation. Avec les conséquences suivantes.

- La TVA à l'entrée restera exigible mais devra en principe être payée via la déclaration en douane dans laquelle l'importation est déclarée. La vente proprement dite sera localisée en dehors de la Communauté (art. 14, § 2, al. 1, CTVA). Si les biens sont réexpédiés vers un autre pays UE immédiatement après l'importation, l'importation sera exemptée de TVA (art. 40, § 1, 1^o, d, CTVA). Il se peut aussi que la TVA ne soit pas exigible parce que les biens sont placés sous un régime douanier suspensif (par exemple régime entrepôt douanier).
- Les achats en provenance du Royaume-Uni ne seront plus repris dans la grille 86 de la déclaration TVA. Si la TVA due à l'importation est acquittée selon le régime du report de paiement (autorisation ET 14.000), la base d'imposition de l'importation devra être inscrite dans la grille 87; le paiement de la TVA sera alors indiqué dans la grille 57 (et non plus la grille 55 comme pour une acquisition intracommunautaire).
- Si c'est le vendeur britannique qui importe les biens (il a la qualité de destinataire à l'importation), la TVA à l'importation sera due par lui. A cet effet, il devra demander un numéro de TVA en Belgique et désigner un représentant responsable (ou, si les conditions sont réunies, une personne préalablement agréée).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

68

68

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Importations - Autres livraisons de biens

- ❖ **Les biens envoyés en consignation ou à vue en Belgique** relèveront des règles d'importation. L'importation peut être effectuée par le destinataire (art. 6, § 5, 1°, AR n° 7);
- ❖ **La livraison de biens par une entreprise britannique à un client non assujetti en Belgique (B2C)** ne sera plus soumise au régime des ventes à distance mais sera traitée comme **une importation** en Belgique. Un **régime spécifique (OSS)** entrera en vigueur à cet effet à partir du 1^{er} juillet 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

69

69

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Services B2B

Pour la plupart des services prestés pour un preneur assujetti, pas de modification: art. 21, § 2, CTVA.

Le reporting fera par contre l'objet de modifications:

- Les services prestés au profit d'un preneur britannique (même établi en Irlande du Nord) devront être renseignés dans la grille 47 (et non plus dans la grille 44). Les preneurs britanniques ne devront plus non plus être signalés dans le relevé intracommunautaire. Ce sera par contre toujours bien sûr le cas pour les opérations effectuées en décembre ou au quatrième trimestre 2020;
- La base d'imposition des services achetés à une entreprise originaire du Royaume-Uni sera désormais indiquée dans la grille 87 (et non plus la grille 88) et la TVA due, dans la grille 56 (et non plus la grille 55).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

70

70

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Services B2B

Dans certains cas, le Brexit donnera en outre lieu à une modification du régime.

- **Transport de biens** : Une société de transport belge transporte, par exemple, des biens de Londres à Leeds pour le compte d'une entreprise belge. Selon les règles de localisation actuelles, c'est la TVA belge qui doit être portée en compte sur la facture en vertu de la règle principale relative aux services B2B. Mais à partir du 1^{er} janvier 2021, le transport est réputé se situer *en dehors de* la Communauté (art. 21, § 4, 1°, CTVA et art. 1, § 1, 1°, AR n° 57). Par conséquent, plus aucune TVA ne doit être facturée sur ce service à partir de ce moment-là, même lorsque le donneur d'ordre sera une entreprise belge. Il en va de même pour les services accessoires au transport (chargement, déchargement, etc.).
- **Services B2C spécifiques** : Les services rendus à des preneurs non assujettis sont en principe soumis à la TVA du pays du prestataire du service (art. 21bis, § 1, CTVA). Mais certains services B2C (prestations consultatives, services financiers, etc.) sont localisés dans le pays du preneur lorsque ce dernier est établi *en dehors de* la Communauté (art. 21bis, § 2, 10°, CTVA). Ainsi, un expert-comptable belge qui facture des services à un particulier britannique ne doit plus porter la TVA belge en compte à partir du 1^{er} janvier 2021, contrairement à ce qui est le cas selon les règles de localisation applicables en 2020.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

71

71

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Déduction

En ce qui concerne les opérations exonérées conformément à l'article 44 du CTVA, la TVA sur les frais exposés ne peut être déduite.

Cette règle ne s'applique toutefois pas aux services financiers et d'assurances (art. 44, § 3, 4° à 10°, CTVA), qui sont effectués pour des preneurs établis en dehors de la Communauté. Dans ce cas, la TVA sur les frais peut être déduite (art. 45, § 1, 4° et 5°, CTVA). C'est pour cette raison qu'à partir du 1^{er} janvier 2021, une banque belge, par exemple, pourra déduire la TVA sur les frais exposés dans le cadre d'un prêt attribué à une société britannique (ou à tout le moins l'enregistrer au numérateur du prorata général).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

72

72

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Remboursement TVA – ATTENTION introduire la demande via INTERVAT le 31 mars 2021 au plus tard

En 2020, une entreprise belge doit déposer sa demande de remboursement de la TVA britannique par voie électronique par le biais du portail INTERVAT (via l'application *VAT-Refund*). Cette demande est ensuite transmise par voie électronique au service compétent au Royaume-Uni.

La demande doit en principe être introduite pour le 30 septembre de l'année qui suit au plus tard.

Cette procédure expirera toutefois le 1^{er} avril 2021.

- Cela signifie qu'une demande de remboursement de la TVA britannique relative à des opérations effectuées pendant la période allant du 1^{er} janvier 2020 au 31 décembre 2020 peut encore être valablement introduite via INTERVAT jusqu'au 31 mars 2021 (art. 51, 3 Accord de retrait).
- Toute demande de remboursement de la TVA britannique relative à des opérations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2021 ne sera plus couverte par la législation communautaire portant sur la TVA. Le remboursement de cette TVA sera régi par l'Administration fiscale britannique. Inversement, les entreprises britanniques qui paient la TVA belge devront désormais en demander le remboursement selon la procédure de la treizième directive TVA telle qu'elle s'applique actuellement pour les entreprises non UE.

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ Représentant responsable:

Pour rappel, les entreprises UE qui doivent avoir un numéro de TVA belge en 2020 peuvent s'identifier directement sans devoir désigner un représentant fiscal (art. 55, § 2, CTVA).

Cette règle est supprimée pour les entreprises britanniques. En tant que résidentes d'un territoire tiers, elles devront désormais demander un numéro de TVA avec désignation d'un représentant fiscal (art. 55, § 1, CTVA). Si leurs opérations sont limitées à certains cas spécifiques, elles pourront encore faire appel à une personne agréée au préalable (art. 55, § 3, al. 2, CTVA; art. 2, AR n° 31).

- Les entreprises britanniques qui sont actuellement identifiées directement à la TVA doivent modifier leur identification pour le 31 mars 2021 au plus tard. Mais leur numéro de TVA proprement dit ne changera pas.

La désignation obligatoire d'un représentant fiscal peut avoir des conséquences sur le traitement TVA relatif à des factures émises en mentionnant le numéro de TVA en Belgique de la société britannique. Prenons le cas d'un entrepreneur belge qui effectue des travaux de construction en Belgique pour le compte d'une entreprise britannique. Conformément aux règles 2020, la TVA doit être indiquée sur la facture si l'entreprise britannique est identifiée directement et si elle n'a donc pas désigné de représentant fiscal. Le report de la TVA pour travaux immobiliers ne peut, en effet, pas s'appliquer dans ce cas (art. 20, § 1, AR n° 1). Mais, le report devra par contre être appliqué lorsque l'entreprise britannique aura désigné un représentant fiscal après le 1^{er} janvier 2021.

Le régime pour les entreprises belges qui disposent d'un numéro de TVA au Royaume-Uni sera déterminé par les services TVA britanniques.

Brexit – Quid en 2021?

LawTax

➤ MOSS/OSS:

En 2020 et ce depuis 2015, les services de télécommunication, de radio et télédistribution et les services électroniques rendus à des preneurs non assujettis (B2C) sont aussi soumis à la TVA du pays du preneur pour les fournisseurs UE (art. 21bis, § 2, 9°, CTVA).

La TVA due dans les différents Etats membres de l'UE peut être acquittée via une déclaration MOSS unique. L'on fait ici une distinction entre le « régime UE » (dans le cas où le prestataire de services est établi dans un autre Etat membre; art. 58quater CTVA), et le « régime non UE » (pour les fournisseurs qui sont établis dans un pays tiers; art. 58ter CTVA).

En 2021, les entreprises britanniques qui introduisent une déclaration MOSS sous le régime UE au Royaume-Uni pour s'acquitter de la TVA dans les autres Etats membres, devront passer au régime non UE.

Cela signifie qu'elles devront s'identifier à la TVA dans un Etat membre (sous un numéro de TVA avec préfixe « UE »), et qu'elles devront appliquer le régime non UE à partir de cet Etat membre.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

75

75

Brexit – Quid en 2021 pour l'Irlande du Nord? (circulaire C/47 du 21 mai 2021)

LawTax

A l'expiration de la période transitoire fin 2020, les dispositions de l'accord de retrait, qui déclaraient le droit communautaire encore temporairement applicable au Royaume-Uni et sur son territoire, ne s'appliquent plus. Durant cette nouvelle (dite « troisième ») phase qui a débuté le 01.01.2021, le Royaume-Uni est donc désormais également un pays tiers pour l'application de la TVA.

Toutefois, une exception importante à ce principe est contenue dans le protocole Irlande/Irlande du Nord, faisant partie intégrante de l'accord de retrait et qui établit, dans un certain nombre de domaines, un régime particulier en faveur de l'Irlande du Nord.

- Ce protocole est dans un premier temps applicable pendant une période de **4 ans**, après l'expiration période transitoire (art 18 § 5 protocole) avec possible prolongation pdt 1 ou +sieurs années (art 18 §5 in fine).
- En matière de TVA, pendant la période de validité du protocole, sur base art 8, al. 1^{er}, les dispositions du droit de l'Union, énumérées à l'annexe 3 dudit protocole à l'égard **uniquement des marchandises**, s'appliquent au RU et sur son territoire, en ce qui concerne **l'Irlande du Nord**.
- **Toutefois**, par dérogation à cet al. 1^{er}, le RU peut appliquer aux LB imposables en Irlande du Nord des exemptions TVA et des taux réduits applicables en Irlande, conformément aux dispositions prévues à l'annexe 3 de ce protocole. Les dispositions qui y sont mentionnées comprennent, notamment, les dispositions du droit de l'Union en matière TVA, particulièrement, la directive TVA et le règlement d'exécution (UE) n° 282/2011.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

76

76

Brexit – Quid en 2021 pour l'Irlande du Nord?

LawTax

➤ Conséquences:

- les LB à partir de l'Irlande du Nord vers un EM et vice versa sont toujours considérées comme des livraisons et des AIC, pendant la période de validité du protocole régissant la TVA;
- Les livraisons de biens à partir de l'Irlande du Nord vers d'autres parties du RU et vice versa continueront à être considérées comme des importations et des exportations, pendant la période de validité du protocole régissant la TVA.

Ce régime temporaire ne s'applique pas aux prestations de services, pour lesquelles l'Irlande du Nord, ainsi que les autres parties du Royaume-Uni, ont le statut de pays tiers aux fins de la TVA, à compter du 01.01.2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

77

77

Brexit – Quid en 2021 pour l'Irlande du Nord?

LawTax

➤ Conséquences:

- Afin que le système TVA de l'UE fonctionne correctement, il est essentiel que les assujettis à la TVA qui livrent des biens en Irlande du Nord (y compris, ceux qui effectuent des LIC) ou qui réalisent des AIC (y compris, les PMNA) soient identifiés à la TVA (au sens art 214 Dir. 2006/112/CE).
- Aussi nécessaire pour garantir le bon fonctionnement des régimes particuliers facultatifs, destinés aux assujettis à la TVA qui prestent des services pour le compte de non-assujettis ou qui effectuent des ventes à distance. Par conséquent, ces assujettis à la TVA et, le cas échéant, les PMNA, doivent être identifiés en Irlande du Nord par un numéro individuel d'identification à la TVA de l'UE, attribué conformément aux exigences communautaires et qui diffère des numéros d'identification à la TVA britanniques (commençant par « GB »), attribués conformément à la législation du RU.
- La Dir. 2020/1756 modifie Dir. 2006/112/CE en ce qui concerne l'identification des assujettis en Irlande du Nord, en vue de déterminer que les numéros d'identification TVA en Irlande du Nord comportent le préfixe spécifique « XI » (nouveau préfixe spécifique car l'Irlande du Nord ne dispose pas de code ISO spécifique - 3166 alpha 2 -, utilisé pour déterminer les préfixes des numéros d'identification TVA attribués dans l'UE. Etant donné le statut mixte de l'Irlande du Nord, ce numéro d'identification TVA de l'UE peut être attribué en plus du numéro d'identification à la TVA appliqué au RU, par exemple lorsqu'une entreprise effectue à la fois des livraisons de biens et des prestations de services en Irlande du Nord.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

78

78

Circulaire 2021/C/96 du 27 octobre 2021 relative à l'exemption de TVA applicable aux services de transport directement liés à une exportation de biens

LawTax

Concerne: champ d'application de l'exemption prévue à l'art 41 § 1er, al 1, 3° CTVA, relatif aux services de transport directement liés à l'exportation de biens en dehors UE, à partir de la Belgique ou d'un autre EM.

I. Rappel des dispositions applicables:

Conformément à l'art 146, §1, sous e), Dir. 2006/112/CE, les EM exonèrent les prestations de services, y compris les transports et les opérations accessoires, à l'exception des prestations de services exonérées conformément aux art 132 et 135 Dir. 2006/112/CE, lorsqu'elles sont directement liées aux exportations ou importations de biens bénéficiant des dispositions prévues à l'art 61 et 157 § 1, point a) Dir. 2006/112/CE.

Dans l'arrêt « L.C. » IK, affaire C-288/16, du 29.06.2017, la CJUE a précisé le champ d'application de l'exemption prévue à l'art 146 §1, sous e) Dir. 2006/112/CE en ce qui concerne les services de transport directement liés à l'exportation des biens. En particulier, l'affaire en cause concerne des services de transport de biens vers un pays tiers, lorsque ces services ne sont pas fournis directement à l'exportateur ou au destinataire des biens. La cour s'est prononcée sur l'existence ou non, dans une telle situation, d'un lien direct entre le service de transport et l'exportation des biens.

En ce qui concerne la législation belge en matière de TVA, cet arrêt a des conséquences sur l'application de l'exemption prévue à l'art 41, § 1er, premier alinéa, 3°, CTVA. Cette disposition transpose partiellement en droit belge l'art 146 § 1, sous e), Dir. 2006/112 /CE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

79

79

Circulaire 2021/C/96 du 27 octobre 2021 relative à l'exemption de TVA applicable aux services de transport directement liés à une exportation de biens

II. L'arrêt « L.C.» IK

Selon la cour, il résulte de libellé et de l'objectif de l'art 146 § 1, sous e), Dir. 2006/112 que cette disposition doit être interprétée en ce sens que l'existence d'un lien direct implique non seulement que, par leur objet, les prestations de services concernées contribuent à la réalisation effective d'une opération d'exportation, mais aussi que ces services soient fournis directement, selon le cas, à l'exportateur ou au destinataire des biens visés à ladite disposition.

Pour qu'un service de transport soit directement lié à une exportation de biens au sens de la disposition précitée, il est donc nécessaire que ce service soit fourni directement à l'exportateur ou au destinataire des biens. Cela implique que l'exemption ne peut être appliquée que dans le rapport entre, d'une part, le prestataire et, d'autre part, l'expéditeur ou le destinataire des biens.

Si le prestataire de services fait appel à un sous-traitant, l'exemption prévue à l'art 146 § 1, sous e) Dir. 2006/112/CE ne peut être appliquée dans le rapport entre le sous-traitant et le prestataire de services.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

80

80

Circulaire 2021/C/96 du 27 octobre 2021 relative à l'exemption de TVA applicable aux services de transport directement liés à une exportation de biens

III. Conséquences sur la législation belge en matière de TVA

Il résulte de l'arrêt précité que l'exemption des prestations de transport directement liées à l'exportation de biens, prévue à l'art 41, § 1er, alinéa premier, 3° CTVA, ne peut s'appliquer que dans la relation entre, d'une part, le prestataire de services et, d'autre part, l'expéditeur ou le destinataire des biens.

Ces deux dernières personnes peuvent notamment être :

- le vendeur ou l'acheteur des biens à exporter ;
- le propriétaire, le locataire ou l'emprunteur des biens à exporter ;
- le travailleur à façon qui exporte les biens en dehors de la Communauté en vue de leur faire subir des travaux de réparation, de transformation, d'adaptation, de façon ou d'ouvraison ;
- la personne qui exporte les biens en dehors de la Communauté qu'il a reçus à vue, à l'essai ou en consignation ;
- la personne qui réexporte les biens en dehors de la Communauté après qu'ils aient subi des travaux de réparation, de transformation, d'adaptation, de façon ou d'ouvraison.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

81

81

Circulaire 2021/C/96 du 27 octobre 2021 relative à l'exemption de TVA applicable aux services de transport directement liés à une exportation de biens

III. Conséquences sur la législation belge en matière de TVA

Si le prestataire fait appel à un sous-traitant pour l'exécution de la prestation de transport, la prestation fournie par le sous-traitant ne peut être exemptée de TVA en application de l'article 41, § 1er, al. 1, 3° CTVA.

Exemple

Un assujetti belge A vend des biens à un assujetti B établi en Chine. Pour le transport des biens de la Belgique vers l'établissement de B en Chine, A fait appel à une entreprise de transport X établie en Belgique. Cette dernière sous-traite le transport des biens à l'entreprise de transport Y établie également en Belgique.

La prestation de transport que X effectue pour le compte de A est localisée en Belgique d'un point de vue TVA (art 21, § 2 CTVA) et y est soumise à la TVA (article 2, premier alinéa, CTVA). Toutefois, cette prestation est exemptée de la TVA sur la base de l'art 41, § 1er, premier alinéa, 3° CTVA.

La prestation de transport que Y effectue pour le compte de X est également localisée en Belgique d'un point de vue TVA (art 21, § 2 CTVA) et y est soumise à la TVA (art 2, premier alinéa CTVA). Compte tenu de ce qui précède, l'exemption prévue à l'art 41, § 1er, al. 1, 3° CTVA ne s'applique pas dans cette relation.

IV. Entrée en vigueur

Afin de permettre aux assujettis concernés de se conformer à cette nouvelle limitation du champ d'application art 41, § 1er, al. 1, 3° CTVA, la position administrative est applicable à partir du **01.01.2022**.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

82

82

LawTax

Les opérations intracommunautaires et ses modifications 2020

83

LawTax

Opérations intracommunautaires 2020

- *Quick fixes*
- Nouvelle circulaire 2020
 - Autres actualités
 - Applications

84

Nouvelles règles pour les livraisons intracommunautaires depuis le 1^{er} janvier 2020

LawTax

Depuis le 1^{er} janvier 2020, de nouvelles règles en matière de LIC sont entrées en vigueur. Il s'agit de « solutions rapides » (*quick fixes*) décidées l'année dernière au niveau européen (**Accord Conseil ECOFIN 2 octobre 2018**). Certaines obligations de forme liées à l'exemption des LIC constituent dorénavant des conditions de fond.

En outre, la question de la preuve du transport des biens est réglée de façon plus claire et les règles en matière d'imputation du transport lors de « ventes en chaîne » sont simplifiées.

Enfin, un régime de simplification harmonisé est mis en place pour les ventes en consignation IC.

Ces dispositions sont reprises dans la **loi du 3 novembre 2019** (projet de loi *Doc. parl.*, Chambre, 2019, n° 55-0294/001 approuvé par la commission des Finances de la Chambre (*Doc. parl.*, Chambre, 2019, n° 55-0294/004).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

85

85

Modifications au 1er janvier 2020

LawTax

Ventes en chaîne

- Présomption relative à l'imputation du transport
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

Stocks en consignation

- Introduction d'un régime de simplification uniforme
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- RÈGLEMENT D'EXÉCUTION (UE) 2018/1912 du 04.12.2018 modifiant le Règlement d'Exécution 282/2011
- Loi du 3 novembre 2019 modifiant le CTVA
- **AR n°50 du 11 décembre 2019**
- **AR du 11 décembre 2019 modifiant les AR n°1,3 et 44**
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

Exemption LIC

- Nouvelles conditions de fond (numéro TVA acheteur + listing IC correctement établi et introduit dans les temps)
- Preuves en matière de transport
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- RÈGLEMENT D'EXÉCUTION (UE) 2018/1912 du 04.12.2018 modifiant le Règlement d'Exécution 282/2011
- **AR n°52 du 11 décembre 2019**
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

+ **notices explicatives de la commission** (pour influencer les commentaires administratifs des EM ☺)
(https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/commission-guidelines_fr)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

86

86

Modifications au 1er janvier 2020

LawTax

Ventes en chaîne

- Présomption relative à l'imputation du transport
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

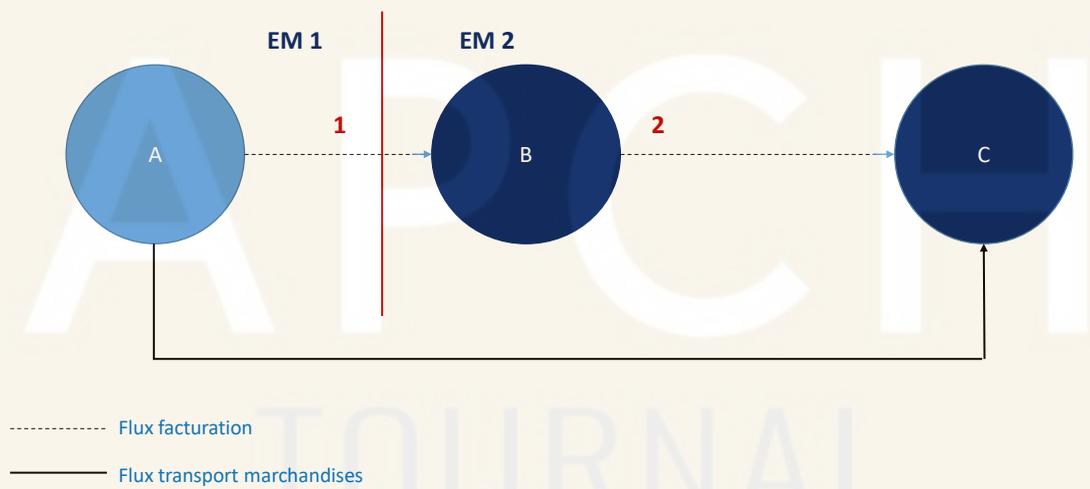
87

87

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Ventes en chaîne



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

88

88

Ventes en chaîne

A quelle relation attribuer le transport?

- Conditions de transport?
 - Contrats ?
 - Risque de perte, assurance ?
- La livraison avec transport ainsi que toutes les livraisons précédentes sont taxables au lieu de départ des marchandises;
 - Les livraisons qui suivent sont taxables au lieu d'arrivée du transport

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

89

89

Ventes en chaîne

Transport ?

CJUE EMAG, 6 avril 2006, C-245/04

Lorsque deux livraisons successives portant sur les mêmes biens, effectuées à titre onéreux entre assujettis agissant en tant que tels, donnent lieu à une unique expédition intracommunautaire ou à un unique transport intracommunautaire de ces biens, cette expédition ou ce transport ne peut être imputé qu'à une seule des deux livraisons, qui sera la seule exonérée en application de l'article 28 quater, A, sous a), premier alinéa, de la sixième directive

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

90

90

Ventes en chaîne

LawTax

Transport à imputer sur quelle opération?

CJUE Euro tyre, 16 décembre 2010, C-430/09

Quant à la question de savoir à quelle livraison doit être imputé le transport IC si celui-ci est effectué par ou pour le compte de la personne qui, en tant que premier acquéreur et second fournisseur, a été impliquée dans les deux livraisons, aucune règle générale n'est prévue à cet égard dans la directive. La réponse à cette question dépend d'une appréciation globale de toutes les circonstances particulières permettant de déterminer quelle livraison remplit l'ensemble des conditions afférentes à une LIC.

Dans le cas où l'acquéreur obtient le pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire dans l'EM de livraison et se charge de le transporter vers l'EM de destination, comme cela se produit pour les livraisons ayant comme condition l'enlèvement des marchandises à l'entrepôt du fournisseur, les intentions de l'acheteur au moment de l'acquisition, pour autant qu'elles sont étayées par des éléments objectifs doivent être prises en compte.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

91

91

Ventes en chaîne

LawTax

Transport à imputer sur quelle opération?

CJUE Euro tyre, 16 décembre 2010, C-430/09

Après le transfert à l'acquéreur du droit de disposer du bien comme un propriétaire, le fournisseur effectuant la première livraison pourrait être tenu pour le redevable de la TVA sur cette opération **s'il** avait été informé par cet acquéreur du fait que le bien serait revendu à un autre assujetti avant d'avoir quitté l'EM de livraison et si, à la suite de cette information, il a omis d'adresser à l'acquéreur une facture rectifiée incluant la TVA.

Lorsque le premier acquéreur, ayant obtenu le droit de disposer du bien comme un propriétaire sur le territoire de l'EM de la première livraison, manifeste son intention de transporter ce bien vers un autre EM et se présente avec son numéro d'identification TVA attribué par ce dernier EM, le transport IC devrait être imputé à la première livraison, à condition que le droit de disposer du bien comme un propriétaire ait été transféré au second acquéreur dans l'EM de destination du transport IC.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

92

92

Ventes en chaîne

Doctrine administrative belge :

- **Manuel de la TVA n° 310/54;**
- **Point 7.2.2. de la circulaire 2020/C/50 du 2 avril 2020**

Solution pragmatique belge consacrée au niveau européen au 1^{er} janvier 2020

Si le transport est effectué par ou pour le compte de B, le transport peut aussi bien être rattaché à la livraison A-B qu'à la livraison B-C. Seul un examen approfondi des contrats et des conditions de vente permet alors de déterminer à quelle relation le transport est rattaché.

Si cet examen ne donne pas de résultat, le transport est alors considéré comme rattaché à la relation A-B si B communique à A un numéro de TVA attribué par l'Etat membre où il est établi ou par l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens.

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

Ventes en chaîne

Les ventes en chaîne IC impliquent plusieurs parties, mais le transport des biens ne peut être imputé qu'à une seule opération. Les autres ventes de la chaîne se font donc nécessairement sans transport et constituent donc des livraisons nationales soumises en principe à la TVA de l'EM concerné (CJUE, 6 avril 2006, n° C-245/04, *EMAG Handel Eder*).

Pour déterminer de quelle opération de la chaîne il s'agit, il convient de procéder à "*une appréciation globale de toutes les circonstances particulières*" de l'espèce, en particulier, à quel moment est intervenu le transfert du "*droit de disposer du bien comme un propriétaire*" au bénéfice de l'acquéreur final (CJUE, 16 décembre 2010, n° C-430/09, *Euro Tyre Holding*). Cela donne régulièrement lieu à des contestations (cfr. nmtt CJUE, 26 juillet 2017, n° C-386/16, *Toridas UAB*).

Extrait de la loi du 3 novembre 2019:

« Art. 9

L'article 14 du même Code, rétabli par la loi du 17 décembre 2012, est complété par le paragraphe 5 rédigé comme suit :

" § 5. Lorsque les mêmes biens font l'objet de livraisons successives et qu'ils sont expédiés ou transportés d'un EM vers un autre EM, directement du premier fournisseur au dernier client dans la chaîne, l'expédition ou le transport n'est imputé qu'à la livraison effectuée à l'opérateur intermédiaire.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, l'expédition ou le transport n'est imputé qu'à la livraison de biens effectuée par l'opérateur intermédiaire lorsque ce dernier a communiqué à son fournisseur le numéro d'identification à la T.V.A. qui lui a été attribué par l'Etat membre à partir duquel les biens sont expédiés ou transportés.

Aux fins du présent paragraphe, il faut entendre par "opérateur intermédiaire" un fournisseur au sein de la chaîne autre que le premier fournisseur, qui expédie ou transporte les biens, soit lui-même, soit par l'intermédiaire d'un tiers agissant pour son compte". »

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en chaîne

L'objectif de la nouvelle réglementation est d'apporter une solution lors "d'importantes difficultés pratiques". Ce n'est en principe pas le cas lorsque le premier fournisseur de la chaîne, ou le dernier acquéreur, se charge du transport.

Ceci explique pourquoi les nouvelles présomptions d'imputation du transport ne s'appliquent "qu'à l'égard d'une autre partie dans la chaîne que le premier fournisseur ou le dernier acquéreur" (cette autre partie est qualifiée "d'opérateur intermédiaire"). Elles ne sont par ailleurs d'application que "dans la mesure où ladite [autre] partie effectue ou fait effectuer réellement l'expédition ou le transport" (nouvel art. 14, § 5, al. 3, CTVA).

- Le point de départ consiste depuis le 1^{er} janvier 2020 à imputer le transport des biens à la livraison effectuée par le 1^{er} vendeur à son "opérateur intermédiaire" lorsque les biens sont expédiés ou transportés d'un EM vers un autre EM, directement du premier fournisseur au dernier acquéreur dans la chaîne (nouvel art. 14, § 5, al. 1, CTVA). Cette livraison est alors considérée comme la LIC exemptée (pour autant que toutes les conditions de fond soient respectées). Il en résulte que toutes les opérations subséquentes sont considérées comme étant effectuées sans transport de biens.

Toutefois, lorsque le premier acquéreur dans la chaîne (opérateur intermédiaire) communique un numéro de TVA de l'EM de départ des biens, c'est lui qui sera présumé transporter les biens vers l'EM de destination. Dans ce cas, la première vente constitue une livraison sans transport de biens (nouvel art. 14, § 5, al. 2, CTVA).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

95

95

LawTax

Depuis le 1^{er} janvier 2020

- Notion d'opérateur intermédiaire:
 - Un fournisseur;
 - Autre que le premier vendeur;
 - Qui transporte les biens (lui-même ou via un tiers pour son compte).
- Opérations visées:
 - Ventes en chaîne avec transport intracommunautaire
(Ne sont pas visées: les ventes en chaîne à l'import/export)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

96

96

Depuis le 1^{er} janvier 2020

➤ Lorsque l'opérateur intermédiaire (B dans une vente ABC) se charge du transport, la première livraison (AB) à cet opérateur intermédiaire sera d'office considérée comme une LIC...

... **SI** B communique un numéro TVA dans un EM autre que celui du départ du transport.

➤ Lorsque l'opérateur intermédiaire (B dans une vente ABC) communique un numéro de TVA de l'EM de départ, le transport est alloué à la vente réalisée par l'opérateur intermédiaire (vente BC).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

97

97

Opérations triangulaires:

- Trois assujettis (A, B, C);
- Identifiés dans trois EM différents;
- Deux ventes successives des mêmes biens;
- Un seul transport depuis le premier vendeur (A) au dernier acheteur (C).
- **Principe:** identification de B dans l'EM de départ ou d'arrivée en fonction du transport
- **Dérogation:** possibilité de simplification si conditions respectées!

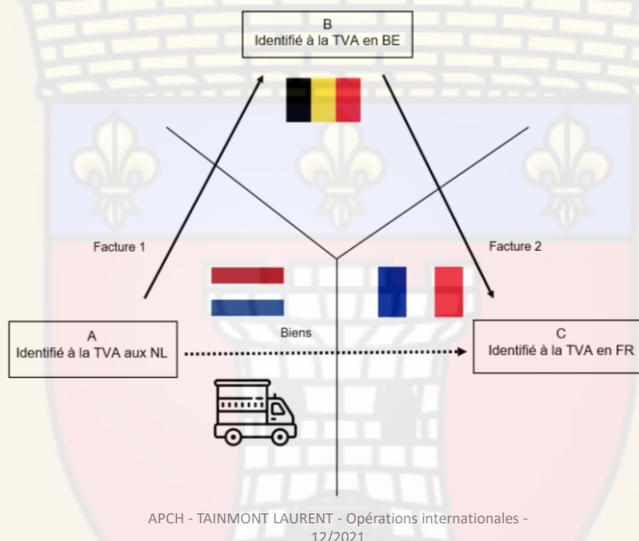
APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

98

98

Opérations triangulaires

Point 7.3, de la circulaire 2020/C/50 du 2 avril 2020



99

99

Opérations triangulaires

Point 7.3, de la circulaire 2020/C/50 du 2 avril 2020

➤ Livraison A-B avec transport

- A fait une LIC;
- B réalise une AIC en France et doit s'y identifier
- B réalise une vente locale en France (report éventuel de perception)

→ B doit s'identifier dans l'EM d'arrivée

➤ Livraison B-C avec transport

- A réalise une livraison locale (+ TVA NL);
- B réalise une LIC au départ des NL et doit s'y identifier;
- C réalise une AIC en France.

→ B doit s'identifier dans l'EM de départ

100

Opérations triangulaires**Régime de simplification** (art. 141 de la Directive TVA 112/2006 et circulaire n°16 du 4 juillet 1994)**Mesure de simplification: éviter l'identification de B dans l'EM3**Conditions d'application du régime:

- Applicable uniquement quand le transport est entre A-B;
- B est un assujetti non établi dans l'EM3 mais est identifié à la TVA dans un autre EM;
- B acquiert les biens dans l'EM3 pour les livrer ensuite à C;
- Les biens sont directement expédiés de l'EM1 à l'EM3;
- C est un assujetti (ou une PMNA) identifié à la TVA dans l'EM3;
- C a été désigné par B, avec mention explicite sur la facture établie par B, comme redevable de la taxe due sur la livraison B-C dans l'EM3 (ref. art. 197 Directive TVA 112/2006).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

101

101

Modifications au 1er janvier 2020Stocks en
consignation

- Introduction d'un régime de simplification uniforme
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- RÈGLEMENT D'EXÉCUTION (UE) 2018/1912 du 04.12.2018 modifiant le Règlement d'Exécution 282/2011
- Loi du 3 novembre 2019 modifiant le CTVA
- **AR n°50 du 11 décembre 2019**
- **AR du 11 décembre 2019 modifiant les AR n°1,3 et 44**
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

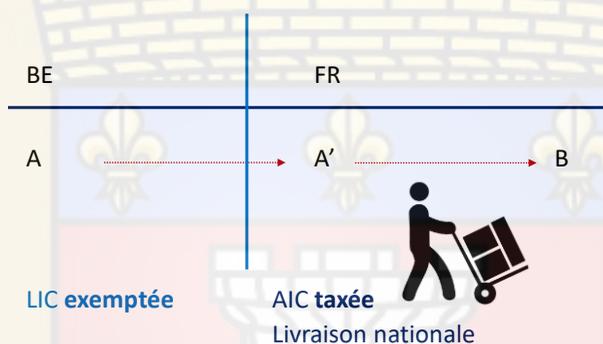
APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

102

102

Illustration de la situation antérieure au 1^{er} janvier 2020

Circulaires n°38/2006 et n°16/1994 : call-of stock



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

103

103

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

Ventes en consignation

Cette mesure concerne les envois IC de biens en consignation qui implique que l'acquéreur assujéti n'acquiert pas les biens au moment où ils lui sont envoyés mais seulement au moment (ultérieur) où il trouve lui-même un acquéreur pour ces biens.

Au moment de l'expédition des biens à l'acquéreur, le fournisseur effectue un transfert des biens dans l'EM de départ (première opération), ce transfert étant suivi d'une AIC assimilée, dans l'EM d'arrivée des biens (deuxième opération). Lorsque l'acquéreur achète ensuite les biens, il s'agit d'une livraison qui est en principe soumise à la TVA locale (troisième opération). Il en résulte que le fournisseur doit s'enregistrer à la TVA dans l'EM d'arrivée de l'envoi en consignation.

La plupart des EM ont toutefois prévu des mesures de simplification pour de telles opérations, à savoir le fait que l'expédition des biens et la vente ultérieure soient considérées comme une seule opération IC (cfr. circulaire n° 16 du 4 juillet 1994). On évite ainsi au vendeur de devoir s'enregistrer à la TVA dans l'EM d'arrivée des biens.

Mais les règles de simplification des différents EM sont toutefois assorties "*de conditions et de modalités d'application différentes*", avec pour conséquence une "*prolifération de systèmes de simplification nationaux incohérents au sein des Etats membres*" (EdM, p. 9). Pour y remédier, la nouvelle simplification sera *obligatoirement* d'application lorsque les conditions seront rencontrées. Les règles actuelles seront abrogées à partir du 1^{er} janvier 2020. Toutefois, les biens expédiés avant le 1^{er} janvier 2020 resteront soumis à l'ancienne réglementation, même si, à ce moment-là, ils ne sont pas encore vendus à l'acquéreur.

La nouvelle réglementation n'est pas d'application lorsque les biens sont envoyés vers un Etat hors UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

104

104

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation - Extrait de la loi du 3 novembre 2019:

CHAPITRE 3. - Régime de stocks sous contrat de dépôt

Art. 4. Dans le même Code, il est inséré un article 12ter rédigé comme suit :

"Art. 12ter.

§ 1^{er}. N'est pas assimilé à une livraison de biens effectuée à titre onéreux le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise sous un régime de stocks sous contrat de dépôt à destination d'un autre Etat membre.

§ 2. Aux fins du présent article, un régime de stocks sous contrat de dépôt est réputé exister lorsque les conditions suivantes sont remplies :
1° les biens sont expédiés ou transportés par un assujetti, ou par un tiers pour le compte de celui-ci, vers un autre Etat membre afin que ces biens y soient livrés à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti qui a le droit de devenir propriétaire de ces biens en vertu d'un accord existant entre les deux assujettis ;

2° l'assujetti qui expédie ou transporte les biens n'a pas établi le siège de son activité économique et ne dispose pas d'un établissement stable dans l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés ;

3° l'assujetti auquel les biens sont destinés à être livrés est identifié aux fins de la T.V.A. dans l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés et tant son identité que le numéro d'identification à la T.V.A. qui lui a été attribué par ledit Etat membre sont connus de l'assujetti visé au 2° au moment du départ de l'expédition ou du transport ;

4° l'assujetti qui expédie ou transporte les biens inscrit le transfert des biens dans le registre prévu à l'article 54bis, § 1^{er}, alinéa 3 et indique l'identité de l'assujetti qui acquiert les biens et le numéro d'identification à la T.V.A. qui lui a été attribué par l'Etat membre vers lequel les biens sont expédiés ou transportés, conformément à l'article 53sexies, § 1^{er}, 4°, dans le relevé à la T.V.A. des opérations intracommunautaires.

§ 3. Lorsque les conditions établies au paragraphe 2 sont remplies, une livraison de biens, conformément à l'article 39bis, alinéa 1^{er}, 1°, est réputée être effectuée par l'assujetti qui a soit expédié ou transporté les biens lui-même, soit les a fait expédier ou transporter par un tiers agissant pour son compte au moment du transfert du pouvoir de disposer des biens comme un propriétaire à l'assujetti visé au paragraphe 2, 3°, pour autant que le transfert ait lieu dans le délai visé au paragraphe 4.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

105

105

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation - Extrait de la loi du 3 novembre 2019:

§ 4. Lorsque, dans les douze mois suivant leur arrivée dans l'Etat membre vers lequel ils ont été expédiés ou transportés, les biens n'ont pas été livrés à l'assujetti auquel ils étaient destinés, tel qu'il est visé au paragraphe 2, 3°, ou au paragraphe 6, et qu'aucune des circonstances visées au paragraphe 7 ne s'est produite, un transfert au sens de l'article 12bis, alinéa 1^{er}, est réputé avoir lieu le jour suivant celui de l'expiration de la période de douze mois.

§ 5. Aucun transfert au sens de l'article 12bis, alinéa 1^{er}, n'est réputé avoir lieu lorsque les conditions suivantes sont remplies :

1° le pouvoir de disposer des biens n'a pas été transféré et ces biens sont renvoyés vers la Belgique, dans le délai visé au paragraphe 4 ;

2° l'assujetti qui a expédié ou transporté les biens inscrit leur renvoi dans le registre prévu à l'article 54bis, § 1^{er}, alinéa 3.

§ 6. Lorsque, pendant la période visée au paragraphe 4, l'assujetti visé au paragraphe 2, 3°, est remplacé par un autre assujetti, aucun transfert au sens de l'article 12bis, alinéa 1^{er}, est réputé avoir lieu au moment du remplacement, lorsque :

1° les autres conditions visées au paragraphe 2 sont remplies ;

2° le remplacement est inscrit par l'assujetti visé au paragraphe 2, 2°, dans le registre visé à l'article 54bis, § 1^{er}, alinéa 3.

§ 7. Lorsque, pendant le délai visé au paragraphe 4, l'une des conditions visées aux paragraphes 2 et 6 cesse d'être remplie, un transfert de biens au sens de l'article 12bis, alinéa 1^{er}, est réputé avoir lieu au moment où la condition pertinente n'est plus remplie.

Lorsque les biens sont livrés à une personne autre que l'assujetti visé au paragraphe 2, 3°, ou au paragraphe 6, il est considéré que les conditions visées aux paragraphes 2 et 6 cessent d'être remplies immédiatement avant une telle livraison.

Lorsque les biens sont expédiés ou transportés vers un pays autre que la Belgique, il est considéré que les conditions visées aux paragraphes 2 et 6 cessent d'être remplies immédiatement avant le début de cette expédition ou de ce transport.

En cas de destruction, de perte ou de vol des biens, il est considéré que les conditions visées aux paragraphes 2 et 6 cessent d'être remplies à la date à laquelle les biens ont effectivement été enlevés ou détruits ou, lorsque cette date est impossible à déterminer, à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants."

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

106

106

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation - Extrait de la loi du 3 novembre 2019:

Art. 5. L'article 25bis du même Code, inséré par la loi du 28 décembre 1992, modifié par l'arrêté royal du 22 décembre 1995 et confirmé par la loi du 15 octobre 1998, est complété par un paragraphe 3 rédigé comme suit :

" § 3. Est également considérée comme une acquisition intracommunautaire de biens, l'obtention par l'assujetti destinataire du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel acquis sous le régime visé à l'article 17bis de la directive 2006/112/CE. "

Art. 6. Dans l'article 25quater, § 1^{er}, alinéa 2, du même Code, inséré par la loi du 28 décembre 1992, les mots "conformément à l'article 12bis" sont remplacés par les mots "conformément aux articles 12bis et 12ter".

Art. 7. Dans l'article 53sexies, § 1^{er}, du même Code, inséré par la loi du 28 décembre 1992, remplacé par la loi du 26 novembre 2009 et modifié par la loi du 25 avril 2014, les modifications suivantes sont apportées :

a) dans la phrase liminaire, les mots "faire connaître à l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée" sont remplacés par les mots "mentionner dans le relevé des opérations intracommunautaires à déposer auprès de l'administration en charge de la TVA" ;

b) le paragraphe 1^{er} est complété par le 4^o rédigé comme suit :

"4^o le numéro d'identification à la T.V.A. de l'assujetti auquel sont destinés des biens qui sont expédiés ou transportés au cours du mois précédent sous le régime de stocks sous contrat de dépôt dans les conditions visées à l'article 12ter, § 2, ainsi que tout changement concernant des informations fournies. "

Art. 8. L'article 54bis, § 1^{er}, du même Code, inséré par la loi du 28 décembre 1992 et modifié en dernier lieu par la loi du 17 décembre 2012, est complété par deux alinéas rédigés comme suit :

"Tout assujetti qui transfère des biens dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt visé à l'article 12ter, tient un registre qui permet à l'administration chargée de la taxe sur la valeur ajoutée de vérifier l'application correcte de ce régime.

Tout assujetti destinataire d'une livraison de biens en Belgique dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt visé à l'article 17bis de la directive 2006/112/CE tient un registre de ces biens."

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

107

107

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation

La nouvelle réglementation est basée sur deux piliers.

- L'expédition des biens vers un autre Etat membre et leur arrivée ne donnent pas lieu à un transfert et une acquisition intracommunautaire assimilée. Cette règle est transposée dans le **nouvel article 12ter, § 1, CTVA** (lorsque les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre) et dans **l'article 25quater, § 1, al. 2, CTVA** modifié (pas d'acquisition intracommunautaire assimilée lorsqu'il n'y a pas de transfert en vertu de l'art. 12ter).
- La vente subséquente (par le fournisseur à l'acquéreur assujetti) n'est pas considérée comme une vente locale mais est considérée comme une vente intracommunautaire par le fournisseur et une acquisition intracommunautaire par l'acquéreur "**au moment du transfert du pouvoir de disposer des biens comme un propriétaire**" (nouvel art. 12ter, § 3 et art. 25bis, § 3, CTVA). A noter que dans cette hypothèse aussi, pour que l'exemption de la TVA sur la vente intracommunautaire puisse s'appliquer, l'opération doit être déclarée à temps et de manière conforme dans le relevé intracommunautaire.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

108

108

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation

Conditions de fond

La nouvelle simplification n'est d'application que si les conditions suivantes sont réunies (nouvel art. 12ter, § 2, CTVA).

- Il doit s'agir de biens destinés à « être livrés à un stade ultérieur et après leur arrivée, à un autre assujetti qui a le droit de devenir propriétaire de ces biens en vertu d'un accord existant entre les deux assujettis » ;
- Le fournisseur « n'a pas établi le siège de son activité économique et ne dispose pas d'un établissement stable dans l'EM vers lequel les biens sont expédiés ou transportés ». En revanche, le fait que le fournisseur disposerait d'un numéro d'identification à la TVA dans cet EM ne fait pas en soi obstacle à l'application du régime de simplification (EdM, p. 11);
- L'acquéreur a un numéro TVA et le fournisseur connaît ce numéro et l'identité de l'acquéreur « au moment du départ de l'expédition ou du transport » ;
- Le fournisseur doit inscrire le transfert des biens dans un registre (nouvel art. 54bis, § 1, al. 3, CTVA). L'identité et le num TVA de l'acquéreur doivent également être repris dans le relevé IC (nouvel art. 53sexies, § 1, 4°, CTVA). Lorsqu'un acquéreur belge reçoit des biens, il doit également les mentionner dans un registre (nouvel art. 54bis, § 1, al. 4, CTVA). Les données devant être mentionnées dans le registre sont énumérées à l'article 54bis de la version modifiée du Règlement d'exécution 282/2011 (EM d'expédition ou d'arrivée, identité acquéreur ou fournisseur, quantité et valeur, etc.).

« Cette obligation supplémentaire à l'égard de l'expédition ou du transport des biens n'affecte pas les obligations existantes » de reprendre dans le relevé des opérations IC la LIC subséquente. La vente finale « des biens expédiés depuis la Belgique dans le cadre du régime de stocks sous contrat de dépôt », "doit donc - tout comme une livraison intracommunautaire normale" - être reprise dans le relevé des opérations intracommunautaires » (EdM, p. 18).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

109

109

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Ventes en consignation

Limitation dans le temps

Une nouveauté résulte également du fait que la réglementation ne sera d'application que pour autant que les biens soient vendus à l'acquéreur dans un délai de **douze mois suivant l'arrivée des biens**. Si ce délai est dépassé, le fournisseur est réputé avoir réalisé un transfert et une acquisition intracommunautaire assimilée "le jour suivant celui de l'expiration de la période de douze mois" (nouvel art. 12ter, § 4, CTVA).

Il est possible que des biens soient expédiés à différents moments. "La question se pose de savoir de quelle manière le délai de 12 mois doit être calculé dans un tel cas, en particulier dans la situation où il s'agit de biens [fongibles] qui ne sont pas identifiables individuellement". Selon l'exposé des motifs, il y avait "à cet égard, des discussions encore en cours au niveau européen en septembre 2019, qui pourraient conduire à des lignes directrices concrètes. Dans la logique du système, on part provisoirement du fait que dans la situation évoquée, le délai de 12 mois devrait être calculé sur base de la méthode FI[...] FO" (EdM, p. 14).

Renvoi

Lorsque les biens ne sont pas achetés par le client dans le délai précité mais qu'ils sont renvoyés, aucun transfert ni acquisition assimilée ne doivent être déclarés (nouvel art. 12ter, § 5, CTVA). Le renvoi doit être mentionné dans le nouveau registre (cfr. supra). Les nouvelles dispositions ne précisent pas expressément si l'inscription précédente dans le relevé intracommunautaire doit être corrigée, bien que l'exposé des motifs indique que "doit également y être repris tout changement concernant ces informations" (p. 18).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

110

110

Ventes en consignation

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Autre acquéreur

Il est possible que le premier destinataire soit remplacé par un tiers dans le même Etat membre.

Ceci ne fait pas obstacle à la réglementation, pour autant que les conditions continuent à être respectées.

Le nouvel acquéreur doit bien être mentionné dans le registre (nouvel art. 12ter, § 6, CTVA). "Il n'est pas exigé que ce [changement] soit total (p.ex. en ce qui concerne tous les biens qui sont encore présents dans le stock pour le destinataire initial)"; (EdM, p. 17). Le délai initial de douze mois continue malgré tout à courir, "sans que ce délai ne soit en aucun cas prolongé du fait du remplacement" (EdM, p. 18).

Les autres conditions doivent par ailleurs être remplies, de sorte que le nouvel acquéreur doit également être inscrit dans le relevé intracommunautaire (EdM, p. 18).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

111

111

Ventes en consignation

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Conditions non remplies

Si les conditions ne sont plus remplies dans le délai précité, la règle normale redevient applicable (nouvel art. 12ter, § 7), de sorte que le fournisseur réalisera un transfert et une acquisition intracommunautaire assimilée, éventuellement suivis d'une livraison locale. Au moment où les conditions ne sont plus remplies, le transfert devra être inscrit dans le relevé intracommunautaire (EdM, p. 19). Les dispositions de l'arrêté d'exécution n° 50 concernant les inscriptions dans le relevé intracommunautaire doivent encore être adaptées.

Le texte précise par ailleurs à quel moment les conditions d'application doivent être considérées comme n'étant plus remplies pour un certain nombre de situations.

- Si les biens sont livrés à une personne autre que l'acquéreur initial ou à un nouvel acquéreur désigné par après (et qu'il ne s'agit pas d'un remplacement valable, cfr. supra), la règle normale retrouve à s'appliquer "*immédiatement avant une telle livraison*".
- Si les biens ne sont pas vendus mais sont expédiés vers un pays autre que la Belgique, la règle normale trouve à nouveau à s'appliquer "*immédiatement avant le début de cette expédition ou de ce transport*". Mais cela n'empêche pas que la règle de simplification puisse s'appliquer à la (deuxième) expédition depuis cet Etat membre vers un autre Etat membre (EdM, p. 17).
- En cas de destruction, de perte ou de vol des biens, les règles normales trouvent à nouveau à s'appliquer "*à la date à laquelle les biens ont effectivement été enlevés ou détruits ou, lorsque cette date est impossible à déterminer, à la date à laquelle il a été constaté que les biens étaient détruits ou manquants*".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

112

112

Modifications au 1er janvier 2020

LawTax

Exemption LIC

- Nouvelles conditions de fond: numéro TVA acquéreur + listing IC
- Preuves en matière de transport
- DIRECTIVE (UE) 2018/1910 du 4.12.2018 modifiant la directive 2006/112/CE
- RÈGLEMENT D'EXÉCUTION (UE) 2018/1912 du 04.12.2018 modifiant le Règlement d'Exécution 282/2011
- **AR n°52 du 11 décembre 2019**
- Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

113

113

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

**Nouvelles règles pour les livraisons intracommunautaires dès 2020 - Numéro de TVA de l'acquéreur
Législation applicable depuis le 1er janvier 2020**Extrait de la loi du 3 novembre 2019:

« Art. 10.

Dans l'article 39bis du même Code, inséré par la loi du 28 décembre 1992, remplacé par l'arrêté royal du 29 décembre 1992, confirmé par la loi du 22 juillet 1993 et modifié en dernier lieu par la loi du 29 novembre 2017, les modifications suivantes sont apportées :

a) l'alinéa 1^{er}, 1^o, est remplacé par ce qui suit :

« 1^o les livraisons de biens expédiés ou transportés par le vendeur autre qu'un assujetti bénéficiant du régime prévu à l'article 56bis, par l'acquéreur ou pour leur compte en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de la Communauté, lorsque :

a) ces livraisons ne sont pas soumises au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire établi par l'article 58, § 4 ;

b) ces livraisons sont effectuées pour un autre assujetti ou pour une personne morale non assujettie, agissant en tant que tel dans un autre Etat membre et qui :

- est identifié aux fins de la T.V.A. dans un autre Etat membre ;

- a communiqué ce numéro d'identification à la T.V.A. au fournisseur ; » ;

b) un alinéa rédigé comme suit est inséré entre les alinéas 1 et 2 :

« L'exemption visée à l'alinéa 1^{er}, 1^o, ne s'applique pas lorsque le vendeur n'a pas satisfait à l'obligation de déposer le relevé à la T.V.A. des opérations intracommunautaires visé à l'article 53sexies ou lorsque le relevé qu'il a soumis ne contient pas les informations correctes concernant ces livraisons, à moins qu'il ne justifie dûment le manquement à ces obligations. » »

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

114

114

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Nouvelles conditions de fond pour les livraisons intracommunautaires - Numéro de TVA de l'acquéreur

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020

Numéro de TVA de l'acquéreur et relevé intracommunautaire

La nouvelle réglementation modifie aussi la condition selon laquelle la livraison doit être effectuée à un assujetti TVA.

Pour rappel, selon CJUE, la mention du num TVA de l'acquéreur n'est qu'une condition de forme permettant l'exemption, de sorte que l'absence de mention de ce numéro ne fait pas obstacle *en soi* à l'exemption s'il peut être démontré que les biens sont expédiés vers un 'assujetti' dans un autre EM (cfr. ntmt CJUE, 9 février 2017, n° C-21/16, *Euro Tyre BV*).

Pour obtenir l'exemption, il est dorénavant expressément exigé que l'acquéreur communique son numéro de TVA de l'EM d'arrivée (selon EdM !!?) des biens à son fournisseur (nouvel art. 39bis, al. 1, 1°, b), CTVA). Le fait que "le fournisseur ne dispose pas du numéro d'identification valable de son acquéreur implique effectivement qu'il ne peut pas appliquer l'exonération". La jurisprudence de la Cour de justice se trouve ainsi court-circuitée, "*afin de renforcer la lutte contre la fraude carousel*" (EdM, p. 25).

Nous ne partageons pas cet avis lié à la communication du numéro de TVA de l'EM d'arrivée des biens repris dans l'exposé des motifs, et qui n'est pas d'ailleurs repris dans le texte légal.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

115

115

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Nouvelles conditions de fond pour les livraisons intracommunautaires

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020 – Numéro de TVA de l'acquéreur

Numéro de TVA de l'acquéreur et relevé intracommunautaire

L'exemption de TVA pour les LIC ne s'appliquera pas non plus "*lorsque le vendeur n'a pas satisfait à l'obligation de déposer le relevé à la TVA des opérations intracommunautaires [...] ou lorsque le relevé qu'il a soumis ne contient pas les informations correctes concernant ces livraisons, à moins qu'il ne justifie dûment le manquement à ces obligations*" (nouvel art. 39bis, al. 2, CTVA). Le relevé intracommunautaire est considéré dans la nouvelle réglementation "*comme étant absolument essentiel pour informer l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens de la présence de biens sur son territoire*". L'exemption tombe également si le relevé n'est pas introduit dans les délais (EdM, p. 26).

Notons: les nouvelles règles sont aussi applicables en cas de transfert de biens propres vers un autre EM (art. 39bis, al. 1, 4°, CTVA, lu en parallèle avec art. 12bis, al. 1, CTVA; certes le texte de l'art. 39bis, al. 1, 4° n'est pas modifié mais il renvoie au point 1° modifié).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

116

116

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

Jusqu'au 31 décembre 2019, il n'existait pas de document formel, comme c'est le cas pour le « DAU » (document administratif unique) en matière d'exportation, même si les exportations peuvent être démontrées par d'autres moyens de preuve.

De manière générale, l'administration recommandait aux fournisseurs de s'assurer de l'identité de la personne à qui ils vendaient en exemption (carte d'identité, passeport, carte de crédit, ...) surtout si les biens avaient été emportés par l'acheteur lui-même ou si c'était la première fois qu'ils traitaient avec le client en question.

La preuve de l'existence du transport vers un autre Etat membre devait être apportée par le fournisseur belge par un ensemble de documents commerciaux usuels concordants. Parmi ceux-ci, on pouvait citer les bons de commande, factures du transporteur, documents de transport (CMR), documents de paiement, ...

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

117

117

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

Ainsi, tout document probant était admis, mais aucun document particulier n'était à lui seul ni indispensable ni suffisant.

Dans le cas où le transport était effectué par ou pour le compte de l'acheteur, il convenait de distinguer deux situations :

a) **Le transport était effectué, pour le compte de l'acheteur, par un transporteur :**

Les documents commerciaux usuels cités ci-avant, complétés par le double des documents commerciaux usuels émanant du transporteur dont dispose l'acheteur (copie du CMR p. ex.) pouvaient permettre au fournisseur belge d'établir l'existence du transport.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

118

118

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

b) Le transport était effectué par l'acheteur avec ses propres moyens :

Dans ce cas, l'absence d'intervention d'un transporteur réduisait les possibilités d'établir l'existence du transport. Ici aussi, les documents de paiement, une commande écrite et un accusé de réception de l'acheteur pouvaient compléter les autres documents commerciaux usuels (bon de commande, facture de ventes, contrat, ...) en possession du fournisseur belge .

Toutefois, lorsque le vendeur belge n'était pas convaincu par les éléments présentés par l'acheteur étranger, quant à la réalisation de la condition de transport des biens en dehors de la Belgique, l'administration conseillait, par mesure de prudence, que le vendeur réclamât un montant de TVA belge.

Il est effectivement rappelé que c'est le fournisseur qui doit apporter la preuve de son droit d'exemption et que bien évidemment, s'il ne peut apporter cette preuve, il est redevable de la TVA belge puisqu'il est présumé avoir effectué dans ce cas une livraison taxable en Belgique .

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

119

119

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

Toutefois, depuis le 1er juillet 2016, l'Administration générale de la Fiscalité admet, par mesure de simplification et ce, compte tenu du cadre européen précité, qu'un document particulier dénommé « **document de destination** » constitue, pour les besoins de la TVA, une preuve alternative d'un transport intracommunautaire.

Comme l'article 3, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 52 autorise le ministre des Finances ou son délégué à prescrire la délivrance d'autres documents justifiant la réalité du transport intracommunautaire (tels que les contrats, les bons de commande, les documents de transport et les documents de paiement), l'administration a admis, à compter du 1er juillet 2016, par mesure de simplification et ce, compte tenu du cadre européen précité qu'un document particulier dénommé « document de destination » constitue, pour les besoins de la TVA, une preuve alternative d'un transport intracommunautaire, c'est-à-dire en l'absence de la détention du document de transport visé à l'article 3, alinéa 1er, de cet arrêté royal n° 52 .

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

120

120

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport**Législation jusqu'au 31 décembre 2019****Ce moyen de preuve alternatif était cependant subordonné au respect des 8 conditions suivantes :**

- 1° Lors de chaque livraison intracommunautaire distincte qu'il effectuait, le fournisseur restait libre de choisir ou pas l'utilisation du document de destination afin de fournir la preuve du transport intracommunautaire (preuve alternative) ;
- 2° Le document de destination certifiait que les biens, qui faisaient l'objet de la livraison intracommunautaire, étaient en possession de l'acheteur dans un endroit en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de l'Union, indépendamment des conditions de livraison convenues ;
- 3° Le document de destination pouvait englober toutes les livraisons intracommunautaires à un même client, relatives à une période maximale de trois mois civils consécutifs, au cours de laquelle les biens avaient été réceptionnés par ou pour le compte de l'acheteur ;
- 4° Le document de destination était établi par le fournisseur. Toutefois, l'administration admettait qu'il fût, également, rédigé par l'acheteur. A cet égard, ces personnes agissaient de bonne foi. Dans le cadre des ventes en chaîne, dont les opérations triangulaires, c'est le fournisseur qui effectuait la livraison exemptée ou son cocontractant qui devait établir le document de destination ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

121

121

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

5° Le document de destination devait contenir au moins les indications suivantes :

- le nom, l'adresse et le numéro de TVA « BE » du fournisseur ;
- le nom, l'adresse et le numéro d'identification TVA acheteur (attribué par un autre EM que Belgique) ;
- la confirmation que le document se rapportait à l'arrivée d'une LIC, au sens art 138, § 1er Directive TVA ;
- la période couverte par le document, à savoir la période maximale de trois mois civils consécutifs, au cours de laquelle les biens avaient été réceptionnés par ou pour le compte de l'acheteur ;

Et relativement aux biens livrés :

- une description des biens livrés, plus précisément, leur appellation usuelle et leur quantité ;
- une référence univoque à la ou aux factures : num./date facture ou, si aucune facture n'a encore été émise, une autre référence utilisée entre les parties, qui peut être liée, explicitement, à la facture (numéro de commande, numéro du bon de livraison, numéro de la facture pro forma, etc.) à condition qu'aussi bien le vendeur que l'acheteur soient en possession d'un exemplaire d'un tel document ;
 - le mois et l'année de la réception des biens livrés ;
- l'endroit d'arrivée du transport des biens qui faisaient l'objet de la LIC, hors Belgique mais dans UE ;
 - le prix en euro des biens livrés (hors TVA) ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

122

122

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport**Législation jusqu'au 31 décembre 2019**

6° Une personne, en raison de sa fonction administrative au sein de l'entreprise de l'acheteur, était présumée avoir connaissance des achats réalisés par celle-ci (p. ex., le responsable du département comptabilité). Cette personne, désignée à cet effet par l'acheteur, attestait de l'exactitude des indications complétées sur le document de destination par la mention : « *Reçu pour* [nom de l'acheteur] ». Elle mentionnait son nom, datait et signait ce document. Le document de destination devait être signé dans les trois mois après l'expiration de la période à laquelle il se rapportait.

Au préalable, le fournisseur devait se faire confirmer par l'acheteur, l'identité et la qualité de la personne susmentionnée, via e-mail, lettre ou d'une autre manière écrite.

Dans le cas d'un transfert de biens, au sens de l'article 12bis du Code, la personne en question était celle qui, dans l'Etat membre d'arrivée, était désignée par le propriétaire des biens ;

7° Les « *documents de destination* » pouvaient être envoyés ainsi que confirmés par e-mail ou par une autre voie électronique, pour autant que l'authenticité du signataire restait garantie. Dans ce cas, les documents échangés devaient, également, être conservés en tant que tels ;

8° Le fournisseur devait veiller à ce que le document de destination lui parvienne signé.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

123

123

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

L'administration insistait sur le fait que le « *document de destination* » constituait une preuve alternative du transport intracommunautaire et comportait la présomption réfutable d'exactitude si le vendeur satisfaisait aux conditions suivantes :

- a) **le vendeur devait garantir la communication :**
- de la facture de vente ;
 - des preuves de paiement du prix de vente ;
 - de la facture relative au transport si les biens ont été transportés pour le compte du vendeur ;
- b) **le vendeur devait avoir introduit le relevé intracommunautaire relatif aux livraisons qui figuraient sur le document de destination ;**
- c) **le vendeur avait fait tout ce qui était raisonnablement en son pouvoir pour s'assurer de ne pas être impliqué dans une fraude fiscale, à l'égard des LIC qu'il avait fournies et qui étaient reprises dans le document de destination.**

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

124

124

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Législation jusqu'au 31 décembre 2019

Il est important de signaler que l'administration se réservait la possibilité de réclamer d'autres documents que ceux relatifs au transport afin de contrôler l'authenticité de la transaction et la concordance avec les déclarations sur le document de destination.

Ainsi, afin de justifier l'exemption TVA pour LIC, la possession du document ne dispensait pas le vendeur de l'obligation de communiquer d'autres documents que ceux relatifs au transport (contrats, bons de commande, documents de paiement, factures des entreprises de transport...), conformément à l'art 3, al 1^{er} AR n° 52.

Par ailleurs, l'administration soulignait que lors de l'évaluation de l'application de l'exemption, s'appliquait le principe européen du droit de proportionnalité, selon lequel le non-respect d'une condition de forme était secondaire lorsque les conditions de fond avaient été respectées .

Relevons enfin que ce moyen de preuve alternatif constituait une mesure de simplification, instaurée par l'adm, à titre d'essai. Par conséquent, si l'adm constatait le non-respect de ses conditions d'application ou, plus généralement, une pratique abusive ou une tentative d'une telle pratique, elle se réservait le droit de rapporter la décision pour l'avenir (erga omnes) ou de refuser son application à l'encontre d'un certain fournisseur (individuellement).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

125

125

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020

Pour donner une solution pratique aux entreprises et une facilité de preuve aux administrations fiscales, le législateur européen a décidé d'harmoniser les règles au niveau européen et d'introduire deux présomptions réfragables visant à définir la « *condition de la preuve du transport* » dans le Règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du 15 mars 2011 (nouvel art. 45bis) et ont donc un effet direct dans les EM (pas de nécessité de transposer ces règles dans le droit interne des EM).

Concrètement, la philosophie de base de ces deux présomptions consiste en ce que les parties contractantes soient considérées comme ayant satisfait à leur obligation d'apporter la preuve du transport lorsqu'une déclaration est corroborée par « **au moins deux autres éléments de preuve non contradictoires** » émanant de deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre et des parties contractantes. **Dans ce cas, la charge de la preuve repose sur l'administration fiscale.** Le règlement d'exécution prévoit toutefois une disposition selon laquelle une autorité fiscale (celle de l'État membre du fournisseur des biens) peut réfuter les présomptions susmentionnées.

En Belgique, depuis le **1^{er} janvier 2020**, le législateur prévoit trois moyens de preuve pour démontrer le déplacement (= transport intracommunautaire). Ils sont repris à l'article 3 du nouvel A.R. n° 52 (modifié par l'AR du 11/12/2019, Mon.b. 23/12/2019)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

126

126

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020

Premier moyen : la règle générale de production d'un ensemble de documents

Cette règle générale impose qu'afin de démontrer la réalité de l'expédition ou du transport des biens à partir de la Belgique vers un autre État membre pour l'application des exemptions visés à l'article 39bis, alinéa 1er, du CTVA, le fournisseur des biens doit à tout moment être en possession de tous les documents justifiant la réalité de cette expédition ou de ce transport.

Ces documents comprennent, entre autres, des contrats, bons de commande, factures des transporteurs, documents de transport, documents d'assurance et des documents de paiement relatifs au transport (A.R. n° 52, art. 3, § 1er).

Cette liste n'est pas exhaustive et la preuve de l'expédition ou du transport des biens depuis la Belgique vers un autre État membre peut être apportée par d'autres moyens. La production de ces documents ne renverse pas la charge de la preuve contrairement à la production des documents visés dans le cadre des deuxième et troisième moyens ci-après lorsque les conditions de production de ces moyens sont remplies.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

127

127

Loi du 3 novembre 2019 – *Quick fixes*

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020

Deuxième moyen : les modes de preuve spécifiques basés sur les deux présomptions réfragables européennes

Outre cette règle générale, le nouvel arrêté indique en son article 3, § 2, que les biens sont présumés, sauf preuve contraire par l'administration, être expédiés ou transportés à partir de la Belgique vers un autre EM, lorsque le fournisseur est en possession des documents visés à l'article 45bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011. Il s'agit de moyens de preuve spécifiques que l'assujetti peut utiliser, en particulier « **deux présomptions légales** » spécifiques réfragables.

Conformément à l'article 45bis du règlement susmentionné, la « *preuve du transport intracommunautaire* » peut être apportée de la manière suivante :

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

128

128

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020

Deuxième moyen : les modes de preuve spécifiques basés sur les deux présomptions réfragables européennesPremière présomption (cas transport effectué par le « vendeur » ou par un tiers pour son compte) :

Outre la déclaration du vendeur qui indique que les biens ont été transportés ou expédiés par lui ou par un tiers pour son compte, le vendeur est en possession :

- soit d' « *au moins deux éléments de preuve non contradictoires de transport* » délivrés par deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur, tels qu'un document ou une lettre CMR signé, un connaissement/lettre de transport (« *bill of lading* »), une facture de fret aérien, une facture du transporteur des biens, etc. ;
- soit d' « *un seul élément de preuve non contradictoire de transport* » (CMR, facture d'un transporteur, etc.), en combinaison avec tout autre doc délivré par une partie indépendante, à savoir :
 - (i) police d'assurance ou des documents bancaires prouvant le paiement du transport ;
 - (ii) documents officiels délivrés par une autorité publique, tel un notaire, confirmant l'arrivée des biens dans EM de destination ;
 - (iii) ou encore un récépissé délivré par un entrepositaire dans l'État membre de destination attestant l'entreposage des biens dans cet EM (preuve de la réception des biens par le gestionnaire d'un entrepôt).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

129

129

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Législation applicable depuis le 1er janvier 2020 – Preuve du transport

Deuxième présomption (cas transport effectué par « l'acquéreur » ou par un tiers pour son compte) :

Le vendeur est en possession des documents suivants :

- une « *déclaration écrite de la personne qui acquiert les biens* » attestant que les biens ont été transportés par lui ou par un tiers pour son compte, en indiquant l'EM de destination des biens.

Cette déclaration mentionne la date de délivrance, le nom et l'adresse de l'acquéreur, la quantité et la nature des biens, date et lieu d'arrivée des biens et, en cas de livraison d'un moyen de transport, son num identifi., et l'identifi. de la personne qui accepte les biens pour le compte de l'acquéreur ;

- et au moins « *deux éléments de preuve non contradictoires* » (les mêmes que ceux visés ci-avant sous la première présomption) délivrés par deux parties différentes indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur, ou « *un seul des documents de transport* » susvisés, en combinaison avec tout autre document délivré par une partie indépendante (police d'assurance, documents bancaires, documents officiels délivrés par une autorité publique, preuve de la réception des biens par le gestionnaire d'un entrepôt).

➤ Dans ces deux cas, la charge de la preuve repose sur l'administration fiscale. Le **règlement d'exécution** prévoit toutefois une disposition selon laquelle une autorité fiscale (celle de l'État membre du fournisseur des biens) peut réfuter les présomptions susmentionnées.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

130

130

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Troisième moyen : le document de destination (présomption réfragable nationale additionnelle)

Dans le nouvel AR n° 52, la Belgique a décidé d'introduire une présomption légale qui ne relève pas de l'exécution de la réglementation européenne!

L'art 3, § 3 AR n°52 prévoit en effet une présomption réfragable nationale additionnelle en vertu de laquelle la preuve de l'expédition ou du transport des biens depuis la Belgique vers un autre EM peut également être apportée par l'assujetti au moyen d'un « *document de destination* » relatif à ces biens en combinaison avec la facture relative au transport des biens, lorsque celui-ci est effectué pour le compte du fournisseur. Si l'acquéreur des biens s'occupe du transport, seul le document de destination doit donc être produit.

Dans ce cas-ci également, la détention de ces 2 documents permet le renversement de la charge de la preuve pour autant que le contenu de ces doc ne soit pas en contradiction avec les indications correspondantes dans les doc justifiant la réalité de cette expédition ou de ce transport (contrats, bons de commande, factures des transporteurs, documents de transport, documents d'assurance et documents de paiement relatifs au transport) et pour autant que l'assujetti ne savait pas ou ne devait pas savoir que les biens n'ont en réalité pas fait l'objet de cette expédition ou de ce transport.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

131

131

Troisième moyen : le document de destination (présomption réfragable nationale additionnelle)

Si, jusqu'ici le « *document de destination* » était un document administratif découlant de la **décision TVA n° E.T.129.460 du 1er juillet 2016**, désormais il a un cadre légal.

Selon le législateur belge, le contenu du document de destination n'est pas en contradiction avec la législation européenne étant donné que les deux présomptions réfragables européennes ne permettent pas, dans tous les cas, de démontrer la preuve du déplacement. Par conséquent, la Belgique entend permettre à l'assujetti de prouver le transport IC au moyen de ce document de destination, sans nécessairement devoir remplir les conditions de l'art. 45bis du Règlement d'exécution.

Suivant l'article 4 du nouvel A.R. n° 52 e.v. au 1^{er} janvier 2020, le document de destination mentionne :

- 1° le nom ou la dénomination sociale du fournisseur, l'adresse siège adm ou social et son num identif TVA ;
- 2° le nom ou la dénomination sociale de l'acquéreur, adresse et le num identification TVA attribué à l'acquéreur par un autre EM que la Belgique, sous lequel celui-ci a effectué une acquisition intracommunautaire ;
- 3° la confirmation que le document de destination concerne l'arrivée des biens qui font l'objet de la livraison exemptée en vertu de l'article 39bis, alinéa 1er, 1° à 3°, du Code ;
- 4° le lieu d'arrivée des biens, à savoir l'adresse dans l'EM d'arrivée, autre que la Belgique ;
- 5° la dénomination usuelle et la quantité des biens et, en cas de moyens de transport, le numéro d'identification ;
- 6° date d'émission facture ainsi que le num séquentiel qui identifie la facture de façon unique ou, lorsque la facture n'est pas encore émise, une autre référence utilisée par les parties explicitement liée à la facture, à cond qu'aussi bien le fournisseur que l'acquéreur soit en possession d'un exemplaire du document qui contient cette référence ;
- 7° la date de la réception des biens livrés.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

132

132

Troisième moyen : le document de destination (présomption réfragable nationale additionnelle)

Par dérogation à l'**alinéa 1^{er}**, un doc de destination globalisé peut être établi pour toutes les LIC exemptées de l'**art 39bis** effectuées pour un même acquéreur pendant une **période max de 3 mois civils consécutifs**. Les données de l'**al. 1^{er}, 4° à 7°** sont alors mentionnées par livraison exemptée par l'**art 39bis du Code**, et le doc de destination mentionne également la période à laquelle il se rapporte.

Le document de destination est établi par le fournisseur, par l'acquéreur ou par une personne qui a été dûment mandatée par l'un d'eux. Il est daté, signé et remis au fournisseur au plus tard dans les trois mois après l'expiration de la période à laquelle il se rapporte, par une des personnes suivantes :

1° l'acquéreur ;

2° une personne mandatée par l'acquéreur qui, en raison de sa fonction au sein de l'entreprise de l'acquéreur, peut être présumée avoir connaissance des achats réalisés par celle-ci et qui appose sur le doc de destination la mention "**au nom de l'acquéreur**" + son nom et sa fonction dans l'entreprise.

Dans le cas où les biens ne sont pas expédiés ou transportés vers un établissement de l'acquéreur, le doc de destination est également daté et signé par une personne dont la fonction dans l'entreprise qui exploite cet établissement permet de déclarer que les biens y sont effectivement arrivés. Celle-ci appose sur le document de destination la mention "**au nom de l'acquéreur**" ainsi que son nom, sa fonction et le nom de l'entreprise qui exploite cet établissement.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

133

133

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Troisième moyen : le document de destination (présomption réfragable nationale additionnelle)

Toutefois, le document de destination ne peut pas être invoqué "**lorsque le fournisseur savait ou devait savoir que les biens n'ont pas été expédiés ou transportés à partir de la Belgique dans un autre Etat membre**" (art. 3, § 3, al. 2).

Le contenu et la périodicité du document de destination sont analogues à ceux de l'ancien régime administratif (art. 4, § 1). Mais, par opposition à l'ancien régime, le document peut désormais aussi être "daté et signé" par le gestionnaire d'un entrepôt lorsque les biens ne sont pas expédiés ou transportés vers un « établissement » de l'acquéreur (art. 4, § 2, al. 3).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

134

134

Loi du 3 novembre 2019 – Quick fixes

LawTax

Les livraisons intracommunautaires exemptées – Preuve transport

➤ **CCL:** Le nouvel AR n° 52 "relatif aux moyens de preuve en ce qui concerne les exemptions relatives aux LIC de biens et aux opérations y assimilées et relatif à l'exemption des acquisitions intracommunautaires de biens et des opérations y assimilées" peut être résumé comme suit:

- La règle générale demeure que le fournisseur doit pouvoir démontrer la réalité de l'expédition ou du transport des biens à l'aide d'un ensemble de documents (art. 1 et 3, § 1);
- "Outre cette règle générale" (rapport au Roi), le fournisseur peut invoquer les présomptions réfragables précitées du Règlement d'exécution (art. 3, § 2);
- Le régime européen n'empêche pas que d'autres documents puissent être admis comme preuve. C'est pourquoi les biens "sont présumés, sauf preuve contraire par l'administration, être expédiés ou transportés à partir de la Belgique vers un autre Etat membre lorsque le fournisseur est en possession des documents suivants dont le contenu n'est pas en contradiction avec celui" d'autres documents de transport :
 - "un document de destination relatif à ces biens";
 - "la facture relative au transport lorsqu'effectué pour le compte du fournisseur" (art. 3 § 3, al. 1).

Sous le régime belge, le document de destination peut donc aussi être utilisé, même lorsque c'est le vendeur qui s'occupe du transport. Cette nouvelle disposition "offre un cadre réglementaire stable" au régime administratif actuel du document de destination (rapport au Roi).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

135

135

LawTax

Autres modifications en matière intracommunautaire :

Le relevé des opérations intracommunautaires se voit adjoindre une « partie 2 » dans laquelle les expéditions de biens vers un autre pays de l'UE dans le cadre de « stocks sous contrat de dépôt » doivent faire l'objet d'un reporting (nouvel AR n° 52).

Un troisième AR daté du 11 décembre 2019 (Mon.b. 23/12/2019) apporte les adaptations y afférentes dans les AR d'exécution n° 1 et 44.

APCH
TOURNAI

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

136

136

LawTax

Autres modifications en matière intracommunautaire :**Nouveau modèle de relevé intracommunautaire**

Les « solutions rapides » portent notamment sur les ventes de biens « en dépôt » (cfr. le régime des « envois en consignation »). Le nouveau régime comprend deux piliers.

- ❑ L'expédition de biens vers un autre pays de l'UE, et leur arrivée, ne donnent pas lieu (dans le cas de ventes « sous le régime des stocks sous contrat de dépôt ») à un transfert IC (art. 12ter, § 1, CTVA lorsque les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre).
 - ❑ La vente ultérieure n'est pas considérée comme une vente locale, mais est considérée au moment de « l'appel » comme une vente IC par le fournisseur (art. 12ter, § 3 CTVA).
- Ce régime ne peut être appliqué que moyennant le respect de certaines conditions. Si ce n'est pas le cas, l'expédition sera considérée comme un transfert (art. 12ter, § 7, CTVA), et la vente subséquente éventuelle, comme une livraison locale.

Des règles analogues s'appliquent lorsque les biens sont expédiés d'un autre Etat membre vers la Belgique (art. 25bis, § 3 et 25quater, § 1, al. 2, CTVA).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

137

137

LawTax

Autres modifications en matière intracommunautaire :**Nouveau modèle de relevé intracommunautaire**

Les « solutions rapides » portent notamment sur les ventes de biens « en dépôt » (cfr. le régime des « envois en consignation »). Le nouveau régime comprend deux piliers.

Ce régime fait naître un certain nombre d'obligations formelles nouvelles.

Registres

L'expédition des biens doit être inscrite dans un registre (art. 54bis, § 1, al. 3, CTVA). Lorsqu'un client belge réceptionne des biens, il doit les inscrire dans un registre (art. 54bis, § 1, al. 4, CTVA). Les données qui doivent être mentionnées dans le registre sont énumérées à l'article 54bis du Règlement d'exécution (à savoir l'Etat membre du départ ou de l'arrivée, l'identité de l'acquéreur ou du fournisseur, la quantité et la valeur, etc.). Ces dispositions ne doivent pas être transposées en droit interne. Dans l'AR n° 1 qui règle les formalités à accomplir, il est fait désormais référence aux dispositions du Règlement d'exécution (nouvel art. 24bis, § 1 et art. 24ter, § 1, AR n° 1, tels que modifiés par le troisième AR du 11 décembre 2019). Les membres d'une unité TVA doivent tenir ce registre chacun séparément (nouvel art. 24bis, § 2 et art. 24ter, § 2, AR n° 1).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

138

138

Autres modifications en matière intracommunautaire :**Nouveau modèle de relevé intracommunautaire**

Les « solutions rapides » portent notamment sur les ventes de biens « en dépôt » (cfr. le régime des « envois en consignation »). Le nouveau régime comprend deux piliers.

Ce régime fait naître un certain nombre d'obligations formelles nouvelles.

Registres

Relevé intracommunautaire

A l'occasion de l'expédition, l'identité et le numéro de TVA de l'acquéreur doivent en outre être repris dans le relevé intracommunautaire (art. 53sexies, § 1, 4°, CTVA). Au moment de la vente, il faut ensuite aussi déclarer une livraison intracommunautaire « ordinaire » dans le relevé IC.

Le modèle du relevé intracommunautaire est adapté "*pour des raisons d'ordre pratique et informatique*" (rapport au Roi). Le relevé se compose désormais de deux parties.

Nouveau modèle de relevé intracommunautaire

La partie 1 porte sur les livraisons et les prestations de services intracommunautaires. Le contenu de cette partie n'a pas été modifié.

Le relevé est étendu à une « partie 2 » qui vise spécifiquement l'expédition de biens vers un autre EM de l'UE dans le cadre de la vente de biens « en dépôt » : cfr le **nouvel AR n° 50 du 11 décembre 2019**.

(NB: dans sa version publiée, le nouvel AR ne contient en annexe que le modèle de la partie 1 du relevé intracommunautaire et pas celui de la partie 2...)

Partie 1

Pour les opérations IC ordinaires devant être déclarées dans partie 1, rien ne change quant au fond.

Ces opérations doivent toujours être déclarées avec la mention du montant des opérations IC réalisées et du numéro TVA de l'acquéreur et avec le code '**L**' (pour LIC), '**S**' (pour PIC) ou '**T**' (lorsque le déclarant est la partie B dans le cadre du régime simplifié des opérations triangulaires) (art. 2). De même, rien ne change quant aux formalités à accomplir pour les régularisations d'éléments antérieurement déclarés (art. 3) et pour les corrections (art. 4). La périodicité reste inchangée (art. 5).

Le relevé doit en principe être introduit par voie électronique, sauf si impossible. Les exploitations agricoles qui doivent introduire un relevé annuel et les membres d'une unité TVA (qui n'introduisent pas eux-mêmes de déclaration périodique à la TVA) sont dispensés d'introduire le relevé par voie électronique. Mais cette tolérance ne s'applique pas lorsque les entreprises concernées doivent aussi introduire la partie 2, parce que cette partie 2 doit toujours, sans exception, être introduite par voie électronique (art. 6, § 5 et art. 12).

Nouveau modèle de relevé intracommunautaire

Les parties 1 et 2 peuvent être introduites indépendamment l'une de l'autre. D'où le fait qu'une entreprise ne doit pas introduire de partie 1 lorsqu'au cours de la période de déclaration, aucune opération intracommunautaire n'a été effectuée (art. 7).

Partie 2

Elle porte sur l'expédition de biens vers un autre EM dans le cadre de la vente de biens « en dépôt ».

Les données suivantes doivent être mentionnées :

- "Le numéro d'identification à la TVA attribué par l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à l'assujetti auquel sont destinés les biens qui ont été expédiés ou transportés sous le régime de stocks sous contrat de dépôt, au cours du mois civil précédent" (art. 9, al. 1, 1°). Cela vise donc "*l'hypothèse de base où les biens sont expédiés ou transportés vers un autre EM sous le régime de stocks sous contrat de dépôt*" (rapport au Roi);
- Le numéro d'identification à la TVA "de l'assujetti par lequel ou pour le compte duquel les biens ont été expédiés ou transportés sous le régime de stocks sous contrat de dépôt, lorsque les biens sont renvoyés en Belgique" (art. 9, al. 1, 2°). Selon le rapport au Roi, il s'agit ici tant du cas où "*le retour concerne des biens qui ont été expédiés ou transportés au cours d'une période précédente*" que celui où le retour concerne "*des biens expédiés ou transportés au cours de la période en cours*".

Nouveau modèle de relevé intracommunautaire

Partie 2

Dans ce cas, il faut aussi mentionner le numéro de TVA UE de l'entreprise à qui ces biens étaient initialement destinés. "*De cette manière, il est possible de déterminer à qui les biens réexpédiés ou retransportés en Belgique étaient précédemment destinés, aux fins d'un suivi administratif adéquat des biens*" (rapport au Roi).

- Le numéro d'identification à la TVA "attribué par l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à l'assujetti auquel sont destinés les biens qui ont été expédiés ou transportés sous le régime de stocks sous contrat de dépôt en cas de remplacement du destinataire des biens précédent"; selon le rapport au Roi, ce numéro d'identification à la TVA doit être indiqué tant lorsque le remplacement concerne des biens qui ont été expédiés ou transportés au cours d'une période précédente que lorsqu'il concerne des biens expédiés ou transportés au cours de la période en cours (art. 9, al. 1, 3°).

Il faudra également indiquer ici le numéro d'identification à la TVA de l'assujetti "*à qui les biens étaient précédemment destinés*". "*De cette manière, il est possible de déterminer à qui les biens réaffectés étaient précédemment destinés, aux fins d'un suivi administratif adéquat des biens*" (rapport au Roi).

Pour la périodicité et les corrections des données antérieurement mentionnées, les mêmes règles s'appliquent que pour la partie 1. Cela signifie concrètement que la périodicité pour la partie 2 coïncide avec celle de la partie 1.

Autres modifications en matière intracommunautaire :**Nouvelles amendes liées au listing intracommunautaire**

L'adjonction d'une partie 2 au relevé intracommunautaire donne lieu à des amendes forfaitaires pour sanctionner la non-introduction ou l'introduction tardive de la partie 2, ou la mention de données inexactes dans cette partie 2. Les amendes actuelles ne s'appliquent désormais plus que pour la partie 1.

Les amendes pour la partie 2 sont inférieures, "*compte tenu du caractère moins spécifique et moins sensible des informations à transmettre*" (rapport au Roi).

L'amende pour non-introduction de la partie 2 s'élève ainsi à 1.500,00€ (une bagatelle....) (pour la partie 1, c'est pour rappel 3.000,00€ - deux bagatelles) (voyez **section 1, IV, nouveau point 2, AR n° 44**, tel que modifié par le **troisième AR du 11 décembre 2019**).

Ces amendes sont toutefois cumulables avec les amendes prévues pour la partie 1 (pourquoi se priver?? On peut donc passer d'une amende de 3.000,00€ à 4.500,00€...).

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

143

143

LawTax

Opérations intracommunautaires 2020

- **Quick fixes**
- **Nouvelle circulaire 2020**
- **Autres actualités**
- **Applications**

144

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Contexte:

Suite à l'entrée en vigueur des *quick fixes* au 1^{er} janvier 2020, l'administration a publié une nouvelle circulaire "*relative au régime TVA applicable aux échanges intracommunautaires de biens dans les relations B2B*" (circ. n° 2020/C/50 du 2 avril 2020).

Le nouveau commentaire compte 213 pages...

Cette version remplace la circulaire n° AFER 38/2006 du 28 août 2006.

Outre des explications relatives aux nouvelles règles, la circulaire intègre toute une série de décisions antérieures et de jurisprudence européenne.

Nous présentons la partie de la circulaire qui concerne la nouvelle législation 2019, à savoir les nouvelles conditions de fond pour l'exemption des LIC (point 3.6. de la nouvelle circulaire).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

145

145

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

Pour rappel, la LIC biens est exemptée de TVA lorsqu'elle est effectuée pour un assujetti (ou une personne morale non assujettie) identifié dans un autre EM à des fins de TVA et qui communique ce numéro de TVA au vendeur (art. 39bis, al. 1, 1°, code TVA).

Dans le cadre du régime qui existait jusqu'à fin 2019, l'indication du numéro de TVA de l'acquéreur n'était qu'une condition « de forme » pour l'application de l'exemption.

Depuis le 1^{er} janvier 2020, en revanche, l'exemption est subordonnée à la condition « de fond » que l'acquéreur communique à son fournisseur le numéro de TVA attribué par un EM (autre que l'EM de départ des biens). "*Le fait que le fournisseur ait indiqué le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur sur la facture qu'il lui a adressée signifie que l'acquéreur peut être présumé l'avoir communiqué au fournisseur*".

"*Si cette nouvelle condition n'est pas remplie, l'exemption est rejetée*". La situation peut toutefois encore être rectifiée par la suite (cfr. infra).

- La circulaire souligne que la seule communication du numéro de TVA n'est pas suffisante. Le fournisseur doit en outre pouvoir prouver que ce numéro de TVA était valable au moment des livraisons et qu'il a "*réellement été attribué à cet acquéreur*", ce qui peut être démontré à l'aide des documents utilisés pour l'expédition des biens (cfr. infra). Selon la circulaire, il est "conseillé" au fournisseur "*de toujours s'assurer de l'identité de la personne à qui il livre en exemption de la TVA (carte d'identité, passeport, carte de crédit...), surtout si l'acquéreur emporte lui-même les biens*".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

146

146

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

- "Le fournisseur qui n'a pas tous ses apaisements quant à la validité du numéro d'identification à la TVA qui lui a été communiqué", peut recourir au site internet VIES de la Commission européenne (https://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do?locale=fr). Une attestation peut être délivrée au moyen de cette application. "Il importe toutefois de souligner que cette vérification n'est ni nécessaire, ni suffisante pour établir le droit à l'exemption de la livraison en cause". "Elle vient s'ajouter à l'ensemble des éléments de preuve". Par ailleurs, le site internet VIES ne confirme, pour certains pays (dont l'Allemagne), que la validité d'un numéro de TVA, sans révéler le nom de l'entrepreneur concerné. Dans ce cas, le vendeur peut s'adresser à l'Unité centrale TVA pour la coopération administrative internationale avec d'autres Etats membres (CLO) du SPF Finances pour faire confirmer qu'un numéro de TVA déterminé est effectivement attribué à l'entreprise en question. "Sur demande, le service CLO-TVA confirme sa réponse par écrit". Mais "la confirmation ne vaut qu'à la date de consultation des fichiers électroniques".
- "Si une entreprise vend en exemption de TVA à un client d'un autre Etat membre qui lui offre les garanties nécessaires de fiabilité (par exemple, parce qu'une relation commerciale est déjà établie), il est superflu de vérifier systématiquement, lors de chaque livraison, la validité du numéro d'identification à la TVA". "Il est cependant toujours conseillé, même dans ce cas, de vérifier périodiquement le numéro d'identification à la TVA".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

147

147

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

La circulaire aborde ensuite quelques difficultés susceptibles de surgir.

- Si le fournisseur a agi "de bonne foi", l'exemption "ne sera pas rejetée au seul motif que les autorités fiscales d'un autre Etat membre ont radié rétroactivement le numéro d'identification à la TVA de l'acquéreur après la livraison intracommunautaire des biens, à une date antérieure à cette livraison" (point 3.6.1.3.2.; et CJCE, 6 septembre 2012, C-273/11, *Mecsek-Gabona Kft*);
- Si le client possède un numéro de TVA, mais qu'en raison "d'une erreur ou d'une négligence de sa part", il ne l'a pas communiqué au vendeur, l'exemption ne peut pas être appliquée. Le vendeur devra alors facturer la TVA belge (point 3.6.1.3.3.);

Cette situation peut toutefois encore être rectifiée si le client communique son numéro de TVA par la suite. Le vendeur peut alors corriger sa facture initiale au moyen d'un « document rectificatif » qui crédite la TVA. Il est aussi possible que la facture soit entièrement créditée puis remplacée par une nouvelle facture sans TVA, sur laquelle figure le numéro de TVA du client. Une rectification n'est toutefois possible "qu'au moyen d'une déclaration périodique à la TVA, déposée au plus tard le 31 décembre de la troisième année civile suivant l'année au cours de laquelle la TVA initialement facturée est devenue due et exigible".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

148

148

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

La circulaire aborde ensuite quelques difficultés susceptibles de surgir:

- Il arrive également que la demande du numéro de TVA de l'acquéreur soit en attente au moment de la livraison, ou encore que le numéro de TVA ait déjà été attribué mais ne soit pas encore disponible sur le site internet VIES (point 3.6.1.3.4.).

L'exemption ne peut pas être appliquée dans un premier temps, et la situation doit être rectifiée *a posteriori* au moyen d'un document rectificatif ou en créditant intégralement la facture initiale et en établissant une nouvelle facture. Mais cette solution n'est possible que si le numéro de TVA a été attribué rétroactivement jusqu'au moment de la livraison!

Si tel n'est pas le cas, la facture ne peut être corrigée que s'il est démontré :

- ✓ que le client avait demandé son numéro de TVA au moment de la livraison;
- ✓ ou, à défaut, que l'acquéreur a déclaré l'AIC des biens dans l'Etat membre d'arrivée,
- ✓ ou, enfin, que l'acquéreur "*est un assujetti ou une personne morale non assujettie agissant en tant que tels*", ce qui doit être démontré au moyen de "*tout document probant en possession du fournisseur ou obtenu de l'acquéreur, à l'exception du serment*" (par exemple des comptes annuels ou un extrait du registre de commerce du client, la nature des biens, des contrats, des factures et bons de commande de cette période concernant l'acquéreur...).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

149

149

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

La circulaire aborde ensuite quelques difficultés susceptibles de surgir:

- Il se peut aussi que l'acquéreur n'ait pas ou n'ait pas demandé de numéro de TVA au moment de la livraison mais souhaite se mettre en règle par la suite (point 3.6.1.3.5.). Il peut s'agir, par exemple, d'une entreprise d'un pays tiers "*qui ne connaît pas les obligations en matière de TVA*" ou "*d'un membre du groupe des quatre qui a dépassé le seuil d'acquisitions intracommunautaires dans son Etat membre sans en avoir connaissance*".

Dans ce cas également, la situation peut encore être régularisée en appliquant les méthodes précitées lorsque le numéro de TVA est finalement attribué rétroactivement au moment de la livraison, ou s'il peut être démontré que l'acquéreur agissait en tant qu'assujetti à la TVA au moyen des documents mentionnés plus haut.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

150

150

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Indication du numéro de TVA du client

La circulaire aborde ensuite quelques difficultés susceptibles de surgir:

ATTENTION - Pas de possibilité de remboursement si:

Lorsque le fournisseur a dû appliquer la TVA sur sa facture de vente, la situation ne peut être rectifiée que par une correction de la facture initiale. L'acquéreur ne peut pas demander le remboursement de cette TVA auprès de l'Administration au moyen d'une procédure de remboursement (point 3.6.1.3.6.).

L'acquéreur **doit** donc s'adresser à son fournisseur en vue de la récupération de l'excédent de TVA payé. Mais dans certains cas, cette récupération peut s'avérer "*impossible ou extrêmement difficile*", "*par exemple en cas d'insolvabilité, de faillite, de concordat judiciaire du fournisseur*". Dès lors que le vendeur a "*effectivement*" payé la TVA au Trésor et que les mêmes conditions que celles auxquelles la facture peut être corrigée dans des circonstances normales sont remplies, l'acquéreur peut quand même demander à l'Administration le remboursement de la TVA payée, au moyen d'une demande exceptionnelle (et à la condition qu'il n'y ait "*pas de fraude ni d'abus*"). Cette demande doit être adressée aux services centraux de la TVA et non au bureau compétent pour le remboursement aux entreprises étrangères.

Cette procédure ne s'applique pas si le fournisseur refuse le remboursement pour cause de "*discussions*" ou de "*conflits entre les parties*", "*sans être dans l'impossibilité d'effectuer le remboursement en raison de l'insolvabilité, [de] la faillite, [du] concordat judiciaire*". "*Dans ce cas, l'acquéreur peut éventuellement obtenir le remboursement [de son fournisseur] en exerçant une action de droit civil*".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

151

151

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Listing IC (Relevé IC)

La seconde nouveauté dans les conditions de fond à l'exemption des LIC est que le vendeur doit déposer le relevé IC en temps utile et correctement (point 3.6.1.5.).

L'exemption est donc annulée "*lorsque le vendeur n'a pas satisfait à l'obligation de déposer le relevé à la TVA des opérations intracommunautaires [...] ou lorsque le relevé qu'il a soumis ne contient pas les informations correctes concernant ces livraisons, à moins qu'il ne justifie dûment le manquement à ces obligations*" (art. 39bis, al. 2 CTVA).

Or un certain temps s'écoule entre le moment de la livraison et le dépôt du relevé (le 20ème jour du mois suivant la période de déclaration).

Le défaut de dépôt du relevé au moment où est effectuée la livraison ne peut donc pas constituer un obstacle à l'exemption. Celle-ci peut toutefois être abrogée rétroactivement lorsqu'il apparaît, après la livraison, que les obligations relatives au relevé n'ont pas été respectées.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

152

152

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Listing IC (Relevé IC)

Toutefois, la condition relative au dépôt du relevé "ne devrait pas être appliquée de manière trop stricte [et] ne devrait pas s'appliquer lorsque le fournisseur agit de bonne foi, ce qui signifie qu'il peut dûment justifier les lacunes du relevé à la TVA auprès de l'administration". C'est "une question de fait qui doit être examinée au cas par cas". C'est la raison pour laquelle l'exemption ne sera pas rejetée dans les cas suivants :

- ✓ "une erreur ou une omission accidentelle concernant les informations relatives à la livraison en question qui a été spontanément corrigée ou détectée par l'administration et immédiatement rectifiée";
- ✓ le "dépôt tardif accidentel du relevé à la TVA relatif à la livraison en question";
- ✓ le "défaut occasionnel de dépôt du relevé à la TVA pour les acquisitions intracommunautaires dans [lequel] la livraison en question devait être mentionnée, dans la mesure où ce relevé à la TVA manquant est présenté immédiatement lorsque le défaut de présentation a été constaté par l'assujetti ou l'administration";
- ✓ la "force majeure, par exemple lorsque l'assujetti est frappé par un sinistre, un incendie, un piratage [informatique], ce qui fait en sorte que les obligations susmentionnées ne peuvent être remplies temporairement, dans la mesure où, bien sûr, les corrections nécessaires sont effectuées dans les meilleurs délais".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

153

153

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Preuve du transport hors de l'EM de départ

Comme avant, le transport des biens vers un autre EM doit pouvoir être prouvé (point 3.6.1.4.3.). La manière dont cette preuve doit être organisée est harmonisée au niveau européen (art. 45bis, al. 1 et al. 3, Règlement d'exécution TVA). En ce qui concerne la Belgique, ce régime a été développé récemment dans l'AR n° 52.

La preuve de l'expédition peut être apportée sur base des présomptions suivantes :

- ✓ Lorsque le vendeur s'occupe du transport,
 - Soit au moyen de deux éléments de preuve non contradictoires délivrés par "deux parties différentes qui sont indépendantes l'une de l'autre, du vendeur et de l'acquéreur" (par exemple un document CMR signé, une facture du transporteur des biens);
 - soit au moyen d'un seul élément de preuve non contradictoire du transport, complété par un seul élément de preuve non contradictoire qui se rapporte indirectement au transport (par exemple une police d'assurance concernant le transport des biens, ou des documents bancaires prouvant le paiement du transport des biens).
- ✓ Lorsque l'acheteur est en charge du transport des biens, les documents précités doivent être complétés par une déclaration écrite de l'acquéreur, attestant que les biens ont été transportés par lui ou pour son compte, et spécifiant l'Etat membre de destination des biens. "L'acquéreur doit fournir cette déclaration à l'acheteur au plus tard le dixième jour du mois suivant la livraison" (la circulaire mentionne par erreur, "acheteur" au lieu de "vendeur").

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

154

154

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Preuve du transport hors de l'EM de départ

La preuve de l'expédition peut être apportée sur base de présomptions.

➤ Ces présomptions "conduisent à un renversement de la charge de la preuve en ce qui concerne l'expédition ou le transport des biens de la Belgique vers un autre EM".

➤ Mais l'Administration peut réfuter ces présomptions:

- "La réfutation de la présomption diffère de la situation dans laquelle l'administration peut démontrer que l'un des documents soumis [...] contient des informations incorrectes ou est faux". "En conséquence, le fournisseur ne peut plus invoquer la présomption". "Toutefois, le fournisseur peut être en mesure de présenter d'autres documents [...] qui lui permettent de bénéficier de la présomption ou [il] peut apporter la preuve du transport au moyen d'une série de pièces justificatives".

Notons que le fournisseur n'est d'ailleurs "pas tenu d'invoquer la présomption et peut choisir de l'invoquer pour chaque livraison intracommunautaire individuelle".

- Lorsque le fournisseur ou l'acquéreur exécute lui-même le transport des biens "par ses propres moyens de transport", les présomptions "ne peuvent en principe pas être appliquées", parce que "l'exigence que les preuves non contradictoires doivent être fournies par deux parties différentes, indépendantes les unes des autres, du fournisseur et de l'acquéreur" ne peut pas être remplie.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

155

155

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Preuve du transport hors de l'EM de départ et preuve que les parties sont indépendantes:

Pour vérifier si les documents proviennent de parties indépendantes, la circulaire renvoie aux lignes directrices du Comité de la TVA (*Document H - taxud.c.1(2019) 7901898 du 3 juin 2019*). Celles-ci considèrent que :

- deux parties ne sont pas indépendantes "lorsqu'elles partagent la même personnalité juridique";
- des parties entre lesquelles il existe "des liens familiaux ou d'autres liens personnels étroits, des liens organisationnels, de propriété, d'affiliation, financiers ou juridiques ne peuvent pas être considérées comme indépendantes l'une de l'autre".

➤ Par conséquent, la circulaire estime que deux parties ne sont pas considérées comme indépendantes lorsque l'acquéreur est lié au fournisseur des biens :

- « en raison d'un contrat d'emploi ou de travail, en ce compris les membres de leurs familles jusqu'au quatrième degré »;
- « en tant qu'associé, membre ou dirigeant de la société ou de la personne morale, en ce compris les membres de leurs familles jusqu'au quatrième degré ».

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

156

156

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Preuve du transport hors de l'EM de départ et présomption belge supplémentaire:

Dans le régime belge, les deux présomptions qui précèdent sont complétées par une présomption légale supplémentaire (art. 3, § 3, al 1, AR n° 52).

En vertu de celle-ci, les biens "*sont présumés, sauf preuve contraire par l'administration, être expédiés ou transportés à partir de la Belgique vers un autre Etat membre lorsque le fournisseur est en possession des documents suivants*" :

- ✓ « un document de destination relatif à ces biens », et
- ✓ « la facture relative au transport lorsque celui-ci est effectué pour le compte du fournisseur ».

Un document de destination peut donc également être utilisé, même si le vendeur se charge du transport.

"Le contenu de ces documents doit correspondre avec celui" d'autres documents, "notamment les contrats, les bons de commande, les factures et les documents de paiement". "L'administration se réserve donc le droit de demander ces documents afin de vérifier l'authenticité de la transaction". Elle peut réfuter la présomption précitée afin que le fournisseur ne puisse plus l'invoquer. Mais ici aussi, il lui reste encore la possibilité d'apporter la preuve de l'expédition "au moyen d'un ensemble de pièces justificatives", ou sur base des présomptions précitées de l'article 45bis du Règlement d'exécution.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

157

157

Nouvelle circulaire n°2020/C/50 du 2 avril 2020 relative aux opérations IC LawTax

Preuve du transport hors de l'EM de départ et présomption belge supplémentaire:

Le contenu et la périodicité du document de destination (dont la circulaire donne quelques exemples) sont régis par le nouvel AR n° 52 (art. 4, § 1), mais, sur le fond, ils n'ont pas changé par rapport au régime administratif précédent.

"Dans le cas où les biens ne sont pas expédiés ou transportés vers un établissement de l'acquéreur, le document de destination est également daté et signé par une personne dont la fonction dans l'entreprise qui exploite cet établissement permet de déclarer que les biens y sont effectivement arrivés (par exemple un employé d'un entrepositaire tiers chez qui les biens ont été expédiés)"; (art. 4, § 2, al. 3 AR n°52). Comme c'est généralement le cas lorsque le document est signé par une personne mandatée par l'acheteur, "l'identité et la qualité de cette personne doivent être préalablement confirmées par l'acheteur par e-mail, lettre ou tout autre moyen écrit".

Les documents de destination peuvent être envoyés et confirmés "*par e-mail ou par une autre voie électronique, pour autant que l'authenticité du signataire reste garantie*". "*Dans ce cas, les documents échangés doivent également être conservés en tant que tels*".

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

158

158

Opérations intracommunautaires 2020

- **Quick fixes**
- **Nouvelle circulaire 2020**
 - **Autres actualités**
 - **Applications**

159

Pays-Bas: nouveaux num. TVA NL à pd de 2020: mise à jour des données clients

Les assujettis néerlandais TVA agissant en PP doivent utiliser un nouveau num TVA à pd 1^{er} janvier 2020. Leurs num actuels ne pourront plus être utilisés que dans leurs contacts avec l'Administration fiscale néerlandaise.

Les factures établies par les fournisseurs ou prestataires de services néerlandais concernés ainsi qu'à l'égard des preneurs néerlandais concernés devront donc faire mention de ce nouveau numéro de TVA.

Cette modification entraîne également d'importantes conséquences pour les entreprises belges qui réalisent des livraisons de biens ou des prestations de services intracommunautaires avec ces clients néerlandais.

Historique:

L'Adm fiscale NL a récemment attribué un nouveau num TVA (id-TVA) aux entreprises unipersonnelles NL. Pour ces assujettis PP, le num TVA actuel se compose en partie du « *burgerservicenummer* » (BSN). Il s'agit du numéro de sécurité sociale de la personne concernée. Comme en Belgique, le numéro de TVA doit être mentionné sur les factures, bons de commandes, contrats, etc.

En 2017, l'Autorité des données à caractère personnel des PB (*Autoriteit Persoonsgegevens*) avait, de sa propre initiative, décidé d'examiner si l'utilisation du numéro BSN comme base du numéro TVA était autorisée par la législation en matière de protection de la vie privée. Selon cette Autorité, le BSN est en effet destiné à la communication entre le citoyen et les autorités publiques. L'utilisation du numéro TVA est plus large puisqu'il doit également être transmis aux fournisseurs et aux clients. Selon l'Autorité des données personnelles, cette utilisation en matière de TVA n'est pas conforme avec l'utilisation du BSN en tant que données personnelles.

160

Pays-Bas: nouveaux num. TVA NL à pd de 2020: mise à jour des données clients

C'est pourquoi l'Administration fiscale néerlandaise a décidé de dissocier le numéro TVA des PP de leur numéro BSN personnel. Il en résulte qu'un *nouveau* numéro de TVA doit être attribué aux entrepreneurs indépendants concernés, qui ne soit donc plus basé sur le BSN de la personne concernée. La composition du numéro TVA n'est toutefois pas modifiée. Il s'agit toujours d'un numéro qui commence par le préfixe NL, suivi de neuf chiffres et d'un suffixe avec la lettre 'B' suivi par deux chiffres (B01...).

Le numéro de TVA actuel (avec le BSN) est maintenu, mais est renommé « *omzetbelastingnummer* » (sans le préfixe NL). Ce numéro ne peut désormais plus être utilisé que dans le cadre de la communication entre l'entreprise concernée et l'Administration fiscale, et ne peut donc plus être mentionné sur les factures de vente ou être communiqué aux fournisseurs.

Les entreprises néerlandaises concernées auront donc désormais deux numéros.

Rien n'est modifié pour les personnes morales. Leur numéro de TVA reste, comme aujourd'hui, basé sur le « *Rechtspersonen en Samenwerkingsverbanden Informatienummer* » ('RSIN').

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

161

161

Pays-Bas: nouveaux num. TVA NL à partir de 2020 : mise à jour des données clients

ATTENTION: Cette modification n'est pas sans conséquences pour les entreprises belges qui fournissent des biens ou des services aux preneurs néerlandais concernés.

Livraisons de biens intracommunautaires

On rappellera en effet qu'à partir du 1^{er} janvier 2020, pour l'application de l'exonération TVA en matière de livraisons de biens intracommunautaires, il sera expressément requis que la facture mentionne le **bon numéro de TVA** du preneur dans l'Etat membre d'arrivée des biens (nouvel art. 39bis, al. 1, 1^o, b), CTVA tel que modifié par l'art. 10 de la loi du 3 novembre 2019, MB, 13 novembre 2019).

Si le fournisseur ne dispose pas du numéro d'identification TVA valable de son preneur, la nouvelle réglementation interdit toute exonération.

De plus, l'exonération pour la LIC tombe aussi "*lorsque le vendeur n'a pas satisfait à l'obligation de déposer le relevé à la TVA des opérations intracommunautaires [...] ou lorsque le relevé qu'il a soumis ne contient pas les informations correctes concernant ces livraisons, à moins qu'il ne justifie dûment le manquement à ces obligations*" (nouvel art. 39bis, al. 2, CTVA).

L'utilisation du bon numéro de TVA du preneur constitue également une condition de fond dans le cadre de la nouvelle réglementation en matière de ventes en consignation (nouvel art. 12ter, CTVA).

- Lorsqu'un fournisseur belge vend des biens à une entreprise unipersonnelle néerlandaise, il devra donc mentionner le nouveau numéro de TVA de son client sur la facture et dans le relevé intracommunautaire. A défaut, il risque de se voir interpeler pour application induue de l'exonération TVA. Les fournisseurs belges avec des clients néerlandais devront donc, à temps, mettre à jour les données clients dans leurs programmes comptable et de facturation.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

162

162

Pays-Bas: nouveaux num. TVA NL à partir de 2020 : mise à jour des données clients

Prestation de services intracommunautaires

Cette modification est également importante pour les PS IC. Le lieu d'une telle PS est réputé se situer dans le pays où le preneur assujetti est établi (art. 21, § 2, CTVA). Même si la qualité du preneur en tant qu'assujetti TVA est déterminée sur base des règles en matière d'assujettissement (art. 21, § 1, avec renvoi à l'art. 4, § 1, CTVA), la mention du numéro de TVA du preneur joue ici aussi un rôle-clé (art. 18.1 et 18.2 du règlement d'exécution TVA n° 282/2011 du 15 mars 2011).

Selon ces dispositions, la communication d'un numéro de TVA engendre une présomption d'assujettissement à la TVA du preneur. A l'inverse, si aucun numéro de TVA valide n'a été communiqué au prestataire de services, celui-ci doit en principe en déduire que son client est non assujetti, de sorte qu'il doit appliquer la TVA selon les règles B2C (art. 21bis, § 1, CTVA), "sauf s'il dispose d'informations contraires".

Ces PS doivent également être reprises dans le relevé IC en mentionnant le bon numéro TVA du preneur. Ici aussi, le nouveau numéro de TVA NL devra donc être utilisé pour éviter que ces opérations ne soient rejetées du relevé.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

LawTax

163

163

LawTax

Opérations intracommunautaires 2020

- **Quick fixes**
- **Nouvelle circulaire 2020**
 - **Autres actualités**
 - **Applications**

164

Applications

1. Un assujetti belge livre des marchandises à un particulier domicilié aux Pays-Bas en janvier 2021

La livraison est-elle exemptée ?

Non, car l'acquéreur n'est pas un assujetti tenu de soumettre à la taxe ses AIC.

(TVA belge, grilles 01, 02 ou 03 selon le taux + grille 54)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

165

165

2. Un assujetti belge livre des marchandises à un assujetti déposant en France en juillet 2021

La livraison est-elle exemptée ?

Oui, car l'acquéreur est un assujetti tenu de soumettre à la taxe ses AIC.

(Exemption,
grille 46 + dépôt d'un relevé intracommunautaire)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

166

166

3. Un assujetti belge livre des marchandises à un assujetti identifié à la TVA en France.

L'acquéreur indique au vendeur de belge de livrer les marchandises directement chez son client établi à Liège.

La livraison est-elle exemptée ?

Non, car il n'y a pas de déplacement d'un EM vers un autre
(TVA belge, grilles 01, 02 ou 03 selon le taux + grille 54)

4. Un assujetti belge livre des marchandises à un médecin établi en France en janvier 2021.

Ce médecin n'a pas dépassé le seuil de ses AIC ni opté pour taxer ses AIC en France.

La livraison est-elle exemptée ?

Non, car l'acquéreur est un assujetti qui n'est pas tenu de soumettre à la taxe ses AIC.

(TVA, grilles 01, 02 ou 3 + grille 54)

5. Un particulier belge vend une armoire à un assujetti identifié à la TVA en France.

La livraison est-elle exemptée ?

Non, car le vendeur n'est pas un assujetti, mais il n'y a de toute façon pas de TVA.

(pas de déclaration TVA)

6. Un assujetti belge livre des marchandises à la Ville de Paris en janvier 2021. Cette dernière communique un n° de TVA « FR ».

La livraison est-elle exemptée ?

Oui, car l'acquéreur est censé avoir opté pour taxer ses AIC en communiquant un n° de TVA.

(Exemption, grille 46 + dépôt d'un relevé intracommunautaire)

7. Un particulier belge vend en septembre 2021 une voiture achetée en Belgique il y a 5 mois à un particulier établi au GD Luxembourg.

La livraison est-elle exemptée ?

Oui, car le vendeur acquiert d'office le statut d'assujetti en raison de la LIC d'un Moyen de Transport Neuf.

(pas de déclaration TVA, mais dépôt d'une déclaration particulière n° 447)

8. Un assujetti belge livre une voiture d'occasion immatriculée il y a 8 mois à un garagiste établi en France. Cette voiture ne relève pas du régime de la marge bénéficiaire des biens d'occasion.

La livraison est-elle exemptée ?

Oui, car l'acquéreur est un assujetti déposant et il s'agit d'une vente au régime normal.

(Exemption, grille 46 + dépôt d'un relevé intracommunautaire)

Applications

1. Une entreprise française livre en janvier 2021 un laser d'une valeur de 10.000 EUR à une clinique privée belge.

La clinique ne communique pas de n° TVA « BE ».

L'AIC est-elle soumise à la TVA belge ?

Non, car l'acquéreur n'est pas un assujetti tenu de soumettre à la taxe ses AIC vu que l'achat ne dépasse pas 11.200 EUR.

(TVA française sur la facture

2. Une entreprise allemande livre des ordinateurs pour 100.000 EUR à une société informatique établie en Belgique.

L'AIC est-elle soumise à la TVA belge ?

Oui, car l'acquéreur est un assujetti déposant en Belgique.

(TVA belge acquittée via la déclaration TVA belge :

grille 81 : 100.000

grille 86 : 100.000

grille 55 (TVA due intracom) : 21.000

grille 59 (TVA déductible) : 21.000

3. Une entreprise italienne livre en mars 2021 des armoires pour 20.000 EUR à la Ville de Namur.

L'AIC est-elle soumise à la TVA belge ?

Oui, car l'acquéreur est un membre du club des cinq qui est tenu de soumettre à la taxe car le seuil des AIC de 11.200 EUR est dépassé.

(La Ville de Namur devra s'identifier à la TVA et la TVA belge sera acquittée via la déclaration spéciale n° 629)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

175

175

Modifications au 1^{er} juillet 2021

e-commerce & (I)OSS

176

Introduction et présentation générale

LawTax

Partie 1 - Présentation du nouveau régime e-commerce:

A. E-commerce et prestations de services

B. E-commerce et livraisons de biens

Partie 2 – Exercices récapitulatifs

Partie 3 - Règles facturation & obligations comptables

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

177

177

LawTax

Introduction et présentation générale

APCH

TOURNAI

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

178

178

Impôts/taxes (en milliers d'euros) (chiffres Ministère des Finances)	2016	2017	2018	2019
Précompte professionnel	43.267.818	44.499.919	45.217.119	44.942.296
Versements anticipés	10.123.979	13.190.562	15.640.481	16.216.753
Précompte mobilier	4.195.889	4.244.753	4.068.845	4.100.381
Précompte immobilier	53.932	59.091	36.154	37.400
IPP enrôlé	-5.213.948	-4.629.542	-4.089.628	-5.258.860
Impôt des sociétés enrôlé	4.307.829	6.865.312	5.246.515	4.401.687
Impôt des non-résidents enrôlé	116.714	254.067	308.542	271.132
T.V.A.	28.530.269	30.022.434	31.024.413	31.463.399
Droits d'enregistrement	1.955.989	1.987.409	1.978.554	2.108.855
Droits de succession	1.036.115	1.054.494	1.165.977	1.073.228
Amendes (impôts indirects)	136.470	126.801	128.413	150.481
Taxe de circulation	128.247	129.314	129.315	127.180
Taxe de mise en circulation	48.565	49.992	57.272	60.001
Taxe sur les jeux et paris	62.631	64.275	71.010	30.582
Taxe appareils auto. divertissement	33.050	35.490	23.799	10.901
Amendes (contributions directes)	18.317	19.023	20.103	19.273
Droits de douane	2.551.624	2.599.901	2.672.201	2.727.488
Accises	11.294.689	11.624.620	12.240.306	12.246.159
TOTAL GENERAL	104.036.574	113.660.283	117.787.978	116.671.209

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

179

179

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – Situation en 2021 en Belgique

Les chiffres explosent!

Les Belges continuent leur conversion au commerce en ligne, et le dernier baromètre proposé en 2021 sur le sujet par *The House of Marketing* et *SafeShops* le confirme. "D'après les données collectées, les boutiques en ligne belges ont enregistré un volume de transactions (un chiffre d'affaires) de 8,8 milliards d'euros en 2020. Il s'agit d'une augmentation de 7,5 % par rapport à 2019. Les résultats du Baromètre E-commerce montrent également une augmentation significative du nombre de transactions. Près de 108 millions de transactions ont ainsi été enregistrées, soit 26,5 % de plus que l'année précédente", indiquent les auteurs de l'étude, cités par La Libre ECHO (10 mars 2021).

Les chiffres de l'année 2020 sont impressionnants, « Chaque seconde, 3,4 transactions ont ainsi été réalisées pour une dépense de 279 € par seconde »!

Le confinement a également dopé la création de nouvelles boutiques en ligne. La Belgique en comptait 48 181 en 2020, dont... 20 094 créées cette même année.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

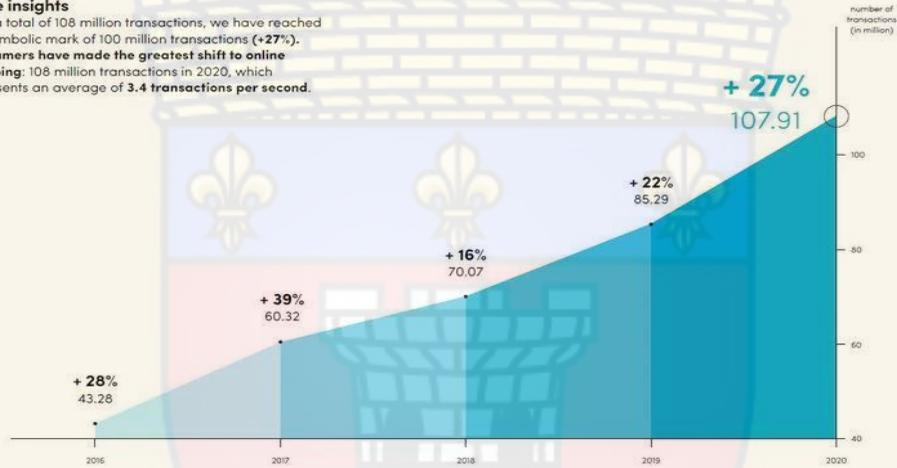
180

180

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – Etat de la situation en 2021 (House of Marketing) LawTax

More insights

With a total of 108 million transactions, we have reached the symbolic mark of 100 million transactions (+27%). Consumers have made the greatest shift to online shopping: 108 million transactions in 2020, which represents an average of 3.4 transactions per second.



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

181

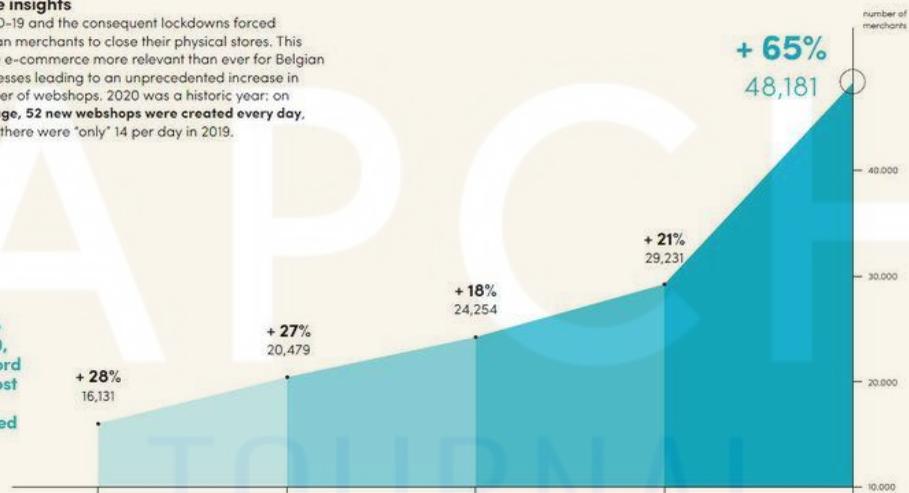
181

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – Etat de la situation en 2021 (House of Marketing) LawTax

More insights

COVID-19 and the consequent lockdowns forced Belgian merchants to close their physical stores. This made e-commerce more relevant than ever for Belgian businesses leading to an unprecedented increase in number of webshops. 2020 was a historic year; on average, 52 new webshops were created every day, while there were "only" 14 per day in 2019.

“ 20,094 new webshops were created in 2020, reaching a record number of almost 50,000 online merchants based in Belgium.



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

182

182

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – pourquoi ces modifications?

LawTax

Surmonter les obstacles aux ventes en ligne transfrontières. Ainsi, les nouvelles dispositions permettront de remédier à certaines difficultés découlant, d'une part, des régimes de TVA applicables aux ventes à distance de biens et, d'autre part, de l'importation d'envois de faible valeur, à savoir :

- Le fait que les entreprises UE qui vendent en ligne à des consommateurs finaux situés dans d'autres EM sont tenues de s'immatriculer à la TVA et de déclarer la taxe dans l'EM du consommateur lorsque leurs ventes dépassent les seuils applicables aux ventes à distance, lesquels varient de 35.000 à 100.000€, impose une charge administrative considérable aux opérateurs et entrave le développement du e-commerce intra-UE;
 - Vu l'exonération TVA accordée pour les importations de marchandises de faible valeur ne dépassant pas 22€, entraînant des pratiques abusives créant une perte des recettes fiscales des EM;
 - Etant donné que les entreprises de pays tiers qui vendent des biens en provenance de pays tiers à des consommateurs de l'UE peuvent effectuer des livraisons hors TVA vers l'UE et ne sont pas tenues de s'immatriculer à la TVA, elles bénéficient d'un avantage commercial indéniable par rapport à leurs concurrents établis dans l'UE.
- **Les nouvelles règles placeront les entreprises de l'UE sur un pied d'égalité avec les entreprises de pays tiers qui, conformément aux règles en vigueur avant juillet 2021, ne sont pas tenues de facturer la TVA ; elles simplifieront les obligations en matière de TVA pour les entreprises actives dans le commerce électronique transfrontière et renforceront le marché unique de l'Union européenne.**

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

183

183

Plan d'action future de la Commission

LawTax

- **En 2020: introduction de « solutions rapides » / « Quick fixes »**
- **Régime intra-union définitif – trois grands axes:**
 - Taxation dans l'Etat membre de destination
 - **Généralisation du « OSS » (directives (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 et (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019) (au départ prévu au 1/1/2021 et entré en vigueur le 1/7/2021)**
 - Introduction de la notion d'assujetti certifié
- **Autres réformes futures attendues:**
 - Taux de TVA (uniquement liste des taux normaux obligatoires)
 - Petites entreprises (évolution montant franchise)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

184

184

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – principales modifications

LawTax

1. Elargissement du champ d'application du système MOSS ("mini-one-stop-shop") actuel à un système **OSS** ("one-stop-shop") qui comprendra également:

- les ventes à distance intracommunautaires de biens;
- les services autres que les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision aux particuliers (TBE - *Telecommunications, broadcasting & electronic services*);
- ainsi que les ventes à distance de biens importés de pays tiers.

2. Abrogation des seuils existants pour les ventes à distance intracommunautaires de biens, qui ont faussé le marché unique et l'introduction d'un seuil de T.V.A. global communautaire pour les ventes à distance intracommunautaires de biens et les services TBE à des particuliers;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

185

185

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – principales modifications

LawTax

3. Introduction d'une toute nouvelle fonctionnalité au sein du système MOSS permettant de déclarer et de payer de manière simplifiée la T.V.A. due sur les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers;

4. Abrogation de l'exemption de T.V.A. actuellement applicable pour l'importation de petits envois jusque 22,00€ provenant de fournisseurs de pays tiers, qui a nui aux vendeurs européens.

Cette exemption est remplacée par une exemption à l'importation jusque 150,00€ qui ne s'applique que si les biens sont importés dans le cadre de ventes à distance de biens en provenance de territoires tiers ou de pays tiers qui sont déclarées dans le cadre du nouveau régime de simplification intégré dans le système OSS;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

186

186

E-commerce au 1^{er} juillet 2021 – principales modifications

LawTax

5. Introduction d'un régime de simplification supplémentaire en dehors du système OSS tant pour la déclaration que pour le paiement de la T.V.A. due pour l'importation de biens destinés au consommateur final, lorsque la T.V.A. n'a pas été acquittée par le biais du régime d'importation dans le cadre du OSS;
6. Introduction d'un régime dans lequel les interfaces électroniques qui facilitent des ventes à distance de biens sont également tenues responsables pour l'acquittement correct de la T.V.A. due sur les ventes à distance réalisées via leur interface.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

187

187

Package e-commerce – Généralisation du « OSS »

LawTax

Principes du Moss/OSS

➤ Points +

- Éviter de s'identifier dans chaque EM;
 - Éviter de déposer des déclarations dans chaque EM;
 - Éviter de payer la TVA dans chaque EM
- ... où on effectue des prestations taxables.

➤ Points -

- Obligation de connaître les taux de TVA des différents EM;
- Uniquement un outil pour paiement de la TVA, pas pour déduire la TVA locale payée (uniquement le VAT refund)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

188

188

E-commerce – nouveau régime au 1^{er} juillet 2021

LawTax

- Directive (UE) 2017/2455 du conseil du 05.12.2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de TVA applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens;
- Directive (UE) 2019/1995 du conseil du 21.11.2019 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures de biens;
- Plusieurs règlements d'exécution ont été adoptés dans ce cadre dont le principal est le règlement d'exécution (UE) 2019/2026 du conseil du 21.11.2019;
- Publications de la Commission européenne sur le e-commerce:
 - ✓ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/vatecommerceexplanatory_28102020_fr.pdf et
 - ✓ [Oss_guidelines_fr.pdf \(europa.eu\)](#) (guide du guichet unique)
 - ✓ Liste taux TVA EM: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

189

189

E-commerce – nouveau régime au 1^{er} juillet 2021

LawTax

- **Projet de loi du 3 mars 2021 - Doc. parl., Chambre, 2020-2021, n° 55-1820/001 (484 p....);**
- **Loi du 2 avril 2021 (M.B. 13 avril 2021)** modifiant le Code TVA en ce qui concerne le régime applicable aux ventes à distances de biens et à certaines livraisons de biens et prestations de services (MB 13.04.2021): modification des articles 1, §§ 19 et 20; 13 bis, 14 §6, 15, 17 §§ 5 et 6, 21 bis § 2, 9°, 27 § 3, 39 ter, 40 § 1^{er} 1°bis, 50 §1^{er} al 1^{er}, 3°, 53 §§ 1^{er} bis et 2, 53quater, 53decies §1^{er}, 54ter, 55 § 1^{er}, 58bis, 58ter, 58quater, 58quinquies, 58sexies (☺);
- AR du 29.06.2021 modifiant les AR n° 1, 4, 7, 10, 22, 24, 31, 41, 44 et 56 (MB 01.07.2021);
- FAQ et informations sur le Guide du guichet unique OSS au niveau national sur site Ministère des Finances: <https://finances.belgium.be/fr/entreprises/tva/e-commerce>
- **Circulaire administrative n°2021/C/72 du 27 juillet 2021 relative au régime de TVA applicable aux activités de commerce électronique transfrontières entre entreprises et consommateurs (relations B2C).**

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

190

190

Partie 1 – Présentation du nouveau régime e-commerce

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

191

191

E-commerce – Que vise t'on dans la nouvelle circulaire n°72/2021?

La circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021 traite du nouveau régime de TVA régissant les activités de commerce électronique transfrontières entre entreprises et consommateurs (relation B2C), applicable depuis 01.07.2021.

Elle expose le cadre législatif (point 2.), définit une série de termes (point 3) avant d'aborder les règles de TVA applicables aux opérations suivantes:

- les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers effectuées par des fournisseurs et des fournisseurs présumés, à l'exception des produits soumis à accise (point 4) ;
- les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées par des fournisseurs ou des fournisseurs présumés ainsi que certaines ventes intérieures de biens effectuées par des fournisseurs présumés (point 5) ;
- les prestations de services effectuées par des assujettis non établis sur le territoire de l'UE ou par des assujettis établis sur le territoire de l'UE mais en dehors de l'EM de consommation à des personnes non assujetties, consommateurs finaux (point 6);

Elle commente les différents régimes particuliers applicables pour les opérations précitées (point 7).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

192

192

E-commerce – Que vise t'on dans la nouvelle circulaire n°72/2021?

La circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021 détaille également les règles de facturation et les obligations comptables spécifiques découlant des opérations susmentionnées (point 8).

Enfin, l'entrée en vigueur ainsi que les publications abrogées et modifiées par la présente circulaire sont précisées (point 9).

Ne sont pas traités par la circulaire 2021/C/72 :

- ❖ le régime de TVA applicable aux opérations intracommunautaires portant sur des biens dans un contexte B2B. Ces dernières sont exposées dans la circulaire 2020/C/50 ;
- ❖ le régime de TVA applicable aux opérations portant sur des biens importés de territoires tiers ou de pays tiers dans un contexte B2B.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

193

193

LawTax

Partie 1 – Présentation du nouveau régime e-commerce:

- A. e-commerce et prestations de services**
- B. E-commerce et livraisons de biens**

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

194

194

LawTax

Nom	Fait partie de la Communauté (territoire TVA)
Belgique	Oui
Bulgarie	Oui
République de Chypre (telle que définie dans le traité d'adhésion de 2003) (y compris les zones de souveraineté du Royaume-Uni à Akrotiri et de Dhekalia)	Oui
Danemark	Oui
Danemark – Iles Féroé	Non
Danemark – Groenland	Non
Allemagne	Oui
Allemagne – l'île d'Helgoland	Non
Allemagne – le territoire de Büsingen	Non
Estonie	Oui

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

195

195

LawTax

Nom	Fait partie de la Communauté (territoire TVA)
République de Finlande	Oui
République de Finlande – les îles Åland	Non
France – territoires français d'outre-mer	Non
France - Guadeloupe, Guyane française - Martinique - Réunion - Mayotte - Saint-Martin	Non
France (y compris Monaco)	Oui
Grèce	Oui
Grèce - le Mont Athos	Non
Grand-Duché de Luxembourg	Oui
Hongrie	Oui
Irlande	Oui

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

196

196

LawTax

Nom	Fait partie de la Communauté (territoire TVA)
Italie	Oui
Italie - Campione d'Italia	Non
Italie – les eaux nationales du lac Lugano	Non
Italie – Livigno	Non
Croatie	Oui
Lettonie	Oui
Lituanie	Oui
Malte	Oui
Pays-Bas	Oui
Pays-Bas - Antilles néerlandaises	Non

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

197

197

LawTax

Nom	Fait partie de la Communauté (territoire TVA)
Autriche	Oui
Pologne	Oui
Portugal	Oui
Portugal – Açores	Oui
Portugal – Madère	Oui
Roumanie	Oui
Slovaquie	Oui
Slovénie	Oui
Espagne	Oui
Espagne – les îles Canaries	Non

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

198

198

Nom	Fait partie de la Communauté (territoire TVA)
Espagne – Ceuta	Non
Espagne – Melilla	Non
République tchèque	Oui
Royaume-Uni – Grande-Bretagne à savoir Angleterre, Écosse et Pays de Galles	Non
Royaume-Uni – Irlande du Nord	Oui*
Royaume-Uni – les îles Anglo-Normandes	Non
Royaume-Uni – l'île de Man	Non
Suède	Oui

*uniquement pour les biens

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

199

199

1. Pays tiers ou territoires tiers

Les pays tiers ou territoires tiers sont tous les pays ou territoires qui ne sont pas compris dans le territoire TVA tel que défini au point 3.1. ci-dessus.

2. Assujetti non établi sur le territoire de la Communauté

Le terme « **assujetti** » désigne l'assujetti à la TVA visé aux articles 4 et 6, deuxième et troisième alinéa, du Code de la TVA (voir articles 9 et 13, paragraphe 1^{er}, deuxième et troisième alinéa, de la directive 2006/112/CE).

L'assujetti non établi sur le territoire de la Communauté est un assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique sur le territoire TVA de la Communauté et n'y dispose pas d'un établissement stable.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

200

200

3. « Groupe des quatre »

Le « groupe des quatre » comprend :

- les assujettis soumis au régime particulier des exploitations agricoles visés à l'article 57 du Code de la TVA (voir articles 295 à 305 de la directive 2006/112/CE) ;
- les assujettis soumis au régime de la franchise pour petites entreprises visé à l'article 56bis du Code de la TVA (voir articles 282 à 292 de la directive 2006/112/CE) ;
- les assujettis qui ne réalisent que des opérations exemptées par l'article 44 du Code de la TVA (articles 132 à 137 de la directive 2006/112/CE) et ne leur ouvrant aucun droit à déduction. Cette catégorie comprend les unités TVA qui effectuent uniquement des opérations à la sortie (externes) qui sont exemptées en vertu de l'article 44 du Code de la TVA et qui ne leur ouvrent aucun droit à déduction ;

les personnes morales non assujetties, c'est-à-dire notamment :

- * les pouvoirs publics (Etats, régions, communautés, agglomérations, provinces, communes et établissements publics) et les autres organismes de droit public qui ne sont pas des assujettis conformément à l'article 6, premier alinéa, du Code de la TVA (article 13, paragraphe 1^{er}, premier alinéa, de la directive 2006/112/CE), sous réserve des exceptions prévues à l'article 6, deuxième et troisième alinéas, du Code de la TVA (article 13, paragraphe 1^{er}, deuxième et troisième alinéas, de la directive 2006/112/CE) ;
- * certaines autres personnes morales telles que les sociétés de holdings passifs dont l'activité se limite à détenir des participations.

4. Envoi

Un **envoi** correspond à des biens emballés ensemble et expédiés simultanément par un même fournisseur ou fournisseur sous-jacent à un même destinataire, et couverts par le même contrat de transport.

5. Fournisseur présumé

Un **fournisseur présumé** est un assujetti réputé recevoir les biens du fournisseur sous-jacent et les livrer au consommateur final. Un fournisseur présumé a donc les mêmes droits et obligations aux fins de la TVA qu'un fournisseur.

Dans le cadre de la présente circulaire, le fournisseur présumé est l'assujetti qui facilite les livraisons par l'utilisation d'une interface électronique, tel qu'énoncé à l'article 14bis de la directive TVA (voir les points 4.7.3. et 5.5. de la circulaire 72/2021 du 27 juillet 2021).

6. Vente à distance de biens

Les **ventes à distance de biens** sont les ventes à distance intracommunautaires de biens et les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, telles que définies à l'article 14, paragraphe 4, de la directive TVA (décrites plus en détail aux points 4. et 5. de la circulaire 72/2021 du 27 juillet 2021).

7. Interface électronique

Une **interface électronique** est une notion à comprendre au sens large comme permettant à deux systèmes indépendants, ou à un système et à un utilisateur final, de communiquer à l'aide d'un dispositif ou d'un programme. Une interface électronique pourrait comprendre un site web, un portail, une passerelle, une place de marché, une interface de programme d'application (API), etc.

Aux fins de la présente circulaire, lorsqu'il est fait référence à une interface électronique, il peut s'agir, en fonction du contexte, de l'interface électronique telle que définie ci-dessus ou d'un assujetti exploitant une interface électronique.

8. Produits soumis à accise

Les **produits soumis à accise** sont les produits suivants, tels qu'ils sont définis par les dispositions communautaires en vigueur (voir l'article 1^{er}, § 6, 4^o, du Code de la TVA) :

- les produits énergétiques, à l'exception du gaz fourni par le système de distribution de gaz naturel situé sur le territoire de la communauté ou tout réseau connecté à un tel système ;
- l'alcool et les boissons alcooliques ;
- les tabacs manufacturés.

9. Services d'exécution des commandes

Les **services d'exécution des commandes** sont des services proposés à des fournisseurs de biens et consistant à stocker les biens dans un entrepôt, à préparer les commandes et à expédier les biens depuis l'entrepôt.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

205

205

10. Intermédiaire

Un **intermédiaire** est une personne établie sur le territoire de la Communauté, désignée par un fournisseur ou un fournisseur présumé effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers comme étant la personne redevable de la TVA et responsable du respect des obligations prévues dans le cadre du guichet unique pour les importations (décrit plus en détail aux points 4. et 7.1 de la circulaire 72/2021 du 27 juillet 2021).

11. Valeur intrinsèque

On entend par **valeur intrinsèque** :

- pour les marchandises commerciales : le prix des marchandises elles-mêmes lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union, à l'exclusion des frais de transport et d'assurance, à moins que ceux-ci ne soient compris dans le prix et ne soient pas indiqués séparément sur la facture, et de toutes autres taxes et impositions pouvant être vérifiées par les autorités douanières à partir de tout document pertinent ;
- pour les marchandises dépourvues de tout caractère commercial : le prix qui aurait été payé pour les marchandises elles-mêmes si elles avaient été vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

206

206

12. Biens de faible valeur

On entend par **biens de faible valeur** les biens contenus dans des envois dont la valeur intrinsèque à l'importation ne dépasse pas 150 euros (à l'exception des produits soumis à accise).

13. Régimes particuliers

Les **régimes particuliers** englobent les régimes suivants :

- le « régime d'importation » applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers, prévu au titre XII, chapitre 6, section 4, de la directive 2006/112/CE (régime d'importation/guichet unique pour les importations ou IOSS) ;
- le régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation pour les déclarants en douanes (special arrangement) ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

207

207

- le « régime UE » applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens, aux livraisons de biens effectuées dans un Etat membre par des interfaces électroniques facilitant ces livraisons et aux services fournis par des assujettis établis sur le territoire de la Communauté, mais non dans l'Etat membre de consommation, prévu au titre XII, chapitre 6, section 3, de la directive TVA (OSS Union) ;
- le « régime non-UE » applicable aux services fournis par des assujettis non établis sur le territoire de la Communauté, prévu au titre XII, chapitre 6, section 2, de la directive TVA (OSS non-Union).

Ces régimes particuliers sont détaillés au point 7 de circulaire 72/2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

208

208

14. Fournisseur/prestataire de services

Le **fournisseur/prestataire de services** est l'assujetti qui vend des biens ou des services sur le territoire de l'UE ou qui effectue des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers directement à des acquéreurs lorsque la livraison n'a pas été facilitée par une interface électronique.

15. Fournisseur sous-jacent !!

Le **fournisseur sous-jacent** est l'assujetti fournissant des biens ou effectuant des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers par l'utilisation d'une interface électronique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

209

209

PLAN

A. e-commerce et prestations de services

A.1. Prestations déjà visées par le principe **MOSS** au **30 juin 2021**

A.2. Nouveau régime au 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.1. Nouvelles prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021

A.2.2. Mise en pratique du OSS

A.3. Exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

210

210

Package e-commerce – Généralisation du « OSS »

A. e-commerce et prestations de services

A. 1. Prestations déjà visées par le principe MOSS au 30 juin 2021

Services de télécommunication;
Services de radiodiffusion et de télévision;
Services fournis par voie électronique

Localisés à l'endroit où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence normale (article 21 bis § 2, 9° CTVA).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

211

211

Ancien article 21 bis § 2, 9°: par dérogation au § 1^{er}, la prestation de service est réputée se situer à l'endroit où le preneur de services est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle, lorsque la prestation a pour objet:

- a) des services de télécommunication;*
- b) des services de radiodiffusion et de télévision;*
- c) des services fournis par voie électronique.*

Toutefois, l'alinéa 1er ne s'applique pas lorsque les conditions suivantes sont réunies:

- a) le prestataire est établi ou, en l'absence d'établissement, a son domicile ou sa résidence habituelle dans un seul Etat membre;*
- b) les services sont fournis à des personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un Etat membre autre que celui visé au a);*
- c) la valeur totale, hors TVA, des prestations visées au point b) ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, 10.000 € ou sa contre-valeur en monnaie nationale, et n'a pas dépassé ce seuil au cours de l'année civile précédente. Lorsque, au cours d'une année civile, le seuil visé à l'alinéa 2, c), est dépassé, l'alinéa 1er s'applique dès la première opération, considérée dans sa totalité, pour laquelle ce seuil est dépassé.*

Les assujettis susceptibles de bénéficier des dispositions de l'al 2, peuvent opter pour que le lieu des prestations soit déterminé conformément à l'alinéa 1er. Cette option couvre une période d'au moins deux années civiles.

Le Roi détermine les modalités d'application des dispositions des alinéas 3 et 4, notamment la communication des informations visées à l'alinéa 3 et les modalités d'exercice de l'option visée à l'alinéa 4;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

LawTax 212

212

Prestations Moss et mentions facturation (AR 7 novembre 2019)

LawTax

Ces services spécifiques fournis à des clients non assujettis sont soumis à la TVA du pays du preneur (sous réserve du régime dérogatoire applicable aux micro-entreprises). Depuis 2015, cette règle s'applique aussi dans le cas où le prestataire des services est établi dans l'UE.

La TVA ainsi due dans les différents EM (où les différents preneurs sont établis) peut être déclarée via la déclaration MOSS unique (art. 58^{ter} pour le régime « **Non Union** » et art. 58^{quater} pour le régime « **Union** »). Il a été précisé en 2019 que pour la facturation de ces prestations, on doit appliquer les règles du pays dans lequel le prestataire de services est identifié aux fins de la TVA (art. 53^{decies}, § 1, al. 3, CTVA).

Il en résulte qu'une entreprise identifiée à la TVA en Belgique qui preste ces services pour un preneur établi dans un autre EM doit parfois délivrer une facture avec mention de la TVA de cet autre EM (p.ex., lorsque le preneur est une PMNA d'un autre EM). Tant le taux que le montant de la TVA due doivent en principe être mentionnés sur la facture (art. 5, § 1, 9°, AR n° 1). Mais, le libellé actuel de l'arrêté d'exécution "*ne permet pas de garantir de manière non équivoque*" que la TVA étrangère est également visée (Rapport, chapitre 2). C'est pourquoi il a été prévu que la facture doit contenir dans les cas visés une mention qui indique que l'opération est soumise à la TVA étrangère. Ainsi, p.ex. la mention "*taux de T.V.A. (France)*" ou "*montant de T.V.A. (France)*" ou encore « *montant de T.V.A. : xx,xx a (France)* ».

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

213

213

A. 1. Prestations déjà visées par le principe MOSS au 30 juin 2021 LawTax

Prestations déjà visées par le principe Moss et micro-entreprise

Depuis le 1^{er} janvier 2019, dans la mesure où le chiffre d'affaires total pour ce type de services ne dépasse pas 10.000€ (C.A. global, pas par pays) et que l'assujetti n'est établi que dans un seul Etat membre, ces services sont localisés dans le pays du prestataire, sauf si le prestataire a opté pour que la taxation ait lieu dans l'Etat membre du preneur.

Si la micro-entreprise choisit de facturer quand même cette TVA, elle le fera via la déclaration MOSS pour la TVA étrangère.

Les modalités de ces choix sont inscrites dans un **l'article 7^{ter}, AR n° 10 (AR du 7 novembre 2019)**.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

214

214

Prestations de services de télécommunication, radiodiffusion, télévision et de services électroniques B2C au <u>30 juin 2021</u>			
Seuil	Par un prestataire établi dans un seul Etat membre		Par un prestataire établi en dehors UE <u>ou</u> + 1 EM
< 10.000€ / an	Localisation de la prestation et TVA due: dans EM du <u>prestataire</u>	Le prestataire peut décider d'appliquer la règle générale relative au lieu de prestation en vigueur dans l'EM du <u>preneur</u> : inscription régime EU ou immatriculation à la TVA dans chaque EM du preneur	SEUIL NON APPLICABLE
> 10.000€ / an	Localisation prestation et TVA due dans l'EM du <u>preneur</u> : inscription au régime UE ou immatriculation à la TVA dans chaque EM du preneur		

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

215

215

LawTax

A. e-commerce et prestations de services

A.1. Prestations déjà visées par le principe MOSS au 30 juin 2021

A.2. Nouveau régime au 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.1. Nouvelles prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021

A.2.2. Mise en pratique du OSS

A.3. Exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

216

216

A. e-commerce et prestations de services

A.2. Nouveau régime au 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

- **Pas de modification en matière de localisation des PS (hors TBE):**
Attention aux erreurs (circulaire 72/2021, point 6.3)
(art. 21 bis § 1 et 2 CTVA et art 46 à 59 bis Directive 2006/112);
- **Modification en ce qui concerne les modalités de paiement de la TVA par le redevable non établi dans l'EM de localisation:**
Extension du régime MOSS → OSS (OSS Union ou OSS non-Union)
Nouveaux articles 58ter et 58quater du CTVA – circulaire n°72/2021 (chapitre 6 et 7.4)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

217

217

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.1. Nouvelles prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021

Les prestations visées sont celles qui ne suivent pas la règle générale en B2C, il s'agit :

- des PS rattachées à un bien immeuble localisées à l'endroit ce bien immeuble est situé;
- des PS de transport de passagers localisées à l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues;
- des PS de transport de bien autre que le transport IC de biens localisées à l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues;
- des PS de transport IC de biens localisées au lieu de départ du transport;
- des PS ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris des prestations de services des organisateurs de telles activités (droit d'accès), ainsi que des PS accessoires à ces activités qui sont localisées à l'endroit où ces activités ont effectivement lieu;
- des activités accessoires au transport, telles que le chargement, le déchargement, la manutention et les activités similaires localisées à l'endroit où ces prestations sont matériellement exécutées;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

218

218

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

Nouvelles prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021

- des expertises ou les travaux portant sur des biens meubles corporels qui sont localisées à l'endroit où ces prestations sont matériellement exécutées;
- des PS de restaurant/restauration (à l'exception de celles exécutées matériellement à bord navires, aéronefs ou trains au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté) qui sont localisées au lieu où les prestations sont matériellement exécutées;
- des PS de restaurant/restauration qui sont matériellement exécutées à bord de navires, aéronefs ou trains au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté qui sont localisées au lieu de départ du transport des passagers;
- des PS de location de courte durée d'un moyen de transport localisées à l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur;
- des PS de location, autre que la location de courte durée, d'un moyen de transport (à l'exception d'un bateau de plaisance) localisées à l'endroit où cette personne est établie ou a son domicile ou sa résidence habituelle exécutées;
- des PS fournies par un intermédiaire agissant au nom et pour le compte d'autrui localisées au lieu où l'opération principale est effectuée.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

219

219

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

Prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021 (nouveau)

- Les prestations de services de télécommunication, radiodiffusion, de télévision et services fournis par voie électronique (services « TBE »):
 - Règle générale: à l'endroit où le preneur de services est établi ou dispose de son domicile ou de sa résidence habituelle (**art 21bis, § 2, 9°, alinéa 1^{er} CTVA**);
 - Règle dérogatoire optionnelle;
 - Exception
 - Exemples

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

220

220

- ❑ Règle générale: à l'endroit où le preneur de services est établi ou dispose de son domicile ou de sa résidence habituelle (**art 21bis, § 2, 9°, alinéa 1^{er} CTVA**);
- ❑ Règle dérogatoire conditionnelle: dans EM du siège de l'activité économique du prestataire (**article 21bis, § 2, 9°, alinéas 2 à 5, du Code de la TVA**) si:
 - ✓ le prestataire est établi dans un seul Etat membre ;
 - ✓ les services sont fournis à des personnes NA établies dans EM autre que le prestataire ;
 - ✓ la valeur totale, hors TVA, des services concernés et des ventes à distance IC de biens à destination d'un autre EM, ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, 10.000,00€ ou sa contre-valeur en monnaie nationale, et n'a pas dépassé ce seuil au cours de l'année civile précédente (disposition applicable à partir du 01.07.2021).

NB: Isq au cours année civile ce seuil est dépassé, la règle de base de localisation (établissement du preneur) s'applique dès 1^{ère} opération, considérée dans sa totalité, pour laquelle ce seuil est dépassé.

Cependant, les prestataires susceptibles de bénéficier de cette dérogation **peuvent choisir** de ne pas l'appliquer et opter pour que leurs services soient immédiatement localisés selon cette règle de base, dans l'EM d'établissement du preneur.

Cette option couvre une période d'au moins 2 années civiles et vaut également option pour que le lieu des ventes à distance IC de biens se situe dans l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens (disposition applicable à partir du 01.07.2021).

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

221

221

❑ Exception:

Les TBE fournis par l'exploitant d'un établissement hôtelier sont localisés à l'endroit où l'hôtel est situé (**art 21bis, § 2, 1° CTVA; art 31 quater du règlement d'exécution (UE) n° 282/11**).

❑ Exemples

- Une PP agissant à titre privé, domiciliée en Belgique, télécharge des MP 3 et logiciels (antivirus) via le site web d'un prestataire établi au Canada. La prestation est localisée en à l'endroit où le preneur de services est établi (Belgique), et rend la TVA belge exigible. La dérogation visée à l'**art 21bis, § 2, 9°, al 2 à 5 CTVA** ne joue pas puisque le prestataire n'est pas établi dans l'UE.
- Dans le cadre d'un festival de musique organisé en Belgique, un prestataire établi uniquement en Belgique octroie, à des PP NA établies dans d'autres EM, un droit accès à plateforme numérique qui leur permet de consulter des vidéos d'artistes préalablement enregistrées et montées. Il retire, de cette prestation transfrontalière, un CA annuel de - de 10.000,00€ (il ne fait pas de Våd IC):
 - soit le prestataire impute la TVA belge vu que les conditions sont remplies pour que la prestation soit localisée en Belgique (lieu du prestataire) ;
 - soit il impute la TVA locale de l'EM du preneur où il n'est pas identifié s'il opte pour que la prestation soit localisée dans l'EM du preneur.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

222

222

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

▪ **ATTENTION AVEC APPLICATION DE LA REGLE DU SEUIL DE 10.000€:**

Depuis le 1^{er} juillet 2021, le seuil des micro-entreprises de 10.000,00€ couvrira:

- les prestations transfrontières de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques, ainsi que
- les ventes à distance intracommunautaires de biens (cfr. infra),
- **mais pas** les prestations d'autres types de services fournis à des preneurs situés dans l'UE
!!!!

Ce seuil est calculé en tenant compte de la valeur totale des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques transfrontières **et** des ventes à distance intracommunautaires de biens, et s'applique à la fois aux fournisseurs et aux fournisseurs présumés.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

223

223

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

Quelques cas pratiques généraux:

▪ **Exemple:**

Architecte belge qui prépare plans d'une habitation située en France pour le compte d'un particulier belge. Aujourd'hui, il doit s'identifier à la TVA en France. À partir du 1^{er} juillet 2021, il pourra utiliser le OSS pour payer sa TVA française.

▪ **Exemple:**

Tomorrowland en France – OSS possible mais si beaucoup de déduction TVA française, intérêt?

▪ **Exemple:**

Prestations de restauration: traiteur en France – OSS possible à partir du 1^{er} juillet 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

224

224

A. e-commerce et prestations de services

A.2. Nouveau régime au 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.2. Mise en pratique du OSS: adaptations régime UE & non UE (circulaire 72/2021, point 7.4)

- Quelques précisions;
- Quels services peuvent bénéficier des régimes EU et non EU;
- Quel est l'EM compétent pour l'identification de l'assujetti bénéficiant des régimes particuliers;
- Conditions d'application en Belgique des régimes particuliers;
- Obligations de déclaration et de paiement dans l'EM de consommation;
- Droit à déduction pour l'assujetti bénéficiant du régime particulier;
- Situations particulières de double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C
- Récapitulatif avant exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

225

225

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.2. Mise en pratique du OSS: adaptations régime UE & non UE (circulaire 72/2021, point 7.4)

- Quelques précisions...

Sont instaurés deux régimes optionnels spécifiques :

- Un régime optionnel pour les prestataires établis dans l'UE qui est commun avec le régime pour les ventes à distance intracommunautaires (**régime UE ou OSS Union**) ;
- Un régime optionnel pour les prestataires non établis dans l'UE (**régime non UE ou OSS non Union**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

226

226

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Quelques précisions...

▪ Assujetti non établi sur le territoire de la Communauté

Il s'agit d'un assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique sur le territoire de la Communauté et n'y dispose pas d'un établissement stable (**art 58ter, § 1^{er}, 1^o CTVA**).

▪ Assujetti non établi dans l'Etat membre de consommation

Il s'agit d'un assujetti qui a établi le siège de son activité économique sur le territoire de la Cté ou qui y dispose d'un établissement stable, mais qui n'a pas établi le siège de son activité économique dans EM de consommation et qui n'y dispose pas d'un établissement stable (**art 58quater, § 1^{er}, 1^o CTVA**).

▪ Etat membre de consommation

Il s'agit de l'Etat membre dans lequel la prestation de services est réputée avoir lieu conformément à l'article 21bis CTVA (**art 58ter, § 1er, 3^o et art 58quater, § 1er, 3^o CTVA**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

227

227

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Quelques précisions...

▪ Etat membre d'identification: **3 situations peuvent se présenter**

1. Lorsque l'assujetti a établi le siège de son activité économique ou, à défaut, dispose d'un seul établissement stable dans la Communauté, l'EM d'identification est l'EM dans lequel l'assujetti a établi le siège de son activité économique ou, lorsqu'il n'a pas établi le siège de son activité dans la Communauté, l'EM où il dispose d'un établissement stable (régime UE ou OSS Union, **art 58quater, § 1^{er}, 2^o CTVA**);
2. Lorsque l'assujetti n'a pas établi le siège de son activité dans la Communauté mais qu'il y dispose de + d'un établissement stable, l'EM d'identification est l'EM avec un établissement stable auquel l'assujetti notifie sa décision de se prévaloir de ce régime particulier. Cet assujetti est lié par ce choix pour l'année civile concernée + les deux années civiles suivantes (régime UE ou OSS Union, **art 58quater, § 1^{er}, 2^o CTVA**);
3. Lorsque l'assujetti n'a pas établi le siège de son activité dans la Communauté et n'y dispose pas d'un établissement stable, l'EM d'identification est l'EM auquel l'assujetti non établi dans la Communauté choisit de notifier le moment où il commence son activité en qualité d'assujetti sur le territoire de la Communauté (régime non UE ou OSS non-Union, **article 58ter, § 1^{er}, 2^o, du Code de la TVA**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

228

228

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Quels services peuvent bénéficier des régimes UE et non UE?

Il s'agit de tous les services visés à l'art 21bis § 2 CTVA, à l'exception des services qui sont localisés dans un EM où le prestataire de services a son siège d'activité principal ou dispose d'un établissement stable.

- Cela signifie **qu'un assujetti ne peut jamais reprendre dans la déclaration régime UE ou OSS Union des prestations de services B2C localisées dans un EM où il a établi le siège de son activité économique ou dans lequel il dispose d'un établissement stable.**

Ces règles diffèrent de celles applicables pour les ventes à distance IC de biens, où l'assujetti reprend dans la déclaration régime UE ou OSS Union toutes les ventes à distance IC de biens qu'il a réalisées y compris celles localisées dans un EM où il a établi le siège de son activité économique ou dans lequel il dispose d'un établissement stable.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

229

229

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Quel est l'EM compétent pour l'identification de l'assujetti sous les régimes particuliers pour les PS B2C?

Lieu d'établissement de l'assujetti	Type d'identification pour l'assujetti	Etat membre d'identification compétent	Remarques
Si siège d'activité dans l'UE	Identification directe	EM du siège d'activité du prestataire	
Siège d'activité hors UE mais établissement stable dans l'UE	Identification directe	EM de l'établissement stable du prestataire	Si l'assujetti dispose de +ieurs établissements stables, il peut choisir. Choix reste d'application jusque fin 2 ^{ème} année qui suit année du choix.
Siège d'activité hors UE et pas d'établissement stable situé dans l'UE	Identification directe	EM laissé au choix du prestataire	Le prestataire choisit donc l'EM qu'il utilisera

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

230

230

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Conditions d'application en Belgique régimes particuliers UE et non UE pour les PS B2C?

Opération	Dispositions légales	Commentaires
Enregistrement	Art. 58quater § 3 et § 4 CTVA Art 3 + annexe 1 Règlement exécution (UE) 2020/194 du 12/2/2020	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Prestataire qui choisit OSS Union et la Belgique comme EM identification doit informer dès début activité éco visée via adresse mail créée par Administration belge à cet effet (cfr RE); ▪ Prestataire OSS non Union: Numéro individuel EU sera attribué via adresse électronique + <u>obligation</u> utilisation numéro EU pour toutes les PS B2C effectuées dans la Communauté pour ce prestataire appliquant le régime OSS non Union
Modification	Art. 58ter § 3 al 3 CTVA (non UE) Art 4 + annexe 1 Règlement exécution (UE) 2020/194 du 12/2/2020	Communication obligatoire si modification de tout élément d'identification

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

231

231

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Conditions d'application en Belgique régimes particuliers UE et non UE pour les PS B2C?

Opération	Dispositions légales	Commentaires
Numéro identification	Art. 58quater § 4 CTVA Art 57 sexies Règlement exécution (UE) n°282/2011 (Régime UE)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Conformément à l'art 57 quinquies, § 1^{er}, du règlement d'exécution n° 282/2011, lorsqu'un assujetti informe l'EM d'identification qu'il a l'intention d'appliquer le régime UE ou non UE pour les PS B2C, ces régimes particuliers s'appliquent à partir du premier jour du trimestre civil suivant; ▪ Toutefois, lorsque la première prestation de services devant relever du régime UE ou non UE a lieu avant cette date, le régime particulier s'applique à partir de la date de la première prestation, <u>à condition</u> que les informations relatives au commencement des activités devant relever dudit régime soient communiquées par l'assujetti à l'EM d'identification au plus tard le dixième jour du mois suivant la première prestation.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

232

232

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Conditions d'application en Belgique régimes particuliers UE et non UE pour les PS B2C?

Opération	Dispositions légales	Commentaires
Cessation	<p>Art 58ter § 5 al 1^{er} et 58quater § 5 al 1^{er} CTVA.</p> <p>Article 57septies et octies, §§ 1^{er} du règlement d'exécution n° 282/2011</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ L'assujetti qui cesse activité visée par le régime UE ou non UE ou qui ne remplit plus leurs conditions d'utilisation en informe par voie électronique l'administration EM d'identification de sa décision au - 15 jours avant la fin trimestre civil précédant celui à partir duquel il a l'intention cesser l'application du régime; ▪ Cessation prend effet à compter 1^{er} jour trimestre civil suivant; ▪ Lsq assujetti ne répond plus aux conditions pour continuer à être identifié pour régime particulier dans l'EM dans lequel il a été identifié, cet EM cesse alors d'être l'EM d'identification. Toutefois, s'il continue de remplir les conditions pour appliquer régime particulier, il désigne un nouvel EM d'identification compétent conformément aux règles décrites ci-avant. ▪ En cas de changement volontaire d'EM d'identification, il prend effet à date à laquelle assujetti cesse d'avoir le siège de son activité éco ou de disposer d'un établissement stable dans l'EM désigné avant comme EM d'identification ou à date à laquelle cet assujetti cesse d'expédier ou de transporter des biens au départ de cet EM.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

233

233

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Conditions d'application en Belgique régimes particuliers UE et non UE pour les PS B2C?

Opération	Dispositions légales	Commentaires
Radiation	<p>Art 58ter § 5 al 2 CTVA (régime non EU)</p> <p>Art 58quater § 5 al 2 CTVA (régime EU)</p> <p>Art 58 § 2 Règlement d'exécution n° 282/2011</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Une telle exclusion de l'assujetti intervient dans les cas suivants : <ol style="list-style-type: none"> 1. Il informe qu'il ne fournit plus de services couverts par régime particulier ; 2. L'administration peut présumer, par d'autres moyens, que ses opérations imposables soumises à ce régime particulier ont pris fin ; 3. il ne remplit plus les conditions pour pouvoir se prévaloir régime particulier; 4. de manière systématique, l'assujetti ne se conforme pas aux règles relatives à ce régime particulier. ▪ L'exclusion prend effet, tant pour le régime UE que non UE, le premier jour du trimestre civil suivant la date à laquelle la décision d'exclusion a été communiquée par voie électronique à l'assujetti. Toutefois, lorsque l'exclusion résulte d'un changement du siège de l'activité économique ou de l'établissement stable, ou du lieu de départ de l'expédition ou du transport, elle prend effet à la date à laquelle intervient ce changement.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

234

234

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ **Obligations décl/paiement dans EM consommation régime particulier UE/non UE PS B2C**

Dispositions légales	Commentaires quant aux obligations déclarative et de paiement
Art 58ter § 6 al 1-2-3-4 CTVA (régime non EU)	<p>ATTENTION:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Pour un assujetti établi dans la Communauté: la déclaration régime OSS UE reprend non seulement les prestations de services B2C mais également les ventes à distance IC de biens couvertes par ce régime particulier (visé par circ. 72/2021 point 7.3.6.2.); ▪ Pour un assujetti qui n'est pas établi dans la Communauté qui effectue des prestations de services B2C et des ventes à distance IC de biens, il DOIT utiliser deux déclarations différentes pour déclarer ces opérations. Sa déclaration régime non UE reprendra uniquement les prestations de services B2C qu'il a effectuées. La déclaration régime UE reprendra les ventes à distance IC de biens couvertes par ce régime particulier qu'il aura effectuées (visé par circ. 72/2021 point 7.3.6.2.); ▪ Il se peut que des prestations de services B2C doivent être reprises tant dans la déclaration régime UE ou non UE ET dans la déclaration périodique belge (cfr infra et cfr circ. 72/2021, point 7.4.6.5)
Art 58quater § 6 al 1-2-7-8 CTVA (régime EU)	

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

235

235

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ **Obligations décl/paiement dans EM consommation régime particulier UE/non UE PS B2C**

Dispositions légales	Commentaires quant aux obligations déclarative et de paiement
Art 58ter § 6 al 1-2-3-4 CTVA (régime non EU)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Déclaration pour chaque trimestre civil à déposer par voie électronique (même si « néant »); ▪ Déclaration libellée en € à déposer au + tard avant la fin du mois qui suit l'expiration de la période imposable; ▪ Déclaration comporte le numéro identification TVA aux fins de l'application de ce régime particulier et, pour chaque EM de consommation dans lequel la TVA est due, le montant total, hors TVA, des PS couvertes par ce régime particulier effectuées pendant période à laquelle elle se rapporte, ainsi que le montant total de la TVA correspondante, ventilé par taux d'imposition. Les taux de TVA applicables et le montant total de la TVA due figurent également sur la déclaration; ▪ S'il est nécessaire d'apporter modifications à la décl après son dépôt, ces modifications seront incluses dans une déclaration ultérieure, dans un délai de 3 ans à compter de la date à laquelle la décl initiale devait être déposée. Cette décl ultérieure précise l'EM de consommation concerné, période imposable et montant de TVA à modifier; ▪ L'assujetti qui peut se prévaloir du régime particulier acquitte la TVA, en mentionnant la déclaration concernée au plus tard à l'expiration du délai dans lequel cette déclaration doit être déposée.
Art 58quater § 6 al 1-2-7-8 CTVA (régime EU)	
Art 59 bis du règlement d'exécution n° 282/2011	

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

236

236

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Situations particulières double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C

Trois cas de figure seront examinés afin de déterminer quelles sont les opérations déclarées dans la déclaration OSS (régime UE) qui doivent également être reprises dans la déclaration périodique belge

1. *L'assujetti a son siège principal en Belgique*

Les PS localisées dans d'autres EM que l'assujetti a reprises dans sa déclaration OSS (régime UE) (y compris celles réalisées par les établissements stables dont il dispose le cas échéant dans d'autres EM) doivent être inscrites en grille 47 de sa déclaration périodique.

Etant donné que la déclaration OSS (régime UE) n'est déposée que de manière trimestrielle, la [circulaire 72/2021 \(point 7.4.6.5.1.\)](#) admet que l'assujetti tenu au dépôt de déclarations mensuelles ne reprenne ces opérations OSS (régime UE) que globalement dans la déclaration périodique à la TVA du dernier mois de chaque trimestre.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

237

237

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Situations particulières double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C

1. *L'assujetti a son siège principal en Belgique*

Les PS localisées dans d'autres EM que l'assujetti a reprises dans sa déclaration OSS (régime UE) (y compris celles réalisées par les établissements stables dont il dispose le cas échéant dans d'autres EM) doivent être inscrites en grille 47 de sa déclaration périodique. Etant donné que la déclaration OSS (régime UE) n'est déposée que de manière trimestrielle, la [circulaire 72/2021 \(point 7.4.6.5.1.\)](#) admet que l'assujetti tenu au dépôt de déclarations mensuelles ne reprenne ces opérations OSS (régime UE) que globalement dans la déclaration périodique à la TVA du dernier mois de chaque trimestre.

Exemple

La société de droit belge X, assujetti mensuel, a déposé une déclaration OSS (régime UE) pour les prestations de services B2C réalisées au cours du 3^e trimestre 2021. Cette déclaration comprend les prestations de services B2C localisées aux Pays-Bas pour une valeur de 15.000 € et en Allemagne pour une valeur de 25.000 € et des prestations de services B2C effectuées par son établissement stable français localisées en Espagne pour une valeur de 12.000 € et en Italie pour une valeur de 8.000 €.

La société X reprend un montant de 60.000 € en grille 47 de sa déclaration de septembre 2021 à déposer pour le 20 octobre 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

238

238

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Situations particulières double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C

2. *L'assujetti dispose d'un établissement stable en Belgique*

Devront figurer en grille 47 de la déclaration périodique à la TVA belge les opérations reprises dans la déclaration OSS (régime UE ou OSS Union) et qui ont été effectuées par l'établissement stable belge d'un assujetti étranger.

Exemples

1. La société japonaise Y, qui effectue des prestations de services B2C, dispose d'un établissement stable en Belgique et en Allemagne. Elle s'est inscrite en Belgique pour le régime de l'OSS (régime UE) et a déposé une déclaration OSS pour le 3^e trimestre 2021. Cette déclaration comprend des prestations de services B2C que son établissement stable belge a effectuées aux Pays-Bas pour une valeur de 12.000 € et en France pour une valeur de 25.000 € et des prestations de services B2C que son établissement stable allemand a effectuées au Danemark pour 7.000 € et en Autriche pour une valeur de 15.000 €.

L'établissement stable belge est tenu au dépôt mensuel de déclarations périodiques. Il reprend un montant de 37.000 € en grille 47 de sa déclaration de septembre 2021 à déposer pour le 20 octobre 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

239

239

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Situations particulières double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C

2. *L'assujetti dispose d'un établissement stable en Belgique*

Devront figurer en grille 47 de la déclaration périodique à la TVA belge les opérations reprises dans la déclaration OSS (régime UE ou OSS Union) et qui ont été effectuées par l'établissement stable belge d'un assujetti étranger.

Exemples

2. La société italienne Z, qui effectue des prestations de services B2C, dispose d'un établissement stable en Belgique. Elle s'est inscrite en Italie pour le régime de l'OSS (régime UE) et a déposé une déclaration OSS pour le 3^e trimestre 2021. Cette déclaration comprend des prestations de services B2C que le siège principal italien a effectuées en Espagne, au Portugal et en Croatie pour une valeur de 100.000 € et des prestations de services B2C que son établissement stable belge a effectuées en France pour une valeur de 30.000 € et au Grand-Duché de Luxembourg pour une valeur de 15.000 €.

L'établissement stable belge est tenu au dépôt mensuel de déclarations périodiques. Il reprend un montant de 45.000 € en grille 47 de sa déclaration de septembre 2021 à déposer pour le 20 octobre 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

240

240

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Situations particulières double obligation déclarative régime particulier UE/non UE PS B2C

3. L'assujetti dispose en Belgique d'une identification à la TVA directe ou d'un représentant responsable sans établissement stable

L'assujetti établi dans un autre Etat membre qui s'est inscrit dans son Etat membre pour le régime de l'OSS (régime UE) et qui est identifié à la TVA en Belgique par une identification à la TVA directe ou via un représentant responsable sans établissement stable ne doit pas inscrire dans sa déclaration périodique belge les prestations de services B2C réalisées en Belgique qu'il a reprises dans sa déclaration OSS (régime UE ou OSS Union).

L'assujetti établi dans un pays tiers qui s'est inscrit pour le régime de l'OSS (régime UE) soit dans un autre Etat membre soit en Belgique et qui est identifié à la TVA en Belgique via un représentant responsable ou par une identification à la TVA directe sans établissement stable ne doit pas inscrire dans sa déclaration périodique belge les prestations de services B2C réalisées en Belgique qu'il a reprises dans sa déclaration OSS (régime UE).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

241

241

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Droit à déduction pour l'assujetti bénéficiant du régime particulier UE/non UE PS B2C

Dispositions légales	Commentaires quant au droit à déduction de l'assujetti bénéficiant du régime particulier
<p>Art 58ter (régime non EU) et art 58quater (régime EU) §§ 8 CTVA et art 76 § 2 CTVA (régime EU/non EU)</p> <p>Art 368 et 369undecies de la directive 2006/112/CE</p> <p>AR n°56 du 9/12/2009 relatif remboursement TVA en faveur assujettis établis autre EM</p> <p>Directives 2008/9/CE du Conseil du 12/2/2008 (8^{ème} Directive) et 86/560/CEE du 17/11/1986 (13^{ème} Directive)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Conformément au CTVA et à Directive, l'assujetti qui se prévaut d'un de ces régimes particuliers n'est pas autorisé à déduire dans sa déclaration visée aux §§ 6, les taxes ayant grevé dans l'EM de consommation les services qui lui sont fournis et qui sont liés à ces opérations couvertes par ces régimes particuliers, mais il peut bénéficier de la restitution visée à l'art 76 § 2 CTVA selon les règles normales; ▪ L'assujetti non établi en Belgique mais y identifié (car il y effectue aussi opérations non soumises régimes particuliers et pour lesquelles il s'est fait identifier à TVA en Belgique), déduit TVA qui se rapportent aux opérations soumises à ces régimes particuliers dans sa déclaration périodique à la TVA (art 58ter § 8 al 2 et art 58quater § 8 al 2 CTVA); ▪ L'assujetti non établi en Belgique (mais établi dans un autre EM) et non identifié en Belgique pourra obtenir le remboursement de la TVA belge en amont selon les modalités prévues par la 8^{ème} directive 2008/9/CE et AR n° 56 du 09.12.2009); ▪ L'assujetti non établi sur le territoire de la Communauté et non identifié en Belgique ou uniquement sur la base de l'art 50, § 1^{er}, 3^o, b) CTVA parce qu'il effectue dans d'autres EM que la Belgique des opérations pour lesquelles il se prévaut d'un des régimes particuliers visés aux articles 58ter et 58quater pourra obtenir le remboursement de cette TVA suivant les modalités prévues dans la 13^{ème} directive.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

242

242

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ **Droit à déduction pour l'assujetti bénéficiant du régime particulier UE/non UE PS B2C**

Dispositions légales	Commentaires quant au droit à déduction de l'assujetti bénéficiant du régime particulier
<p>Art 58ter (régime non EU) et art 58quater (régime EU) §§ 8 CTVA</p> <p>Art 368 et 369undecies de la directive 2006/112/CE</p> <p>AR n°56 du 9/12/2009 relatif remboursement TVA en faveur assujettis établis autre EM</p> <p>Directives 2008/9/CE du Conseil du 12/2/2008 (8^{ème} Directive) et 86/560/CEE du 17/11/1986 (13^{ème} Directive)</p>	<p>A l'inverse, l'assujetti établi en Belgique qui se prévaut de ce régime particulier n'est pas autorisé à déduire les TVA étrangères en amont dans sa déclaration OSS:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ L'assujetti établi en Belgique mais qui n'est pas identifié à la TVA dans ces autres EM: pourra obtenir le remboursement de ces TVA étrangères en amont selon les modalités prévues par la directive 2008/9/CE du conseil du 12.02.2008; ➤ L'assujetti établi en Belgique qui se prévaut de ce régime particulier et qui effectue également dans un autre EM des opérations non soumises à ce régime particulier pour lesquelles il s'y est fait identifier à la TVA: pourra toutefois déduire les montants de TVA qui se rapportent aux opérations soumises à ce régime particulier dans la déclaration périodique qu'il dépose dans cet EM.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

243

243

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

A.2.2. Mise en pratique du OSS: adaptations régime UE & non UE

➤ **Récapitulatif**

Régime non-UE:

Rappel: Le régime non UE ou OSS non Union couvert par l'article 58ter, du Code de la TVA, est donc un régime de simplification optionnel, l'assujetti non établi dans la Communauté étant toujours libre de décider d'appliquer le régime de TVA normal et de s'identifier à la TVA dans tous les Etat membres dans lesquels il a réalisé des prestations de services visées à l'article 21bis du Code de la TVA pour lesquelles il est redevable de la TVA (ce qui va de pair, le plus souvent, avec l'obligation de faire agréer un représentant responsable).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

244

244

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Récapitulatif

Régime non-UE:

Le régime non-UE peut être utilisé exclusivement par des assujettis non établis dans l'UE.

➤ = assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique et qui n'a pas d'établissement stable dans l'UE

Même si cet assujetti est immatriculé ou est tenu de s'immatriculer à la TVA dans un des ÉM pour une opération autre que les services B2C, il peut quand même se prévaloir du régime non-UE pour les opérations B2C.

Depuis le 1^{er} juillet 2021, le régime non-UE couvre toutes les prestations de services (y compris les services TBE) fournis dans l'UE par les assujettis définis ci-dessus à des personnes non assujetties (consommateurs).

Si le fournisseur choisit de recourir au régime non-UE, il doit utiliser ce régime pour déclarer et payer la TVA grevant toutes les prestations de services B2C dans l'UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

245

245

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Récapitulatif

Régime non-EU:

ATTENTION:

Si un prestataire établi dans un pays tiers effectue à la fois des prestations de services à des consommateurs dans l'UE et des ventes à distance intracommunautaires de biens, il doit utiliser deux régimes distincts et donc s'inscrire aux fins de ces deux régimes, à savoir:

- le régime non-UE applicable aux prestations de services; et
- le régime UE pour les ventes à distance intracommunautaires de biens.

Le fournisseur établi en dehors de l'UE ne peut pas déclarer les livraisons de biens dans le cadre du régime non-UE, étant donné que ce régime ne couvre que les prestations de services! Et il ne peut pas non plus déclarer ses prestations de services dans le cadre du régime UE applicable aux livraisons de biens parce qu'il n'est pas établi dans l'UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

246

246

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

A.2.2. Mise en pratique du OSS: adaptations régime UE & non UE

➤ Récapitulatif

Régime EU:

Le régime UE peut être utilisé par:

1. un assujetti établi dans l'UE (qui n'est pas un fournisseur présumé) afin de déclarer et d'acquitter la TVA sur:
 - des prestations de services B2C fournies dans un EM dans lequel il n'est pas établi;
 - des ventes à distance intracommunautaires de biens.
2. un assujetti non établi dans l'UE afin de déclarer et d'acquitter la TVA sur:
 - des ventes à distance intracommunautaires de biens;
3. une interface électronique (établie au sein ou en dehors de l'UE) facilitant des livraisons de biens (fournisseur présumé) pour:
 - des ventes à distance intracommunautaires de biens;
 - certaines livraisons intérieures de biens.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

247

247

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

A.2.2. Mise en pratique du OSS: adaptations régime UE & non UE

➤ Récapitulatif

Régime EU:

Si un fournisseur ou un fournisseur présumé décide de s'inscrire aux fins du régime UE, il est tenu de déclarer et d'acquitter la TVA pour toutes les opérations relevant du régime UE.

Il ne peut pas choisir d'inclure ces opérations dans la déclaration de TVA nationale.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

248

248

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Récapitulatif

Régime EU:

Exemple:

Un fournisseur établi dans l'UE effectue des ventes à distance IC de biens et fournit des PS à des acquéreurs et à des preneurs situés dans différents EM. Il souhaiterait s'inscrire au régime UE afin de déclarer et d'acquitter la TVA exclusivement sur les PS en se prévalant du régime UE. Il souhaiterait déclarer et acquitter la TVA sur les ventes à distance de biens conformément aux règles générales en matière de TVA en utilisant la déclaration de TVA nationale correspondante de l'EM concerné.

Quid? Possible?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

249

249

A. 2. A dater du 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

LawTax

➤ Récapitulatif

Régime EU:

Exemple:

Un fournisseur établi dans l'UE effectue des ventes à distance IC de biens et fournit des PS à des acquéreurs et à des preneurs situés dans différents EM. Il souhaiterait s'inscrire au régime UE afin de déclarer et d'acquitter la TVA exclusivement sur les PS en se prévalant du régime UE. Il souhaiterait déclarer et acquitter la TVA sur les ventes à distance de biens conformément aux règles générales en matière de TVA en utilisant la déclaration de TVA nationale correspondante de l'EM concerné.

- Il y a lieu pour le fournisseur qui décide de s'inscrire au guichet unique de déclarer toutes les opérations relevant du régime UE en passant par le guichet unique. Par conséquent, il ne peut pas choisir d'utiliser le régime UE uniquement pour les prestations de services. Une fois que le fournisseur est inscrit aux fins du régime UE, tant les PS que les ventes à distance de biens doivent être déclarées dans le cadre du guichet unique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

250

250

	Régime non UE/Guichet unique	Régime UE/Guichet unique	Régime d'importation/Guichet unique
Types opérations tombant dans le régime	TOUTES les prestations de services B2C à des preneurs situés dans l'UE	a) TOUTES les PS IC B2C b) Ventes à distance IC de biens c) Les livraisons intérieures de biens B2C visées à l'art 14 bis § 2 CTVA	Les ventes à distance de biens importés contenus dans des envois ≤ 150€
Types assujettis visés	Assujettis établis en dehors de l'UE	a) Assujettis établis uniquement dans l'UE b) Assujettis établis dans l'UE et en dehors de l'UE c) Interfaces électroniques établies dans l'UE et en dehors de l'UE	Assujettis établis dans l'UE et en dehors de l'UE, dont les interfaces électroniques

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

251

251

A. e-commerce et prestations de services

A.1. Prestations déjà visées par le principe MOSS au 30 juin 2021

A.2. Nouveau régime au 1^{er} juillet 2021 – OSS et prestations de services

A.2.1. **Nouvelles prestations B2C à partir du 1^{er} juillet 2021**

A.2.2. **Mise en pratique du OSS**

A.3. Exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

252

252

A. e-commerce et prestations de services

A.3. Exercices

1.
L'entreprise A, établie en Belgique, effectue des travaux immobiliers pour des particuliers.

Ces prestations sont localisées à l'endroit où ce bien immeuble est situé (article 47 de la directive 2006-112-CE - article 21bis, § 2, 1^o, du Code de la TVA). Les bâtiments où sont effectués ces travaux sont situés en Belgique, en France et aux Pays-Bas.

L'entreprise A souhaite utiliser le régime OSS UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

253

253

Avant les prestations de service	Au moment des prestations de service	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où se sont produites les prestations
Le prestataire belge A s'identifie dans le régime OSS UE en Belgique (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge.	Le prestataire belge porte en compte la TVA française à ses clients français et la TVA néerlandaise à ses clients néerlandais	Le prestataire belge dépose une déclaration électronique OSS en Belgique pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses prestations de service du 3 ^e trimestre localisées en France et aux Pays-Bas. La TVA en découlant doit être payée dans le même délai (voir circ. 72/2021 point 7.4.6.3.1.); Par contre, le prestataire belge déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs aux prestations de service localisées en Belgique dans sa déclaration périodique belge (voir circ. 72/2021 point 7.4.4.).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

LawTax 254

254

A. e-commerce et prestations de services

A.3. Exercices

2.

L'entreprise B, établie en Belgique, effectue des prestations de transport de passagers localisées à l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues (article 48 de la directive 2006-112-CE - article 21bis, § 2, 2°, du Code de la TVA).

Elle effectue des transports de Belgique vers l'Italie en traversant la Belgique, le Grand-Duché de Luxembourg, la France et l'Italie.

Elle dispose d'un établissement stable en Pologne qui effectue également des prestations de transport de passagers (B2C). L'établissement stable polonais effectue des transports de Pologne vers la Croatie en traversant la Pologne, la République tchèque, l'Autriche, la Slovénie et la Croatie. L'entreprise B souhaite utiliser le régime OSS UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

255

255

Avant les prestations de service	Au moment des prestations de service	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où se sont produites les prestations
<p>Le prestataire belge B s'identifie dans le régime OSS UE en Belgique (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge.</p>	<p>Le prestataire belge porte en compte la TVA luxembourgeoise, française et italienne à ses clients luxembourgeois, français et italiens.</p> <p>L'établissement stable polonais porte en compte la TVA tchèque, autrichienne, slovène et croate à ses clients tchèques, autrichiens, slovènes et croates.</p>	<p>Le prestataire belge dépose une déclaration électronique OSS en Belgique pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses PS du 3^e trimestre localisées au GD de Luxembourg, en France, en Italie, en république tchèque, en Autriche en Slovénie et en Croatie.</p> <p>La TVA y relative doit être payée dans le même délai (voir circ. 72/2021 point 7.4.6.3.2.).</p> <p>Par contre, le CA et la TVA relatifs aux PS effectuées par son établissement principal belge localisées en Belgique ainsi que le chiffre d'affaires et la TVA relatifs aux PS effectuées par son établissement stable polonais qui sont localisées en Pologne doivent être déclarés dans la déclaration périodique que B et son établissement stable déposent respectivement en Belgique et en Pologne (voir circ. 72/2021 point 7.4.4.).</p>

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

256

256

A. e-commerce et prestations de services

A.3. Exercices

3.

L'entreprise C, établie au Canada, effectue des services fournis par voie électronique pour des particuliers.

Ces prestations sont localisées à l'endroit où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence normale (article 58 de la directive 2006-112-CE - article 21bis, § 2, 9°, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA).

Les preneurs sont établis en Belgique, au Danemark et en Suède.

L'entreprise C souhaite utiliser le régime OSS non UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

257

257

Avant les prestations de service	Au moment des prestations de service	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où se sont produites les prestations
<p><u>Le prestataire canadien</u> C s'identifie dans le régime OSS en Belgique par voie électronique.</p> <p>Un numéro individuel d'identification à la TVA EU lui est attribué.</p>	<p>Le prestataire canadien porte en compte la TVA belge, danoise et suédoise à ses clients belges, danois et suédois.</p>	<p><u>Le prestataire canadien</u> dépose une déclaration électronique OSS <u>en Belgique</u> pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses prestations de service du 3^e trimestre localisées en Belgique, au Danemark et en Suède.</p> <p>La TVA en découlant doit être payée dans le même délai.</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

258

258

B. Vente à distance:

1. Vente à distance extracommunautaire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

259

259

B. Vente à distance:

1. Vente à distance extracommunautaire

Introduction générale

B.1.1. Conditions générales

B.1.2. Présentation circulaire administrative 2021/C/21 du 27 juillet 2021

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

B.1.4. Présentation nouveau régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation

B.1.5. Exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

260

260

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Introduction générale:

- La modification de la réglementation TVA concernant les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers a pour objectif de garantir que les achats de biens par des particuliers qui sont envoyés directement de territoires tiers ou de pays tiers vers un EM soient systématiquement taxés.
- En ce qui concerne la TVA, ces achats donnent lieu à deux opérations imposables : d'une part, une livraison de biens (le transfert du pouvoir de disposer d'un bien en tant que propriétaire, en l'occurrence, la vente) et, d'autre part, une importation (la simple introduction du bien sur le territoire de la Communauté qui constitue un fait imposable en soi).
- La réglementation TVA est adaptée, avec date d'effet au 01.07.2021, afin que ces achats donnent toujours lieu à une taxation de principe, soit sur la livraison en tant que telle (la vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers) soit sur l'importation, soit dans certaines circonstances même sur les 2.
- Dans ce contexte, l'exonération à l'importation concernant les biens contenus dans des envois de faible valeur (moins de 22€) est supprimée. L'exemption de droit de douane pour l'importation dans la Communauté de biens dont la valeur n'excède pas 150€ est toutefois maintenue.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

261

261

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Introduction générale:

- Afin de limiter autant que possible la charge administrative supplémentaire pesant sur les opérateurs, est instauré un **nouveau régime de guichet unique** intitulé « **Régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers** » (le régime d'importation dans le cadre du système OSS) qui permettra de déclarer et de payer de manière simplifiée, dans un seul et même EM, la TVA due dans l'Union européenne sur les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers. Le but principal de ce nouveau **système facultatif** est d'éviter au fournisseur de devoir se faire identifier à la TVA dans tous les Etats membres dans lesquels il réalise des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers et dans lesquels il n'est pas déjà établi ou identifié.
- Ce régime doit permettre aux fournisseurs qui vendent des biens expédiés ou transportés à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers à des acquéreurs situés dans l'UE de percevoir auprès de l'acquéreur la TVA sur les ventes à distance de biens contenus dans des envois dont la valeur n'excède pas 150€ et de déclarer et payer cette TVA par l'intermédiaire du guichet unique pour les importations (IOSS).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

262

262

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Introduction générale:

- L'art 58quinquies CTVA (art 369 terdecies à 369 quinquies Dir. 2006/112/CE) détaille le régime particulier lié au système OSS et applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers.
- Dans le cadre de ce régime particulier:
 - la livraison de biens (vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers) contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque inférieure à 150€ est taxée selon les modalités prévues dans le régime particulier,
 - tandis que l'importation des biens faisant l'objet de la livraison est exonérée.
- La dénomination reprise dans la réglementation relative à l'importation est donc quelque peu trompeuse à cet égard : l'importation est exemptée tandis que seule la livraison de biens (ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers) est taxée. Contrairement aux deux autres régimes particuliers du système OSS, il s'agit bien entendu du seul régime qui comprend des opérations qui donnent lieu à une importation (même si elle n'est pas taxée).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

263

263

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Introduction générale:

- Le régime d'importation IOSS est un régime facultatif afin que l'assujetti ait toujours la possibilité d'appliquer le régime normal de TVA. Dans ce cas, il devra s'identifier aux fins de la TVA dans tous les Etats membres où il effectue des opérations pour lesquelles il est redevable de la TVA (respectivement les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers et, le cas échéant, les importations), identification qui, le cas échéant, peut aller de pair avec l'obligation de désigner un représentant responsable dans les Etats membres concernés.
- Par ailleurs, le régime d'importation IOSS est également un régime optionnel global. L'article 58quinquies, § 2, alinéa 2, du Code de la TVA belge (article 369quaterdecies, § 1^{er}, alinéa 2, de la directive 2006/112/CE) dispose ainsi que, lorsque les assujettis ont recours à ce régime particulier, celui-ci s'applique à l'ensemble de leurs ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers qui relèvent du champ d'application de ce régime.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

264

264

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Introduction générale:

- A côté du régime particulier de simplification IOSS, un second régime particulier (« **régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA** ») existe et est détaillé sous le **point 7.2. circ. n°72/2021**.
- L'**art 58sexies CTVA** instaure ce second régime particulier de simplification pour la déclaration et le paiement de la TVA due lors de l'importation en Belgique de biens autres que des produits soumis à accise, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque n'excédant pas 150€, lorsque la Belgique est l'EM de destination et qu'il n'est pas fait usage du régime d'importation du système OSS prévu à l'**art 58quinquies CTVA** applicable aux ventes à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers.
- Ce régime constitue un régime alternatif de simplification pour les ventes à distance de biens importés d'un territoire tiers ou pays tiers, visé à l'**art 1^{er} § 20, du Code de la TVA**, pour lesquelles le fournisseur aurait pu choisir de remplir les obligations TVA y afférentes par le biais du régime d'importation du système OSS.
- Le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation ne peut donc pas être utilisé pour remplir les obligations TVA des importations liées à des livraisons de biens pour lesquelles le régime d'importation du système OSS ne s'applique pas.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

265

265

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

[Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers \(Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE \(inséré par art. 2, 1\), directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil\)](#)

B.1.1. Conditions générales:

Sont visées principalement les ventes sur des sites internet mais d'autres types de ventes à distance (ex. par téléphone) sont également couvertes (voir **point 4.2. circ.**)

- vente de biens (sauf véhicule neuf, biens installés ou montés par le fournisseur, livraison de gaz, produits soumis à accise lorsque l'acquéreur est un membre du groupe des 4 – cfr. **points 4.2.2.1 à 4. circ.**) expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition (voir **point 4.2.3. circ.**);
- à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers (cfr **art. 1 § 20 CTVA**);
- importés dans l'UE à destination d'un particulier non assujéti à la TVA (ventes B2C) ou d'un assujéti ou d'une personne morale non assujéti dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la TVA (voir **points 4.2.1.2. et 4.2.1.3. circ.**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

266

266

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

[Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers \(Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE \(inséré par art. 2, 1\), directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil\)](#)

Une vente de biens qui sont importés de pays/territoires tiers va donner lieu à deux opérations distinctes en matière de TVA (contrairement à une v&D IC qui constitue une seule opération):

- Une livraison de biens entre le fournisseur et le consommateur final dans l'UE, localisée ou non dans l'UE;
- Une importation de biens dans l'UE, exemptée ou non de TVA selon le cas.



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

267

267

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

[Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers \(Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE \(inséré par art. 2, 1\), directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil\)](#)

Jusqu'au 1er juillet 2021:

- Livraison : localisée au lieu de départ du transport (USA)
- Importation: lieu d'entrée dans l'UE. Redevable ? destinataire
 - Soit fournisseur (possibilité ET 14000 en Belgique)
 - Soit acquéreur

Franchise si moins de 22€

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

268

268

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

[Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers \(Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE \(inséré par art. 2, 1\), directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil \)](#)

Notons qu'une de ces deux opérations au moins, parfois les deux, fait l'objet d'une taxation à la TVA dans la Communauté selon le principe de destination (taxation dans l'Etat membre de consommation).

Précisons que lorsque les deux sont taxées, la TVA due à l'importation est en principe déductible.

Rappelons que cette taxation se fait toujours dès le 1^{er} euro compte tenu de la suppression de l'exemption TVA pour l'importation des biens de faible valeur (inférieur ou égal à 22€ en Belgique) par **l'art 12 AR du 29.06.2021 (MB 01.07.2021)** (voir **point 4.9.1. circ.**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

269

269

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

[Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers \(Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE \(inséré par art. 2, 1\), directive \(UE\) 2017/2455 du Conseil \)](#)

Par ailleurs, il convient de noter qu'en cas d'application de la présomption de **l'art 13bis § 1^{er} CTVA** (voir **point 4.9.3. circ.** relatif à l'interface électronique constituant un fournisseur présumé), une même vente commerciale donne lieu à trois opérations distinctes d'un point de vue TVA :

- une livraison de biens sans expédition ou transport du fournisseur sous-jacent au fournisseur présumé ;
- une livraison de biens avec expédition ou transport des biens du fournisseur présumé au consommateur final dans la Communauté (la vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers) ;
- une importation de biens dans la Communauté.

Le lieu de la livraison de biens du fournisseur sous-jacent au fournisseur présumé est toujours réputé se situer en dehors de la Communauté conformément à **l'art 14, § 1^{er} CTVA**.

Le lieu de la vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers et de l'importation de biens dans la Communauté sont déterminés conformément aux règles décrites ci-après.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

270

270

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers (Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Changements au 1er juillet 2021:

- Suppression de l'exemption TVA pour l'importation des biens de faible valeur ($\leq 22\text{€}$ en Belgique)
- Instauration conditionnée d'une exemption de TVA à l'importation
- Existence de divers faits générateurs et changement des localisations des ventes à distance

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

271

271

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.2. Présentation de la circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021

- principe fondamental d'une vente à distance de biens importés de territoire tiers ou de pays tiers selon lequel une telle vente donne lieu à plusieurs faits générateurs de la taxation (voir **point 4.3. circ.**) ;
- le lieu des opérations: Le régime de vente à distance de biens de territoires tiers ou pays tiers vise à garantir taxation dans l'EM de destination finale des biens (l'EM vers lequel l'acheteur fait expédier les biens) (voir **point 4.4. circ.**);
- règles en matière d'exigibilité (voir **point 4.5. circ.**). Une dérogation aux règles générales pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers a été introduite afin de prendre en compte, dans certaines situations, le moment où le paiement est accepté ;
- le taux de TVA applicable aux opérations concernées (voir **point 4.6. circ.**) ;
- la notion de destinataire à l'importation telle qu'applicable depuis le 01.07.2021 (voir **point 4.7. circ.**) ;
- les aspects TVA de la déclaration en douane pour l'importation (voir **point 4.8. circ.**) ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

272

272

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.2. Présentation de la circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021

- les règles particulières applicables pour les biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ (biens de faible valeur) (voir [point 4.9. circ.](#)) en ce compris:
 - le **concept de fournisseur présumé** (interface électronique) (voir [point 4.9.3. circ.](#));
 - les **deux régimes particuliers de simplification pour la déclaration et le paiement de la taxe prévus pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers**:
 - ✓ **Régime d'importation/guichet unique**: visé par l'[art 58quinquies CTVA](#) et qui permet au fournisseur qui effectue des ventes à distance de biens importés de territoires/pays tiers contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ de déclarer et payer la TVA due dans l'UE par le biais d'une déclaration I-OSS centralisée dans un seul EM. Les produits soumis à accises visés à l'[art 1^{er} § 6, 4^o CTVA](#) ([art 2, 3 de la directive 2006/112/CE](#)) sont exclus du régime (voir [point 4.9.4. et point 7.1 circ.](#));
 - ✓ **Régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation**:

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

273

273

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.2. Présentation de la circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021

- ✓ **Régime d'importation/guichet unique**:
- ✓ **Régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation: art 58sexies CTVA**
 - Régime de simplification pour la déclaration et le paiement de la TVA due lors de l'importation en Belgique de biens autres que des produits soumis à accise, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€, lorsque la Belgique est l'EM de destination et qu'il n'est pas fait usage du régime d'importation du système OSS;
 - = régime alternatif de simplification pour les ventes à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers pour lesquelles le fournisseur aurait pu choisir de remplir les obligations TVA y afférentes par le biais du régime d'importation du système OSS. En plus des conditions d'application du régime d'importation du système OSS, le régime particulier est également soumis à un certain nombre de conditions complémentaires;
 - Contrairement au régime d'importation du système OSS, l'importation de biens est taxée sous le régime particulier, et la vente à distance n'est pas soumise à la taxe dans la Communauté;
 - Cfr. [points 4.9.5. et point 7.2. circ.](#)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

274

274

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Vente à distance de biens importés de territoires/pays tiers (Art. 14, 4, 2, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

B.1.2. Présentation de la circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021

L'ensemble des hypothèses visées par la circulaire 2021/C/21 du 27 juillet 2021 (voir point 4.10.2 circ.) sont:

1. EM d'entrée des biens dans la Communauté correspond à l'EM de destination

- Fournisseur fait usage du régime d'importation du système OSS
- Fournisseur présumé fait usage du régime d'importation du système OSS
- Fournisseur agit en tant que destinataire sans application régime importation OSS
- Fournisseur présumé agit en tant que destinataire sans application régime import. OSS
- Acquéreur agit en tant que destinataire sans application du régime OSS ni du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation
- Acquéreur agit en tant que destinataire avec du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation (achat direct auprès du fournisseur)
- Acquéreur agit en tant que destinataire avec du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation (achat facilité par un interface électronique)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

275

275

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

2. EM d'entrée des biens dans la Communauté n'est pas l'EM de destination finale des biens (voir point 4.10.3. circ.)

- La vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers porte sur des biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ et le fournisseur choisit d'utiliser le régime particulier d'importation (IOSS)
- La vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers porte sur des biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ et le fournisseur présumé choisit d'utiliser le régime particulier d'importation (IOSS)
- La vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers porte sur des biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ et le fournisseur choisit de ne pas utiliser le régime particulier d'importation (IOSS)
- La vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers porte sur des biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ et le fournisseur présumé choisit de ne pas utiliser le régime particulier d'importation (IOSS)
- La vente à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers porte sur des biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque dépassant 150€ sans intervention d'un fournisseur présumé

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

276

276

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

1. Suppression franchise 22€ à l'importation

Valeur des biens importés contenus dans les envois	Avant 1er juillet : TVA	Avant 1er juillet: Douanes	Après 1er juillet: TVA	Après 1er juillet: Douanes
Moins de 22 eur	Exonération de TVA	Exonération de droits de douane	TVA due dans l'UE	Exonération des droits de douane
Entre 22 et 150 eur	TVA due dans l'UE	Exonération de droits de douane	TVA due dans l'UE	Exonération des droits de douane
Plus de 150 eur	TVA due dans l'UE	Droits de douane dus dans l'UE	TVA due dans l'UE	Droits de douane dus dans l'UE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

277

277

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

2. Exemption à l'importation

Instauration d'une exemption de TVA à l'importation uniquement en cas d'utilisation du régime I-OSS (pour les envois jusqu'à 150€) couplée à une taxation des ventes à distance de biens importés de territoires/pays tiers

Art. 143, 1, c bis), directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 9), directive (UE) 2017/2455 du Conseil

IOSS optionnel mais offre une exemption à l'importation

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

278

278

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

3. Localisation

Le lieu de livraison de ces biens dépend du lieu où les biens sont mis en libre pratique dans l'UE (à savoir l'État membre d'importation) et du lieu de destination finale des biens.

Les situations ci-dessous peuvent se présenter:

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

279

279

LawTax

1) L'État membre d'importation de l'UE est également l'État membre de destination finale des biens

a) Lieu de livraison de la vente à distance de biens (sauf ceux soumis au régime de la marge: art. 15 §1^{er}, al 1 CTVA – cfr principe général art 14§2 CTVA):

- i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé: l'État membre de l'UE d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens de faible valeur à destination de l'acquéreur (art 33, point c), de la directive TVA – art. 15 § 1^{er}, al. 1^{er}, 3^o CTVA – voir point 4.4.1.2.2. circ.);
- ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé:
 - i) si le redevable de la TVA est l'acquéreur – le lieu où les biens de faible valeur se trouvent au moment du départ de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur, c'est-à-dire le pays tiers ou le territoire tiers (article 32, premier alinéa, de la directive TVA). Dans ce cas, la vente à distance de biens n'est pas imposable dans l'UE;
 - ii) si le redevable de la TVA est le fournisseur ou une interface électronique en tant que fournisseur présumé – le lieu où les biens sont importés dans l'UE (article 32, second alinéa, de la directive TVA). Dans ce cas, la vente à distance est imposable dans l'UE.

b) Lieu de livraison des importations de biens de faible valeur: il s'agit du lieu où les biens de faible valeur entrent dans l'UE (article 60 de la directive TVA):

- i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé, l'importation de biens de faible valeur est exonérée de la TVA [article 143, paragraphe 1, point c bis), de la directive TVA];
- ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé, la TVA est due à l'importation.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

280

280

2) L'État membre d'importation de l'UE n'est pas l'État membre de destination finale des biens.

a) Lieu de livraison de la vente à distance de biens:

- i) l'État membre dans lequel les biens de faible valeur se trouvent au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur, c'est-à-dire l'État membre de destination finale [article 33, point b), de la directive TVA].

b) Lieu de livraison des importations de biens de faible valeur : il s'agit du lieu où les biens de faible valeur entrent dans l'UE ou sont mis en libre pratique (articles 60 ou 61 de la directive TVA):

- i) si le régime d'importation (IOSS) est utilisé, l'importation de biens de faible valeur est exonérée de la TVA [article 143, paragraphe 1, point c bis), de la directive TVA].
- ii) si le régime d'importation (IOSS) n'est pas utilisé, la TVA est due à l'importation dans l'État membre de l'UE de destination finale des biens.

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

4. Fonctionnement (voir points 7.1.3 à 7.1.6. circ.)

- Qui peut se prévaloir du régime d'importation IOSS?
- Quels biens peuvent bénéficier du régime d'importation?
- Détermination de l'Etat membre compétent pour l'identification de l' assujetti sous IOSS?
- Conditions d'application en Belgique du régime IOSS
 - Enregistrement;
 - Modification;
 - Numéro d'identification;
 - Cessation;
 - Radiation
- Obligations déclaratives (trimestrielles) et de paiement liées à l'application du régime IOSS en Belgique

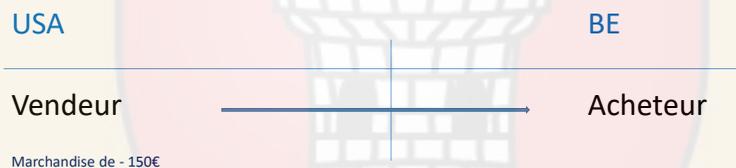
B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

5. Applications pratiques

Une vente de biens qui sont importés de pays/territoires tiers va donner lieu à deux opérations distinctes en matière de TVA :

- Une livraison de biens entre le fournisseur et le consommateur final dans l'UE, localisée ou non dans l'UE
- Une importation de biens dans l'UE, exemptée ou non de TVA selon le cas



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

283

283

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

Hypothèse 1 : application du régime I-OSS par le fournisseur:

- VAD : localisée en Belgique. Redevable ? fournisseur
- Importation: localisée en Belgique mais franchise à l'importation (car utilisation IOSS)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

284

284

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

Hypothèse 2 : Non-application du régime I-OSS par le fournisseur:

Si le destinataire est le particulier

- VAD : localisée en dehors de l'UE
- Importation: localisée en Belgique et due par le particulier

Si le destinataire est le fournisseur

- VAD: localisée en Belgique et due par le fournisseur (déclaration)
- Importation: localisée en Belgique et due par le fournisseur (possibilité ET 14000)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

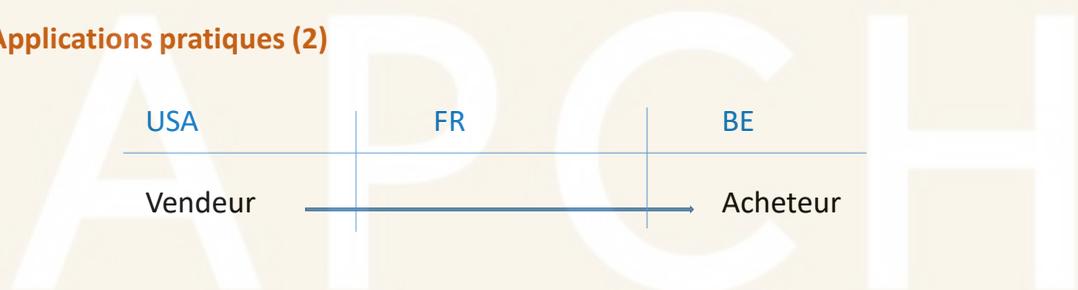
285

285

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

5. Applications pratiques (2)



Marchandise de - 150€

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

286

286

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

Hypothèse 1 : application du régime I-OSS par le fournisseur:

- VAD : localisée dans l'EM d'arrivée (BE). Redevable ? fournisseur
- Importation: localisée en France mais franchise à l'importation (car utilisation IOSS)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

287

287

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

Hypothèse 2 : Non-application du régime I-OSS par le fournisseur:

[Application obligatoire du régime suspensif de transit](#)

Si le destinataire est le particulier

- VAD : localisée hors EU
- Importation: localisée dans l'EM de mise en pratique (BE) et TVA due par le particulier

Si le destinataire est le fournisseur

- VAD: localisée en BE et TVA due par le fournisseur (déclaration)
- Importation: localisée dans l'EM de mise en pratique (BE) et TVA due par le fournisseur (possibilité ET 14000)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

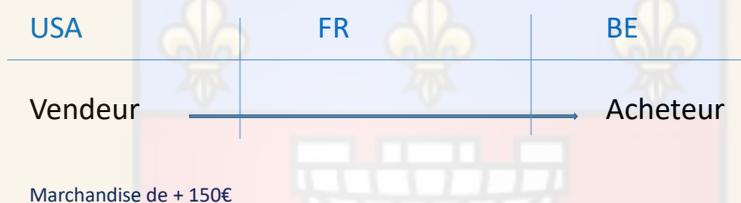
288

288

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

5. Application pratique (3)



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

289

289

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.3. Présentation nouveau régime particulier guichet unique pour importations ou IOSS

Hypothèse 3 : Marchandise de plus de 150€:

- Importation : FR
- VAD: localisée en BE et TVA due par le fournisseur (déclaration)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

290

290

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.4. Présentation nouveau régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation

- Sont visés les biens destinés à un acquéreur en Belgique et qui :
 - ✓ dans le cadre d'une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers ;
 - ✓ dans un envoi d'une valeur intrinsèque n'excédant pas 150 euros bénéficiant d'une franchise des droits à l'importation en vertu de l'article 23, paragraphe 1, du règlement (CE) n° 1186/2009
 - ✓ pour laquelle le régime d'importation du système OSS n'est pas utilisé

sont introduits sur le territoire de la Communauté en Belgique ou via un EM autre que la Belgique.

- Dans ce dernier cas, sachant qu'ils ne peuvent qu'être déclarés à la consommation en Belgique, s'agissant de l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport, les biens devront expédiés ou transportés sous le régime douanier de transit externe depuis l'EM d'entrée dans la Communauté vers l'EM d'arrivée de l'expédition ou transport. Lorsque la Belgique est l'EM d'arrivée de l'expédition ou transport, les biens sont soustraits du régime de transit externe en Belgique et l'importation est localisée en Belgique s/b art 23 § 4, 3° CTVA.
- Notons que les parfum et eaux de toilette ne peuvent bénéficier de ce régime particulier (**point 7.2.3.4. circ.**).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

291

291

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.4. Présentation nouveau régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation

- Le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation est un régime optionnel, comme c'est également le cas pour le régime d'importation du système OSS;
- Il est donc toujours possible d'opter pour l'application du régime normal de la TVA. Dans ce cas, la TVA due à l'importation devra être acquittée selon les règles normales de **l'art 7 AR n° 7**, à savoir par le paiement de la TVA due à l'importation auprès de l'Administration Générale des Douanes et Accises ou par l'inscription de ce montant en tant que taxe due dans la déclaration périodique TVA relative à la période au cours de laquelle l'importation a lieu (autorisation visée à **l'art 5 § 3 AR n° 7**);
- Il s'agit d'un régime optionnel transactionnel. Il est donc possible de choisir d'appliquer le régime particulier ou non, importation par importation éligible au bénéfice de ce régime particulier. L'application de ce régime particulier n'implique donc pas qu'il doive être appliqué à toutes les importations éligibles au bénéfice de ce régime particulier. Ainsi, lorsque ce régime particulier est appliqué, d'autres opérations similaires peuvent continuer à bénéficier du régime normal de la TVA ou du régime d'importation du système OSS.
- A cet égard, le régime particulier se différencie du régime d'importation OSS, dans la mesure où ce dernier est un régime optionnel global qui s'applique à ce titre obligatoirement à toutes les transactions visées.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

292

292

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

B.1.4. Présentation nouveau régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation

- Quant au fonctionnement de ce second régime particulier, une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers engendre deux opérations taxables distinctes (voir point 7.2.5.1 circ.):
 - une importation au sens de l'art 23 § 1^{er} CTVA et
 - une livraison de biens au sens de l'art 10 CTVA qui, conformément à l'art 1^{er} § 20 CTVA, est considérée comme une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers.
- A partir du 1^{er} juillet 2021, la TVA due à l'importation est payable dès le premier euro, l'exemption pour l'importation définitive de biens dont la valeur globale n'excède pas 22€ étant supprimée (art. 18 AR n°7 est ainsi abrogé). En principe, à partir de cette date, la TVA est due sur toutes les importations effectuées dans le cadre d'une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers.
- Dans le cadre du régime particulier, la vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers est localisée à l'endroit où se trouvent les biens au moment où commence leur expédition ou leur transport à destination de l'acquéreur, conformément à l'article 14, § 2, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA (18). Par conséquent, la vente à distance est localisée en dehors de la Communauté et n'est donc pas soumise à la TVA (contrairement au régime OSS où l'article 15 § 1^{er} al. 2, 3^oCTVA est d'application).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

293

293

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

➤ **Ce régime de simplification fonctionne donc à l'inverse du régime d'importation du système OSS :**

- ✓ lorsque le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation est appliqué, l'importation est taxée et la vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers n'est pas soumise à la TVA dans la Communauté ;
- ✓ lorsque le régime d'importation du système OSS est appliqué, l'importation est exemptée et la vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers est taxée.
- Le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation ne peut être appliqué que lorsque les conditions d'application du régime d'importation du système OSS sont remplies, mais qu'il n'est pas fait usage de ce dernier régime. En outre, le régime particulier n'est applicable que lorsque les biens sont déclarés à la consommation dans l'Etat membre de destination de l'expédition ou du transport des biens, que l'acquéreur est désigné comme redevable de la TVA due à l'importation et que la personne qui présente les biens à la douane est autorisée à le faire (voir points 7.2.3. et 7.2.4. circ.).
- Il convient de remarquer que le législateur belge n'a pas fait usage de la faculté prévue à l'art 369octovicis directive 2006/112/CE de toujours appliquer le taux normal de la TVA à toutes les importations de biens effectuées sous le régime particulier. Par conséquent, de telles importations de biens peuvent être soumises à un taux réduit de la TVA si elles remplissent les dispositions de l'AR n° 20.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

294

294

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

- **Quant à la présentation des biens à la douane, l'art 58sexies § 1^{er} CTVA** prévoit que le régime particulier peut être utilisé par la personne qui présente les biens à la douane pour le compte de la personne à laquelle les biens sont destinés (voir **point 7.2.4. circ.**).

Conformément à la faculté offerte aux EM par **l'art 63quinquies al 2 du Reglmt exécution (UE) n° 282/2011**, la condition consistant à « **présenter les biens auprès de l'Administration Générale des Douanes et Accises pour le compte de la personne destinataire des biens** » est réputée remplie si la personne qui présente les biens à la douane déclare son intention d'appliquer le régime particulier et de percevoir la TVA auprès de la personne à laquelle les biens sont destinés.

En pratique, l'utilisation du régime particulier par la personne qui présente les biens à la douane sera indiquée dans la déclaration en douane de mise en libre pratique par une mention spécifique. Il s'agit d'une déclaration en douane électronique via le système de gestion des déclarations d'importation (IDMS – *Import Declaration Management System*) comportant beaucoup moins d'éléments de données que la déclaration en douane standard (voir **point 4.8.1. circ.**). Notons que la personne qui présente les biens à la douane peut toujours faire usage d'une déclaration en douane standard pour l'importation des biens.

Pour plus d'informations pour les formalités douanières relatives au régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation, voyez la circulaire 2021/C/58 du 21.06.2021 relative à l'importation et l'exportation d'envois de faible valeur dans le cadre de l'e-commerce, publiée par les autorités douanières.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

295

295

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

- **Quant à la déclaration et au paiement de la TVA due à l'importation, l'art 58sexies § 3 CTVA** fixe les obligations de la personne qui présente les biens à la douane en ce qui concerne la déclaration et le paiement de la TVA due à l'importation dans le cadre du régime particulier.
- La personne qui présente les biens auprès de l'Administration Générale des Douanes et Accises reprend la taxe due au titre du présent régime particulier dans une **déclaration mensuelle** déposée au + tard le 14^{ème} jour du mois qui suit celui auquel elle se rapporte par voie électronique. La déclaration indique le montant total de la taxe perçue au cours du mois civil concerné.
- Cette même personne acquitte le montant total taxe reprise dans déclaration susmentionnée **au + tard le 16 du mois suivant le mois auquel se rapporte la déclaration**. Ce délai correspond au délai maximum applicable pour le report de paiement des droits de douane dus conformément à l'art 111 § 6, al 2 / 108 § 1^{er} al 2 du Reglmt (UE) n° 952/2013 (Code des douanes de l'Union). La TVA est donc due sur une base mensuelle dans le délai applicable au paiement des droits à l'importation (cfr. art 369novovicies § 2 directive 2006/112/CE).
- Par mesure de simplification adm, la décl mensuelle sera en pratique établie automatiquement le 14^{ème} jour de chaque mois par l'Adm Générale des Douanes et Accises sous la forme d'un état récapitulatif de toutes les déclarations en douane non invalidées introduites sous le régime particulier par l'intéressé au cours du mois précédent, avec indication du montant total de la TVA due. Ce montant doit être payé aux autorités douanières par la personne faisant **usage du régime particulier au + tard le 16^{ème} jour du même mois**.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

296

296

B. 1. Vente à distance extracommunautaire LawTax

- Lorsque les biens ne sont pas livrés ou ne sont pas acceptés par l'acquéreur, la personne qui les a présentés à la douane peut invalider la déclaration en douane de mise en libre pratique de ces biens sous le régime particulier. Cette personne est tenue d'établir un relevé mensuel de toutes les déclarations en douane sous le régime particulier qui ont été invalidées au cours de ce mois, en indiquant, entre autres, la référence de la déclaration en douane de mise en libre pratique, la date d'invalidation de cette déclaration en douane, la destination des biens (dans la plupart des cas, la réexportation ou la destruction) et la preuve de la destination des biens (dans la plupart des cas, une déclaration en douane de réexportation ou le procès-verbal de destruction). Ce relevé doit être introduit auprès des autorités douanières dans les 90 jours suivant le mois auquel il se rapporte. Pour de plus amples informations concernant l'invalidation d'une déclaration en douane dans le cadre du régime particulier, il est renvoyé à la [circulaire 2021/C/ 58 du 21.06.2021 relative à l'importation et l'exportation d'envois de faible valeur dans le cadre de l'e-commerce](#), publiée par les autorités douanières.
- Exemples de situations pouvant entraîner la non-livraison ou la non-acceptation des biens : l'adresse de l'acquéreur est incorrecte, l'acquéreur est absent de son domicile pendant plusieurs jours consécutifs, l'acquéreur refuse de payer le montant de la TVA due, les biens sont endommagés, ...

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

297

297

LawTax

<p>1. Avant la vente à l'acquéreur en Belgique</p>	<p>Aucune obligation TVA dans le chef du fournisseur ou du fournisseur présumé.</p>
<p>2. Au moment de la vente à l'acquéreur en Belgique</p>	<p>La livraison est considérée comme une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers au sens de l'article 1^{er}, § 20, du Code de la TVA. Il s'agit de biens autres que les produits soumis à accise visés à l'article 1^{er}, § 6, 4^o, du Code de la TVA qui sont expédiés en Belgique dans un envoi d'une valeur intrinsèque n'excédant pas 150 euros.</p> <p>Il n'est pas fait usage du régime d'importation du système OSS (cela implique que le fournisseur ou le fournisseur présumé n'est pas enregistré dans le régime d'importation du système OSS).</p> <p>Le fournisseur ou fournisseur présumé ne facture pas de TVA belge.</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

298

298

<p>3. Au moment de l'arrivée des biens en Belgique</p>	<p>L'importation est localisée en Belgique sur la base de l'art 23, § 3 ou de l'art 23, § 4, 3° CTVA, selon que les biens sont introduits dans la Communauté via respectivement la Belgique ou un autre EM.</p> <p>La personne qui présente les biens à la douane introduit une déclaration en douane électronique via le système de gestion des déclarations d'importation (IDMS - Import Declaration Management System) avec l'ensemble de données H7 pour la mise en libre pratique des biens, dans laquelle l'acquéreur est désigné comme destinataire au sens de l'art 6 § 2 al 3, 2° AR n° 7. En outre, il indique les code C07 et F49 dans le champ des codes des procédures complémentaires (G.E. 11 10 000 000) et le type de décision et son numéro de référence dans les champs des pièces justificatives (respectivement G.E. 12 03 002 000 et G.E. 12 03 001 000).</p> <p>Les biens sont mis en libre pratique avec report de perception de la TVA. La TVA due à l'importation n'est donc pas payée aux autorités douanières.</p>
---	---

<p>4. Au moment de la livraison des biens à l'acquéreur en Belgique</p>	<p><i>a. Les biens sont livrés et l'acquéreur accepte l'envoi</i></p> <p>L'acquéreur paie la TVA due à l'importation à la personne qui a présenté les biens à la douane (en principe, avant ou au moment de la livraison des biens).</p> <p><i>b. Les biens ne sont pas livrés ou l'acquéreur refuse l'envoi</i></p> <p>L'acquéreur ne paie pas la TVA due à l'importation à la personne qui a présenté les biens à la douane.</p>
--	--

<p>5. Déclaration et paiement de la TVA par la personne qui a présenté les biens à la douane</p>	<p style="text-align: right;">LawTax</p> <p><i>a. Les biens ont été livrés et l'acquéreur a accepté l'envoi</i></p> <p>Le 14^{ème} jour du mois suivant celui au cours duquel la déclaration en douane de mise en libre pratique est introduite, la TVA due à l'importation est reprise dans la décl^a mensuelle automatiquement générée par les autorités douanières.</p> <p>Le montant total de la TVA due figurant dans la déclaration mensuelle doit être payée aux autorités douanières au plus tard le 16^{ème} jour du mois suivant le mois auquel la déclaration mensuelle se rapporte.</p> <p><i>b. Les biens n'ont pas été livrés ou l'acquéreur a refusé l'envoi</i></p> <p>La personne qui a présenté les biens à la douane invalide la déclaration en douane de mise en libre pratique.</p> <p>Si l'invalidation de la décl^a en douane est effectuée avant le 14^{ème} jour du mois suivant le mois intro décl^a en douane, l'importation n'est pas reprise dans la décl^a mensuelle et, par conséquent, aucune TVA n'est due pour cette importation.</p> <p>Si l'invalidation de la décl^a en douane a lieu le ou après le 14^{ème} jour du mois suivant le mois intro décl^a en douane, l'importation des biens est reprise dans la décl^a mensuelle et la TVA doit donc être payée sur cette importation (voir a., ci-dessus). La personne qui a présenté les biens à la douane peut alors demander le remboursement TVA payée auprès de l'Adm Générale des Douanes et Accises.</p> <p style="text-align: center;">APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations Internationales - 12/2021</p> <p style="text-align: right;">301</p>
---	---

301

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

1.

Un vendeur belge vend des vêtements (colis envoyé d'une valeur ≤ à 150 euros) sur son propre site internet à des clients particuliers en Belgique, en France et en Allemagne.

Les vêtements payés sur le site au mois de juillet sont transportés, à partir d'une usine en Inde, par un transporteur agissant pour le compte du vendeur belge.

Les chaussures rentrent dans l'UE par l'aéroport de Zaventem en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

Le vendeur belge souhaite utiliser le régime I-OSS

302

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

Avant les ventes en ligne	Au moment des ventes en ligne	Au point d'entrée dans l'UE	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la vente
<p><u>Le vendeur belge</u> s'identifie dans le régime I-OSS en <u>Belgique</u> (EM de son siège d'activité) par voie électronique. Il reçoit un numéro I-OSS (IMxxxxxyyyz) de la <u>part des autorités belges</u></p>	<p>Le vendeur belge porte en compte la TVA belge (21 %) à ses clients belges, la TVA française à ses clients français et la TVA allemande à ses clients allemands</p>	<p>A l'arrivée des biens à l'aéroport de Zaventem, le déclarant en douane dépose une déclaration d'importation. Les autorités douanières belges vérifient la validité du numéro I-OSS et la valeur des vêtements. Si tout est conforme, les vêtements sont mis en libre pratique sans paiement de la TVA à l'importation</p>	<p>Le <u>vendeur belge</u> dépose une déclaration électronique I-OSS <u>en Belgique</u> pour le 31 août au plus tard, reprenant ses ventes à distance extracommunautaires du mois de juillet (y compris celles réalisées en Belgique). La TVA en découlant doit être payée dans le même délai</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

303

303

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

2.

Un vendeur belge vend des vêtements (colis envoyé d'une valeur ≤ à 150 euros) sur son propre site internet à des clients particuliers en Belgique, en France et en Allemagne.

Il possède également un établissement stable en Espagne qui vend des vêtements (colis envoyé d'une valeur ≤ à 150 euros) sur son propre site internet à des clients particuliers en Espagne et au Portugal.

Les vêtements payés sur le site internet belge au mois de juillet sont transportés, à partir d'une usine en Chine, par un transporteur agissant pour le compte du vendeur belge. Les vêtements rentrent dans l'UE par le port de Rotterdam en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

Les vêtements payés sur le site internet espagnol au mois de juillet sont transportés, à partir d'une usine en Corée du Sud, par un transporteur agissant pour le compte de l'établissement stable espagnol. Les vêtements rentrent dans l'UE par le port d'Algésiras en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

Le vendeur belge souhaite utiliser le régime I-OSS

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

304

304

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

Avant les ventes en ligne	Au moment des ventes en ligne	Au point d'entrée dans l'UE	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la vente
<p><u>Le vendeur belge</u> s'identifie dans le régime I-OSS en <u>Belgique</u> (EM de son siège d'activité économique principal) par voie électronique. Il reçoit un numéro I-OSS (IMxxxxxyyyyyy) de la <u>part des autorités belges</u></p>	<p>Le vendeur belge porte en compte la TVA belge (21 %) à ses clients belges, la TVA française à ses clients français et la TVA allemande à ses clients allemands. L'établissement espagnol porte en compte la TVA espagnole à ses clients espagnols et la TVA portugaise à ses clients portugais</p>	<p>A l'arrivée des biens aux ports de Rotterdam et au d'Algésiras, le déclarant en douane dépose une déclaration d'importation. Les autorités douanières NL et ESP vérifient la validité du numéro I-OSS et la valeur vêtements. Si tout est conforme, les vêtements sont mis en libre pratique sans paiement de la TVA à l'importation</p>	<p><u>Le vendeur belge</u> dépose déclaration électronique I-OSS en <u>Belgique</u> pour le 31 août au plus tard, reprenant les vâdistance extracom de juillet :</p> <ul style="list-style-type: none"> - qu'il a faites (y compris celles en Belgique) ; - que son établissement stable espagnol a faites (y compris en Espagne). <p>La TVA en découlant doit être payée ds même délai</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

305

305

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

3.

Un vendeur canadien, non établi dans l'UE, vend des chaussures (colis envoyé d'une valeur ≤ à 150 euros) sur son propre site internet à des clients particuliers en Belgique, en France et en Allemagne.

Les chaussures payées sur le site au mois de juillet sont transportées, à partir de son usine au Canada, par un transporteur agissant pour le compte du vendeur canadien.

Les chaussures rentrent dans l'UE par le port d'Anvers en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

Le vendeur canadien souhaite utiliser le régime I-OSS. Il doit obligatoirement désigner un intermédiaire établi dans l'UE. Il choisit un intermédiaire belge.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

306

306

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

Avant les ventes en ligne	Au moment des ventes en ligne	Au point d'entrée dans l'UE	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la vente
<p>L'<u>intermédiaire belge</u> identifie le vendeur canadien dans le régime I-OSS en <u>Belgique</u> (EM du siège d'activité de l'intermédiaire) par voie électronique. Un numéro I-OSS (IMxxxxxyyyyyz) est attribué, via l'intermédiaire, au vendeur canadien par <u>les autorités belges</u></p>	<p>Le vendeur canadien doit porter en compte la TVA belge (21 %) à ses clients belges, la TVA française à ses clients français et la TVA allemande à ses clients allemands</p>	<p>A l'arrivée des biens au port d'Anvers, le déclarant en douane dépose une déclaration d'importation. Les autorités douanières belges vérifient validité numéro I-OSS et la valeur des chaussures. Si tout est conforme, les chaussures sont mises en libre pratique sans paiement TVA à l'import.</p>	<p>L'<u>intermédiaire belge</u> dépose la déclaration électronique I-OSS du vendeur canadien pour le 31/8 au + tard en <u>Belgique</u>, reprenant les ventes à distance extracommunautaires effectuées par le vendeur canadien au mois de juillet. La TVA en découlant doit être payée dans même délai</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

307

307

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

4.

Un vendeur norvégien, non établi dans l'UE, vend des articles de sport (colis envoyé d'une valeur ≤ à 150 euros) sur son propre site internet à des clients particuliers en Suède, au Danemark et en Allemagne.

Les articles de sport payés sur le site au mois de juillet sont transportés, à partir de son usine en Norvège, par avion pour le compte du vendeur norvégien. Les articles de sport rentrent dans l'UE par l'aéroport de Copenhague (Danemark) en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

Le vendeur norvégien souhaite utiliser le régime I-OSS. Comme il est établi dans un pays tiers avec lequel il existe un instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE, il décide de s'inscrire directement en Belgique, sans avoir recours à un intermédiaire.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

308

308

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

Avant les ventes en ligne	Au moment des ventes en ligne	Au point d'entrée dans l'UE	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la vente
<p><u>Le vendeur norvégien</u> s'identifie dans le régime I-OSS en <u>Belgique</u> par voie électronique. Il reçoit un numéro I-OSS (IMxxxxxyyyz) de la <u>part des autorités belges</u></p>	<p>Le vendeur norvégien porte en compte la TVA suédoise à ses clients suédois, la TVA danoise à ses clients danois et la TVA allemande à ses clients allemands.</p>	<p>A l'arrivée des biens à l'aéroport de Copenhague, le déclarant en douane dépose une déclaration d'importation. Les autorités douanières danoises vérifient la validité du numéro I-OSS et la valeur des articles de sport. Si tout est conforme, les articles de sport sont mis en libre pratique sans paiement de la TVA à l'importation</p>	<p><u>Le vendeur norvégien</u> dépose une déclaration électronique I-OSS en <u>Belgique</u> pour le 31 août au plus tard, reprenant les ventes à distance extracommunautaires du mois de juillet.</p> <p>La TVA en découlant doit être payée dans le même délai</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

309

309

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

5.

Un vendeur vend des chaussures (colis envoyé d'une valeur \leq à 150 euros) à des clients particuliers en Belgique, en France et en Allemagne par le biais d'un site d'e-commerce belge (plateforme).

Les chaussures payées sur le site au mois de juillet sont transportées, à partir d'une usine au Royaume-Uni (Angleterre), pour le compte du vendeur par train.

Les chaussures rentrent dans l'UE par la gare de Bruxelles-Midi en août et sont ensuite acheminées vers les clients.

La plateforme belge, considérée comme le fournisseur présumé, souhaite utiliser le régime I-OSS

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

310

310

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

Avant les ventes en ligne	Au moment des ventes en ligne	Au point d'entrée dans l'UE	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui de la vente
<p><u>La plateforme belge</u> s'identifie dans le régime I-OSS en <u>Belgique</u> (EM de son siège d'activité) par voie électronique. Elle reçoit un numéro I-OSS (IMxxxxxyyyzz) de la <u>part des autorités belges</u></p>	<p><u>La plateforme belge</u> porte en compte la TVA belge (21 %) aux clients belges, la TVA française aux clients français et la TVA allemande aux clients allemands</p>	<p>A l'arrivée des biens à la gare de Bruxelles midi, le déclarant en douane dépose une déclaration d'importation. Les autorités douanières belges vérifient la validité du numéro I-OSS et la valeur des chaussures. Si tout est conforme, les chaussures sont mises en libre pratique sans paiement de la TVA à l'importation</p>	<p><u>La plateforme belge</u> dépose une déclaration électronique I-OSS <u>en Belgique</u> pour le 31 août au plus tard, reprenant ses ventes à distance extracommunautaires du mois de juillet (y compris celles réalisées en Belgique). La TVA en découlant doit être payée dans le même délai</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

311

311

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

6.

Le 20.09.2021, un particulier belge achète une paire de chaussures pour un montant de 100 euros via la boutique en ligne d'un détaillant en chaussures britannique.

Les chaussures sont emballées dans un colis postal et collectées par le service postal britannique dans le magasin du vendeur de chaussures britannique à Manchester. L'envoi, consistant en ce colis postal, est transporté par avion dans un sac postal pour le compte du détaillant en chaussures britannique et arrive à Zaventem le 22.09.2021, endroit où le sac postal est remis aux services postaux belges.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

312

312

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

- Les chaussures sont mises en libre pratique en Belgique. Par conséquent, l'importation est localisée en Belgique conformément à l'article 23, § 3, du Code de la TVA et est soumise à la TVA en Belgique en vertu de l'article 3 du Code de la TVA.
- Les services postaux belges souhaitent bénéficier du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation. A cette fin, les services postaux belges présentent les chaussures à la douane et introduisent une déclaration en douane de mise en libre pratique qui désigne le client particulier belge comme destinataire au sens de l'art 6, § 2, al 3, 2° AR n° 7. Cette déclaration en douane mentionne la TVA due à l'importation, mais ce montant n'est pas encore payé aux autorités douanières.
- Afin d'indiquer que l'importation est effectuée dans le cadre du régime particulier, les services postaux belges insèrent également les données utiles dans la déclaration en douane électronique avec l'ensemble des données H7 introduite via le système de gestion des déclarations à l'importation (IDMS - Import Declaration Management System).
- La livraison est considérée comme une vente à distance de biens importés d'un territoire tiers ou d'un pays tiers qui est localisée en dehors de la Communauté, à Manchester (Royaume-Uni), conformément à l'article 14, § 2, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA. Cette livraison n'est donc pas soumise à la TVA dans la Communauté.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

313

313

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

- Lorsque les services postaux belges livrent les biens au client en Belgique le 25.09.2021, ce dernier peut soit accepter, soit refuser le colis :
 - si le client accepte le colis, il paie la TVA due à l'importation aux services postaux belges (en principe, avant ou au moment de la livraison). La TVA due à l'importation est reprise dans la déclaration mensuelle que les autorités douanières génèrent automatiquement pour les services postaux belges le 14.10.2021. Les services postaux belges doivent payer le montant total de la TVA due aux autorités douanières, tel qu'indiqué dans cette déclaration mensuelle, au plus tard le 16.10.2021.
 - si le client refuse le colis (par exemple, parce que ce ne sont pas les chaussures commandées qui ont été livrées, que ces chaussures sont endommagées ou qu'il ne s'attendait pas à devoir payer des sommes supplémentaires au prix de vente de 100€), il ne paie pas la TVA aux services postaux belges et ces derniers ne perçoivent donc pas ce montant. Les services postaux belges ne doivent dès lors pas payer la TVA sur l'importation des chaussures aux autorités douanières. Pour ce faire, ils doivent invalider la déclaration en douane de mise en libre pratique des chaussures.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

314

314

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

- ❑ Lorsque l'invalidation de la déclaration en douane intervient avant le 14.10.2021, l'importation des chaussures n'est pas reprise dans la déclaration mensuelle qui est générée automatiquement par les autorités douanières. Par conséquent, les services postaux belges ne sont pas tenus de payer la TVA sur cette importation. Les services postaux belges doivent pouvoir prouver que la TVA n'est pas due sur l'importation des chaussures et, à cette fin, doivent porter les mentions nécessaires dans leur registre visé à l'article 58sexies, § 4, du Code de la TVA (voir point 8.2.1.3. circ.).
- ❑ Lorsque l'invalidation de la déclaration en douane a lieu le 14.10.2021 ou après cette date, l'importation des chaussures est reprise dans la déclaration mensuelle et la TVA doit donc être payée sur cette importation. Les services postaux belges peuvent alors demander le remboursement de la TVA payée auprès de l'Administration Générale des Douanes et Accises.
- L'acquéreur peut réclamer le montant de 100€ payé pour les chaussures au vendeur de chaussures britannique en suivant les procédures commerciales normales.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

315

315

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

7.

Le 20.09.2021, un particulier belge achète une paire de chaussures pour un montant de 100€ via la boutique en ligne d'un détaillant en chaussures britannique. Les chaussures sont emballées dans un colis postal et collectées par le service postal britannique dans le magasin du vendeur de chaussures britannique à Manchester.

L'envoi, consistant en ce colis postal, est transporté par avion dans un sac postal pour le compte du détaillant en chaussures britannique et arrive à Paris le 22.09.2021, endroit où le sac postal est remis aux services postaux français.

Les chaussures sont ensuite transportées de France vers la Belgique dans le cadre du régime douanier de transit externe et remises aux services postaux belges.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

316

316

B. 1. Vente à distance extracommunautaire

LawTax

B.1.5. Exercices

7.

Le 20.09.2021, un particulier belge achète une paire de chaussures pour un montant de 100€ via la boutique en ligne d'un détaillant en chaussures britannique. Les chaussures sont emballées dans un colis postal et collectées par le service postal britannique dans le magasin du vendeur de chaussures britannique à Manchester.

L'envoi, consistant en ce colis postal, est transporté par avion dans un sac postal pour le compte du détaillant en chaussures britannique et arrive à Paris le 22.09.2021, endroit où le sac postal est remis aux services postaux français.

Les chaussures sont ensuite transportées de France vers la Belgique dans le cadre du régime douanier de transit externe et remises aux services postaux belges.

- Les chaussures sont soustraites du régime douanier de transit externe en Belgique et mises en libre pratique. Par conséquent, l'importation est localisée en Belgique conformément à l'article 23, § 4, 3°, du Code de la TVA et est soumise à la TVA en Belgique conformément à l'article 3 du Code de la TVA.
- Le traitement ultérieur en matière de douane et de TVA est identique à celui de l'exemple 6.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

317

317

LawTax

B. Vente à distance:

2. Vente à distance intracommunautaire

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

318

318

Ventes à distance intracommunautaire – rappel principes au 30/6/2021 LawTax

Par « ventes à distance IC de biens », on entend les livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un EM autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a) la livraison de biens est effectuée pour un assujetti ou pour une PMNA, dont les AIC de biens ne sont pas soumises à la TVA en vertu **art 3, § 1^{er}**, ou pour toute autre personne non assujettie;
- b) les biens livrés sont autres que des moyens de transport neufs et autres que des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service, par le fournisseur ou pour son compte (**art 14, § 4, de la directive 2006/112/CE**).

Lorsqu'un assujetti facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison de biens dans la Communauté par un assujetti non établi sur le territoire de la Communauté à une personne non assujettie, l'assujetti qui facilite la livraison est réputé avoir reçu et livré ces biens lui-même (**art 14bis, § 2, de la directive 2006/112/CE**).

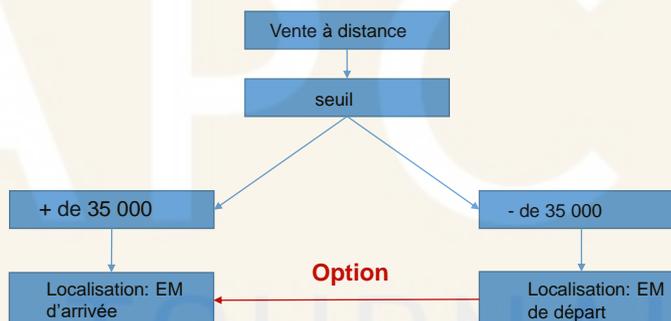
APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

319

319

B. 2. Vente à distance intracommunautaire LawTax

Jusqu'au 30 juin 2021 :



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

320

320

B. 2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

LawTax

Belgium	€35 000		Luxembourg	€100 000	
Bulgaria	BGN 70 000	€35 791	Hungary	€35 000	
Croatia	HRK 270 000	€35 621	Malta	€35 000	
Czech Republic	CZK 1 140 000	€41 583	Netherlands	€100 000	
Denmark	DKK 280 000	€37 498	Austria	€35 000	
Germany	€100 000		Poland	PLN 160 000	€39 822
Estonia	€35 000		Portugal	€35 000	
Ireland	€35 000		Romania	RON 118 000	€26 700
Greece	€35 000		Slovenia	€35 000	
Spain	€35 000		Slovakia	€35 000	
France	€35 000		Finland	€35 000	
Italy	€35 000		Sweden	SEK 320 000	€34 366
Cyprus	€35 000		United Kingdom	GBP 70 000	€97 656
Latvia	€35 000				
Lithuania	€35 000				

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

321

321

Prestations déjà visées par le principe Moss et micro-entreprise

Prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques B2C et ventes à distance intracommunautaires de biens		
Seuil	Par des prestataires/fournisseurs établis dans un seul État membre	Par des prestataires/fournisseurs établis en dehors de l'UE ou des prestataires/fournisseurs établis dans plus d'un État membre
< 10 000 EUR par an	Lieu de prestation et TVA due dans l'État membre du prestataire (dans le cas de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques) et dans l'État membre d'expédition ou de transport (dans le cas de ventes à distance intracommunautaires de biens)	Le prestataire/fournisseur peut décider d'appliquer la règle générale relative au lieu de prestation/livraison en vigueur dans l'État membre du preneur ou dans l'État membre vers lequel les biens sont expédiés - inscription au régime UE; ou - immatriculation à la TVA dans chaque État membre (État membre du preneur ou État membre vers lequel les biens sont expédiés)
> 10 000 EUR par an	Lieu de prestation/livraison et TVA due dans l'État membre du preneur ou vers lequel les biens sont expédiés ou transportés - inscription au régime UE; ou - immatriculation à la TVA dans chaque État membre (État membre du preneur ou État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport)	Seuil non applicable

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

322

322

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Définition de la vente à distance intracommunautaire: (enfin!)

L'art 1^{er} § 19 CTVA définit les « *ventes à distance intracommunautaires de biens* » comme des livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un Etat membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- la livraison de biens est effectuée pour un assujetti ou pour une personne morale non assujettie, dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe en vertu de l'article 3, paragraphe 1er, de la directive 2006/112/CE (*bande des 4*), ou pour toute autre personne non assujettie ;
- les biens livrés sont autres que des moyens de transport neufs au sens de l'article 8bis, § 2, du Code et autres que des biens livrés après montage ou installation, avec ou sans essai de mise en service par le fournisseur ou pour son compte.

Notons que ne sont également pas visés les livraisons de gaz (art 38 et 39 directive 2006/112 et art 14bis CTVA) et les produits soumis à accises lorsque l'acheteur fait partie du groupe des 4 dont les AIC sont soumises à TVA (art 3 §1^{er} b de la directive 2006/112 et art 25ter §1^{er} al 2, 2° CTVA)

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

323

323

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime:

Comme avant, l'objectif du régime IC de vente à distance est de permettre, sous certaines conditions, que la livraison ait lieu dans l'EM d'arrivée des biens (EM vers lequel l'acheteur fait expédier les biens) de sorte que les biens soient soumis à la TVA dans l'EM d'arrivée. Cela crée des conditions de concurrence équitables entre les entreprises établies dans différents EM et empêche les entreprises d'effectuer leurs livraisons à partir d'un EM ayant un taux de TVA plus bas.

Afin de soutenir les micro-entreprises établies dans un seul EM, le lieu de livraison d'une vente à distance IC n'est pas transféré dans l'EM d'arrivée du transport, et la livraison a donc lieu dans l'EM de départ, à condition qu'un seuil de 10.000€ ne soit pas dépassé pendant l'année civile en cours ou précédente et que l'entreprise n'opte pas pour la taxation dans l'EM d'arrivée. Ce nouveau seuil communautaire remplace les seuils nationaux variables appliqués jsq 30/6/2021.

Attention: ce seuil tient compte également du montant de certaines prestations de services réalisées.

Pour simplifier le paiement de la TVA dans l'EM d'arrivée des biens, le régime du guichet unique « *one stop shop* » est élargi aux ventes à distance intracommunautaires. Ainsi, le fournisseur ne doit plus s'identifier à la TVA dans chaque EM où il effectue des ventes à distance intracommunautaires et il peut acquitter dans une seule déclaration la TVA qu'il doit dans plusieurs EM.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

324

324

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime: interfaces

La vente à distance est souvent facilitée par des interfaces électroniques, telles qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire. Cela se fait d'ailleurs souvent en liaison avec des installations d'entreposage des biens et de traitement des commandes.

Ces interfaces électroniques rassemblent ainsi une multitude de vendeurs, établis ou non sur le territoire de la Communauté. S'agissant des assujettis non établis sur le territoire de la Communauté, ceux-ci ne sont pas nécessairement au fait des obligations qui leur incombent au regard de la réglementation TVA européenne. Le recouvrement des sommes dont ils sont redevables s'avère en outre très complexe.

Afin de permettre un recouvrement plus efficace de la TVA due sur les opérations réalisées par les assujettis sur le territoire de la Communauté, de réduire les phénomènes de concurrence déloyale entre vendeurs extracommunautaires et vendeurs européens et afin de réduire la charge administrative pour les vendeurs eux-mêmes, les administrations fiscales et les consommateurs, il a été jugé nécessaire d'associer les assujettis qui facilitent les ventes à distance de biens par l'utilisation d'une telle interface électronique à la perception de la TVA sur ces ventes.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

325

325

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime: interface

Pour ces raisons, il a été prévu que de pareils assujettis sont, pour l'application de la TVA et sous certaines conditions, réputés avoir acheté les biens vendus au travers leur interface électronique auprès des fournisseurs et, ensuite, avoir revendu ces biens eux-mêmes aux clients finaux.

En ce qui concerne les ventes à distance intracommunautaires de biens, cet objectif est atteint par la **présomption légale irréfragable de l'article 13bis § 2 CTVA** :

« Lorsqu'un assujetti facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison de biens dans la Communauté par un assujetti non établi sur le territoire de la Communauté à une personne non assujettie, l'assujetti qui facilite la livraison est réputé avoir reçu et livré ces biens lui-même. »

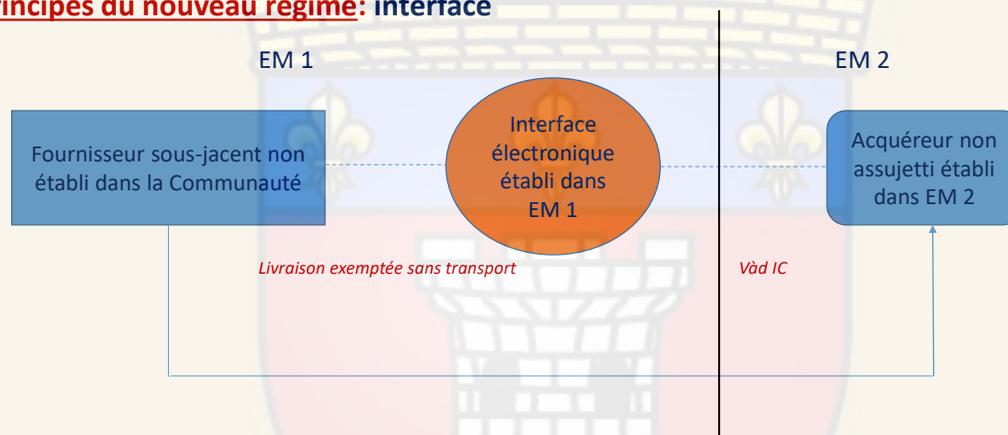
APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

326

326

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime: interface



APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

327

327

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime concernant les interfaces (voir point 5.3 circ.):

- Pour que la présomption de l'art 13bis § 2 CTVA s'applique, le fournisseur sous-jacent des biens doit être un assujéti qui n'est pas établi dans la Communauté. Notons que le fait que le fournisseur sous-jacent ne soit pas établi dans la Communauté mais soit identifié aux fins de la TVA dans un ou plusieurs EM ne constitue pas en soi un obstacle.
- L'assujéti facilitant la livraison par l'utilisation d'une interface électronique devient un fournisseur présumé pour les livraisons des biens suivantes effectuées par l'intermédiaire de son interface électronique:
 - les biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150€ livrés à un acquéreur dans l'UE et importés dans l'UE, peu importe que le fournisseur sous-jacent/vendeur soit établi ou non dans l'UE;
 - les biens qui ont déjà été mis en libre pratique dans l'UE et ceux qui se trouvent dans l'UE, lorsque ces biens sont livrés à des acquéreurs situés dans l'UE, quelle que soit leur valeur, et que le fournisseur sous-jacent/vendeur n'est pas établi dans l'UE

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

328

328

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime concernant les interfaces (voir point 5.3 circ.):

Lorsqu'il s'agit de déterminer si l'interface électronique facilite la livraison de biens et constitue donc un fournisseur présumé, cette évaluation doit être effectuée en fonction de chaque opération (voir points 4.9.3.3. et 4.9.3.4. circ.)

Par conséquent, l'interface électronique peut être considérée comme facilitant certaines des livraisons, et donc constituer un fournisseur présumé pour ces livraisons de biens, tout en intervenant dans d'autres livraisons pour lesquelles elle ne constitue pas un fournisseur présumé.

Par exemple, une interface électronique peut intervenir dans:

- 1) les livraisons de biens contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque dépassant 150€ destinés à être importés dans l'UE pour lesquelles elle ne constituera pas un fournisseur présumé et
- 2) les livraisons de biens (déjà en libre pratique dans l'UE) sur le territoire de l'UE effectuées par un fournisseur sous-jacent/vendeur non établi dans l'UE pour lesquelles la place de marché constituera un fournisseur présumé.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

329

329

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime concernant les interfaces (voir point 5.3 circ.):

▪ **Fonctionnement de la présomption:**

Lorsqu'une interface électronique facilite une vente à distance IC au nom et pour le compte du fournisseur, il n'y a normalement qu'une seule livraison de biens en matière de TVA, entre le fournisseur et l'acquéreur.

La prestation fournie par l'interface électronique, à savoir la facilitation de la livraison, est alors normalement une prestation de services en matière de TVA.

L'application de la présomption de l'art 13bis § 2 CTVA a les conséquences suivantes: scission en 2 livraisons distinctes:

- d'une part, une livraison de biens du fournisseur sous-jacent non établi dans la Communauté à l'interface électronique ;
- d'autre part, une livraison de biens par l'interface électronique à l'acquéreur non assujetti.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

330

330

Principes du nouveau régime concernant les interfaces (voir point 5.3 circ.):

▪ Fonctionnement de la présomption lie aux interfaces:

L'art 14 § 6 CTVA (cf. art 36ter directive 2006/112/CE) prévoit que le transport des biens ne peut être affecté qu'à la seule livraison par l'interface électronique :

- livraison par le fournisseur non établi dans la Communauté à l'interface électronique est donc une livraison sans transport ;
- la livraison par l'interface électronique à l'acquéreur est une livraison avec transport par l'interface électronique ou pour son compte.

Par application de la présomption, le fournisseur non établi dans la Communauté est réputé avoir livré les biens à l'interface électronique. Cette livraison est **exemptée** (voir art 39ter CTVA et art 136bis directive 2006/112/CE).

Il s'agit d'une exemption qui ouvre droit à déduction de la taxe en amont (voir art 45 § 1^{er}, 2^o C TVA et art 169, b) directive 2006/112/CE).

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Principes du nouveau régime concernant les interfaces (voir point 5.3 circ.):

▪ Fonctionnement de la présomption:

La livraison sans transport par le fournisseur non établi à l'interface électronique a lieu là où le bien se trouve au moment de la livraison (art 14 § 1^{er} CTVA et art 31 directive 2006/112/CE).

Ce lieu correspond habituellement à l'EM où commence le transport des marchandises vers l'acquéreur.

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:

1. Présomption selon laquelle les interfaces électroniques agissent comme acheteurs et revendeurs pour les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées par des fournisseurs non établis sur le territoire de la Communauté à une personne non assujettie
2. Toutes les ventes à distance intracommunautaires de biens feront l'objet d'une application de la TVA dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, sauf lorsque le fournisseur ne dépasse un certain seuil
3. Création d'un guichet unique optionnel pour les fournisseurs (y compris les réputés vendeurs) leur permettant de déclarer, dans un seul Etat membre, la TVA UE collectée sur leurs ventes à distance intracommunautaires de biens (OSS)
4. Obligations particulières pour les interfaces électroniques lorsqu'elles ne sont pas réputés vendeurs

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

333

333

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Sont visées principalement les ventes sur des sites internet mais d'autres types de ventes à distance (ex. par téléphone) sont également couvertes

- vente de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte (y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition)
- à partir à partir d'un Etat membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur
- à destination d'un particulier non assujetti à la TVA (ventes B2C). Il peut également s'agir d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la TVA

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

334

334

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:

1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique
2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

335

335

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:

1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique

➤ **Principe de localisation:**

En général, les livraisons de biens avec transport sont, en principe, réputées avoir lieu dans l'Etat membre de départ du transport ou de l'expédition (voir art 32 § 1^{er} directive 2006/112/CE et art 14 § 2 al 1^{er} CTVA).

Toutefois, les **ventes à distance IC** de biens sont, en principe, réputées **avoir lieu dans l'EM d'arrivée** (dans ce cas, la Belgique) du transport ou de l'expédition (voir l'art 15 § 1^{er} al 1^{er}, 1^o CTVA et l'art 33, a), directive 2006/112/CE).

Ils sont donc soumis à la TVA dans l'EM d'arrivée.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

336

336

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique****➤ Général:**

Il existe toutefois **deux exceptions** à cette règle :

- ✓ Premièrement, sont exclues les livraisons de biens soumises au régime particulier des assujettis-revendeurs visé aux **art 312 à 341 directive 2006/112/CE** (voir avec **l'art 58 § 4 CTVA**), également appelé régime de la marge bénéficiaire.
- ✓ Deuxièmement, le législateur européen a choisi d'introduire un seuil afin que les **micro-entreprises** établies dans un seul EM puissent, sous certaines conditions, soumettre à la TVA dans l'EM de départ de l'expédition ou du transport des biens, les ventes à distance intracommunautaires qu'elles effectuent à partir de cet EM et puisse soumettre à la TVA dans l'EM où elles sont établies, les services de télécommunications, les services de radio et de télévision et les services fournis par voie électronique (services TBE) qu'elles fournissent à des non-assujettis établis dans un EM autre que celui du prestataire de services.

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique****➤ Dérogation micro-entreprise: régime optionnelle**

Les ventes à distance IC ont lieu normalement dans l'EM d'arrivée du transport ou de l'expédition des biens (Belgique). Il existe une **dérogation** pour les **micro-entreprises**. Ainsi, la vente à distance IC a lieu dans l'**EM de départ** du transport ou de l'expédition des biens, à condition que (voir **art 15 § 1^{er} al 2 CTVA**):

- ✓ le fournisseur est **établi** dans **un seul Etat membre** autre que la Belgique ;
- ✓ les biens sont expédiés à partir de l'EM d'établissement à destination de la Belgique (ce qui est logique puisque nous visons ici la situation où les biens sont transportés ou expédiés d'un autre Etat membre à destination de la Belgique) ;
- ✓ le fournisseur ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, et n'a pas dépassé, au cours de l'année civile précédente, **le seuil communautaire de 10.000€ hors TVA** (ou la contre-valeur en monnaie nationale) visé à l'art 15, § 1^{er}, alinéa 2, 3^oCTVA (cf. art 59quater § 1^{er}, c) de la directive 2006/112/CE) et **n'a pas opté**, dans l'EM d'établissement, pour que les ventes à distance IC aient lieu dans l'EM d'arrivée et que les services TBE qui sont fournis à des personnes non assujetties établies dans un EM autre que celui du prestataire ont lieu dans l'EM où le preneur du service est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique****➤ Dérogation micro-entreprise:**

La dérogation pour les micro-entreprises s'applique également aux interfaces électroniques constituant des fournisseurs présumés (voir point 5.3.circ.) visés à l'art 14bis§2 directive 2006/112/CE et à l'art 13bis § 2 CTVA, pour autant que toutes les conditions soient évidemment remplies.

La dérogation pour les micro-entreprises s'applique également **aux produits soumis à accises** visés à l'article 1^{er}, § 6, 4^o, du Code de la TVA, sauf lorsque la livraison est effectuée à un membre du groupe de quatre étant donné que dans ce cas il n'y a pas de vente à distance intracommunautaire. Contrairement à la situation antérieure, les ventes à distance intracommunautaires de produits soumis à accises vers la Belgique ne sont donc plus automatiquement (dès le premier euro) soumises à la TVA en Belgique, pour autant que les conditions susmentionnées pour les micro-entreprises soient remplies.

Lorsque, au cours d'une année civile, le seuil communautaire est dépassé pour une vente à distance intracommunautaire déterminée vers la Belgique, **la totalité** de la vente est réputée avoir eu lieu en Belgique.

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**1. Les biens sont expédiés ou transportés d'un autre EM à destination de la Belgique****➤ Dérogation micro-entreprise:**

Le champ d'application du seuil (la dérogation pour les micro-entreprises) est donc beaucoup plus restreint que dans l'ancien régime de vente à distance, car :

- le nouveau seuil tient également compte des services TBE fournis à des personnes non assujetties établies dans un Etat membre autre que celui du prestataire ;
- le nouveau seuil prend en compte toutes les ventes à distance IC effectuées à partir de l'Etat membre d'établissement (le seuil n'est plus calculé individuellement pour chaque Etat membre d'arrivée) ;
- le montant du nouveau seuil de 10.000€ est inférieur aux seuils antérieurs ;
- la dérogation ne s'applique pas si le fournisseur est établi dans + d'un EM ou s'il n'est pas établi dans la Communauté ;
- la dérogation ne s'applique pas aux ventes à distance intracommunautaires fournies à partir d'autres Etats membres que l'Etat membre d'établissement (voir ci-après).

B.2. Vente à distance intracommunautaire (Art. 14, 4, 1, directive 2006/112/CE (inséré par art. 2, 1), directive (UE) 2017/2455 du Conseil)

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:

2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

341

341

Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:

2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre

➤ Cfr règles supra

➤ **Spécificités: déclaration de dépassement de seuil**

Tout assujetti qui effectue des ventes à distance IC de biens à partir de la Belgique déclare le dépassement du seuil de 10.000€, dès la première opération, considérée dans sa totalité et à partir de la date à laquelle le seuil est dépassé (voir article 7, § 3 de l'arrêté royal n° 10) :

- Les assujettis qui souhaitent utiliser le régime UE OSS (art 58quater CTVA) sont tenus d'informer l'AGEFISC via adresse électronique suivante: oss@minfin.fed.be;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

342

342

2. Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre****➤ Cfr règles supra****➤ Spécificités: déclaration de dépassement de seuil**

- Les assujettis qui ne souhaitent pas utiliser le régime UE OSS sont tenus d'en informer par envoi recommandé le Centre PME de l'AGEFISC dont ils relèvent. Cet envoi doit mentionner :
 - ✓ le nom ou la dénomination sociale de l'assujetti et l'adresse de son siège administratif principal ou social, ainsi que le numéro d'identification qui lui est attribué par l'EM d'identification pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée ;
 - ✓ les EM d'arrivée des biens expédiés ou transportés à destination desquels l'assujetti effectue ses ventes à distance et ses prestations de services TBE ;
 - ✓ la date du dépassement du seuil ;
 - ✓ la date ainsi que le nom et la qualité du signataire.

Toutefois, l'assujetti ne doit pas déposer cette déclaration si une telle déclaration a été déposée au cours de l'année civile précédente ou s'il a exercé l'option au cours de l'une des deux années civiles précédentes ou de l'année civile en cours.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

343

343

2. Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre****➤ Spécificités: application de l'option**

L'assujetti (fournisseur) établi en Belgique qui remplit les conditions de la dérogation pour les micro-entreprises mais qui ne souhaite pas en faire usage peut choisir (ci-après « l'option ») en Belgique pour que ses ventes à distance IC aient lieu dans l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens (voir [article 15, § 2, alinéa 4, du Code de la TVA](#) et [article 59quater, paragraphe 3, de la directive 2006/112/CE](#)).

Présomption légale irréfragable d'option pour assujettis appliquant le régime OSS-Union (art 7, § 1 AR n°10) :

Les assujettis qui se prévalent ou entendent se prévaloir du régime de l'Union-OSS ([article 58quater du Code de la TVA](#)), sont réputés de manière irréfragable avoir opté pour la localisation des ventes à distance intracommunautaires de biens dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens en question, conformément à [l'article 15, § 2, alinéa 4, du Code de la TVA](#).

Lorsque l'assujetti n'applique pas encore le régime de l'Union-OSS, l'option prendra cours le premier jour à partir duquel l'assujetti est autorisé à appliquer le régime de l'Union OSS, c'est-à-dire, en principe, à partir du premier jour du trimestre suivant la demande d'enregistrement de ce régime particulier (voir [article 57quinquies du règlement d'exécution UE/282/2011](#)).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

344

344

2. Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre****➤ Spécificités: application de l'option**

Dans le cas où l'assujetti applique déjà ce régime particulier, l'option prendra en revanche cours dès la 1^{ère} vente à distance IC réalisée ou la 1^{ère} PS TBE visée à l'**art 21bis, § 2, 9^o, alinéa 2, b) CTVA** que l'assujetti réalise.

Si l'assujetti applique déjà le régime particulier (MOSS) pour ses PS TBE avant le 01.07.2021, l'option prend cours à partir du 01.07.2021. En tout état de cause, l'option vaut au plus tôt jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit ces dates, selon l'hypothèse envisagée.

L'option reste cependant d'application tant que l'assujetti continue à faire usage du régime de l'Union-OSS.

Comme il s'agit d'une présomption irréfragable, une règle de sortie est tout de même prévue. Ainsi, l'option prend fin si l'assujetti décide de sortir du régime de l'Union-OSS. Dans cette hypothèse, cette option prend fin immédiatement avec toutes les conséquences qui s'imposent en termes de localisation des ventes à distance IC de biens et des services TBE (en fonction d'un éventuel dépassement du seuil de 10.000€ au cours de l'année civile précédente ou de l'année civile en cours).

Cette option (par présomption) vaut également option pour que le lieu des PS TBE visée à l'article 21bis, § 2, 9^o, alinéa 2, b) du Code de la TVA se situe dans l'EM où le preneur est établi.

2. Analyse nouvelles règles: Changement au 1^{er} juillet 2021:**2. Les biens sont expédiés de la Belgique vers un autre Etat membre****➤ Spécificités: application de l'option****Option des assujettis qui n'entendent pas se prévaloir du régime de l'Union OSS :**

Les assujettis qui exercent l'option mais qui n'entendent pas se prévaloir du régime de l'Union OSS sont tenus d'en informer le centre de l'AGEFISC dont ils relèvent, par envoi recommandé.

L'option prend cours à la date de l'envoi recommandé et vaut jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit cette date.

Cette option vaut également option pour que le lieu des PS TBE se situe dans l'EM où le preneur du service est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

Conséquences sur les ventes à distance IC lorsque l'assujetti a exercé l'option pour les services TBE

La dérogation pour les micro-entreprises n'est pas non plus applicable lorsque l'assujetti en Belgique a opté ou est réputé avoir opté pour que le lieu de prestation des services TBE visés à l'article 21bis, § 2, 9^o, soit déterminé conformément au point b) de cette disposition (voir article 21bis, § 2, 9^o, alinéa 4, du Code de la TVA et article 7ter de l'arrêté royal n° 10). L'option concernant les services TBE vaut donc également pour la vente à distance intracommunautaire.

3. Exercices:

LawTax

1.

L'assujetti X, qui est établi uniquement en Belgique, effectue des ventes à distance intracommunautaires de biens depuis son établissement belge à des clients situés dans l'Etat membre 1 et l'Etat membre 2. La valeur totale de ses ventes à distance intracommunautaires ne dépasse pas le seuil de 10.000€. Il ne fournit pas de services TBE et n'applique pas encore le régime de l'Union-OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

347

347

- La dérogation pour les microentreprises est applicable. Par conséquent, la vente à distance intracommunautaire a lieu en Belgique et est soumise à la TVA en Belgique.
- Si X souhaite néanmoins que ses ventes à distance intracommunautaires aient lieu dans l'Etat membre d'arrivée, il peut exercer l'option visée à **l'article 15, § 2, alinéa 4, du Code de la TVA**.
- Si X souhaite faire usage du régime de l'Union-OSS, l'enregistrement en Belgique de ce régime implique la présomption irréfragable qu'il exerce l'option prévue à **l'article 15, § 2, alinéa 4, du Code de la TVA**. L'option prendra alors effet le premier jour où l'assujetti peut appliquer le régime de l'Union-OSS, c'est-à-dire, en principe, à partir du premier jour du trimestre suivant la demande d'enregistrement dans ce régime particulier. En tout état de cause, l'option vaut au plus tôt jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit ces dates, selon l'hypothèse envisagée. L'option reste cependant d'application tant que l'assujetti continue à faire usage de ce régime particulier. X fait la déclaration et le paiement de la TVA due dans les Etats membres 1 et 2 via le portail belge OSS.
- Si X choisit de ne pas faire usage du régime de l'Union-OSS, il est tenu d'en informer le centre de l'Administration générale de la Fiscalité dont il relève, par envoi recommandé. L'option prend cours à la date de l'envoi recommandé et vaut jusqu'au 31 décembre de la deuxième année qui suit cette date. Il sera alors obligé de s'identifier à la TVA dans l'Etat membre 1 et l'Etat membre 2, de déclarer les ventes à distance intracommunautaires et de payer la TVA.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

348

348

3. Exercices:

LawTax

2.

Y est un assujetti qui est établi uniquement dans l'Etat membre 1 et qui effectue des ventes à distance intracommunautaires de l'Etat membre 1 vers la Belgique et l'Etat membre 2.

Le montant total des ventes à distance intracommunautaires vers la Belgique était de 3.500 euros (hors TVA) en 2020 et de 8.000 euros au cours des six premiers mois de 2021.

Le montant total des ventes à distance intracommunautaires vers l'Etat membre 2 était de 3.000 euros (hors TVA) en 2020 et de 4.000 euros au cours des six premiers mois de 2021.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

349

349

3. Exercices:

LawTax

2.

- Du 01.01.2021 au 30.06.2021, Y n'a pas dû soumettre ses ventes à distance en Belgique à la TVA en Belgique car il n'avait pas dépassé le seuil belge de 35.000 euros pour l'année civile en cours et l'année civile précédente, en considérant qu'il n'avait pas opté pour la taxation en Belgique.
- A partir du 01.07.2021, les ventes à distance intracommunautaires vers la Belgique auront lieu immédiatement en Belgique. La dérogation pour les microentreprises prévue à l'article 15, § 1^{er}, alinéa 2, du Code de la TVA n'est pas applicable puisque le montant total des ventes à distance intracommunautaires réalisées au cours des six premiers mois de 2021 avec un montant de 12.000 euros a dépassé le seuil communautaire de 10.000 euros.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

350

350

3. Exercices:

LawTax

3.

L'assujetti A est établi en Belgique et possède un établissement stable dans l'Etat membre 1.

A effectue occasionnellement des ventes intracommunautaires à distance à partir de la Belgique sans dépasser le seuil de 10.000 euros par année civile.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

351

351

3. Exercices:

LawTax

3.

L'assujetti A est établi en Belgique et possède un établissement stable dans l'Etat membre 1.

A effectue occasionnellement des ventes intracommunautaires à distance à partir de la Belgique sans dépasser le seuil de 10.000 euros par année civile.

➤ A ne peut pas appliquer la dérogation pour les micro-entreprises parce qu'il est établi dans 2 Etats membres. Toutes les ventes à distance intracommunautaires ont donc lieu dans l'Etat membre où les biens arrivent.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

352

352

3. Exercices:

LawTax

4.

Un assujetti B est établi uniquement en Belgique.

B effectue chaque année des ventes intracommunautaires à distance à partir de la Belgique vers l'Etat membre 1 pour un montant total de 4.000 euros et à partir de l'Etat membre 2 (sans y disposer d'un établissement stable) vers l'Etat membre 3 pour un montant total de 8.000 euros.

Nous considérons dans cet exemple que B n'a pas opté (ou est réputé ne pas avoir opté).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

353

353

4.

LawTax

- La dérogation pour les micro-entreprises ne peut s'appliquer qu'aux ventes à distance IC à partir de la Belgique, puisque le fournisseur y est établi. Ces livraisons ont donc lieu en Belgique.
- La dérogation pour les micro-entreprises ne s'applique pas aux ventes à distance IC de l'Etat membre 2 vers l'Etat membre 3, étant donné que les marchandises ne sont pas expédiées à partir de l'Etat membre d'établissement. Les livraisons ont donc lieu dans l'Etat membre 3. En outre, ces ventes à distance intracommunautaires ne doivent pas être prises en compte pour le calcul du seuil de 10.000 euros.
- Il est à noter également que dans ce cas, B réalise des ventes à distance intracommunautaires de biens en provenance de Belgique pour un montant ne dépassant pas le seuil de 10.000 euros, et qu'il n'opte pas pour la taxation de ces opérations dans l'Etat membre de destination, il ne pourra pas utiliser le régime de l'Union-OSS pour les ventes à distance intracommunautaires de biens qu'il effectue à partir de l'Etat membre 2 (l'option pour le régime de l'Union-OSS doit être appliquée globalement à toutes les ventes à distance intracommunautaires ce qui est incompatible avec l'utilisation de la règle du seuil pour les ventes à distance intracommunautaires effectuées à partir de l'Etat membre d'établissement).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

354

354

4.

LawTax

- Pour ces opérations, il devra donc être identifié à la TVA dans l'Etat membre 3 et y déclarer la TVA due sur ces opérations (en général au moyen d'une déclaration périodique) selon les modalités déterminées par cet Etat membre.
- S'il choisit néanmoins de s'inscrire en Belgique au régime de l'Union-OSS, la présomption prévue à l'article 7, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 10 implique qu'il a opté pour que ses ventes à distance intracommunautaires à partir de la Belgique aient lieu dans l'Etat membre de destination, et qu'il renonce par conséquent à la dérogation pour les micro-entreprises.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

355

355

3. Exercices:

LawTax

5.

C est un assujetti qui est uniquement établi dans l'Etat membre 1 et qui, en 2020, a réalisé des ventes à distance intracommunautaires à partir de l'Etat membre 1 vers la Belgique pour un montant total (hors TVA) de 5.000 euros et vers l'Etat membre 2 pour un montant total (hors TVA) de 4.000 euros.

En outre, en 2020, il a fourni des services TBE pour un montant total de 20.000 euros à une personne morale non assujettie dans l'Etat membre 3 qui n'a pas (ou ne devrait pas avoir) de numéro de TVA dans cet Etat membre.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

356

356

5.

LawTax

C est un assujetti qui est uniquement établi dans l'Etat membre 1 et qui, en 2020, a réalisé des ventes à distance intracommunautaires à partir de l'Etat membre 1 vers la Belgique pour un montant total (hors TVA) de 5.000 euros et vers l'Etat membre 2 pour un montant total (hors TVA) de 4.000 euros.

En outre, en 2020, il a fourni des services TBE pour un montant total de 20.000 euros à une personne morale non assujettie dans l'Etat membre 3 qui n'a pas (ou ne devrait pas avoir) de numéro de TVA dans cet Etat membre.

C ne peut pas appliquer la dérogation pour les microentreprises lorsque les nouvelles règles entreront en vigueur le 01.07.2021 car le seuil de 10.000 euros a été dépassé en 2020 (5.000+4.000+20.000).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

357

357

3. Exercices:

LawTax

6.

D est un assujetti qui est établi uniquement en Belgique (activité économique a débuté le 01.01.2021).

Il effectue les opérations suivantes :

Janvier 2021 : 1.800 euros (hors TVA) de services TBE à des particuliers dans d'autres Etats membres (il n'opte pas pour que les prestations de services aient lieu dans l'Etat membre du preneur).

Février 2021 : 3.200 euros (hors TVA) de ventes à distance intracommunautaires à partir de la Belgique vers d'autres Etats membres.

Août 2021 : 2.500 euros (hors TVA) de services TBE à des particuliers dans d'autres Etats membres et 2.000 euros sur les ventes à distance intracommunautaires à partir de la Belgique vers d'autres Etats membres.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

358

358

6.

LawTax

D peut, à partir du 01.07.2021, appliquer la dérogation pour les micro-entreprises aux ventes à distance intracommunautaires et aux services TBE susmentionnés puisque le seuil de 10.000 euros n'est pas dépassé. Ces ventes à distance intracommunautaires et ces services TBE ont donc lieu en Belgique.

En septembre 2021, D réalise une vente à distance intracommunautaire de 600 euros (hors TVA) à partir de la Belgique vers l'Etat membre 1. Quid?

Par cette livraison, D dépasse le seuil de 10.000 euros. La totalité de la livraison a lieu dans l'Etat membre 1 et y est soumise à la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

359

359

7. E est une interface électronique établie dans l'Etat membre 1 qui facilite les ventes à distance IC de l'Etat membre 1 vers la Belgique pour les assujettis suivants :

- F établi uniquement dans l'Etat membre 1 : montant annuel hors TVA pour les particuliers : 20.000 euros ;
- G non établi dans la Communauté :
 - ✓ montant annuel hors TVA pour les particuliers : 3.000 euros et
 - ✓ montant annuel hors TVA pour les petites entreprises qui appliquent le régime de la franchise de l'article 56bis du Code de la TVA (appartenant au groupe de quatre) : 6.000 euros ;
- H non établi dans la Communauté : Montant annuel hors TVA pour les PMNA: 1.500 euros ;
- I n'est pas établi dans la Communauté : montant annuel hors TVA aux particuliers : 5.000 euros
- E est considéré comme un fournisseur présumé pour les v&d IC (art 13bis § 2 CTVA, voir point 5.3. circ.) :
 - les ventes par G à des particuliers (3.000 euros) ;
 - les ventes par H (1.500 euros) ;
 - les ventes par I (5.000 euros).

Nous considérons dans cet exemple que E n'a pas opté.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

LawTax

360

360

7.

LawTax

Étant donné que E est uniquement établi dans l'Etat membre 1 et effectue uniquement des ventes à distance intracommunautaires pour un montant de 9.500 euros par an, la dérogation pour les micro-entreprises s'applique et le lieu de livraison est l'Etat membre 1 et non la Belgique.

E n'agit pas comme fournisseur présumé pour les livraisons de F. Étant donné que F dépasse le seuil de 10.000 euros par an, la dérogation pour les micro-entreprises ne s'applique pas et le lieu de livraison est la Belgique.

E n'agit pas en tant que fournisseur présumé pour les livraisons de G aux petites entreprises. Étant donné que G n'est pas établi dans la Communauté, la dérogation pour les microentreprises ne s'applique pas et le lieu de livraison est la Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

361

361

LawTax

8.

L'entreprise A, établie en Belgique, expédie directement au cours du 3e trimestre 2021 des biens à partir de la Belgique à destination de clients particuliers établis en Belgique, en France et aux Pays-Bas.

A est tenue de soumettre ses ventes à distance dans l'EM d'arrivée des biens.

L'entreprise A souhaite utiliser le régime OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

362

362

Avant les ventes	Au moment des ventes (ventes à distance)	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où s'est produite la vente
<p><u>Le vendeur belge</u> <u>A</u> s'identifie dans le régime OSS en <u>Belgique</u> (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge</p>	<p>Le vendeur belge porte en compte la TVA française à ses clients français et la TVA néerlandaise à ses clients néerlandais</p>	<p><u>Le vendeur belge</u> dépose une déclaration électronique OSS <u>en Belgique</u> pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses ventes à distance intracommunautaires du 3^e trimestre.</p> <p>La TVA en découlant doit être payée dans le même délai.</p> <p>Par contre, le vendeur belge déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs à ses ventes internes en Belgique dans sa déclaration périodique belge.</p>

9.

L'entreprise B, établie en Belgique, expédie directement au cours du 3^e trimestre 2021 des biens à partir de la Belgique à destination de clients particuliers établis en Belgique, en Espagne et au Portugal.

B est tenue de soumettre ses ventes à distance dans l'EM d'arrivée des biens.

Elle dispose d'un établissement stable en Espagne. L'entreprise B souhaite utiliser le régime OSS.

Avant les ventes	Au moment des ventes (ventes à distance)	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où s'est produite la vente
Le vendeur belge B s'identifie dans le régime OSS en Belgique (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge	Le vendeur belge porte en compte la TVA espagnole à ses clients espagnols et la TVA portugaise à ses clients portugais	Le vendeur belge dépose une déclaration électronique OSS en Belgique pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses ventes à distance intracommunautaires du 3 ^e trimestre (y compris celles localisées en Espagne, malgré le fait qu'il y dispose d'un établissement stable). La TVA en découlant doit être payée dans le même délai. Par contre, le vendeur belge déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs à ses ventes internes en Belgique dans sa déclaration périodique belge.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

365

365

10.

L'entreprise C, établie en Belgique, expédie directement au cours du 3^e trimestre 2021 des biens à partir de la Belgique à destination de clients particuliers établis en Allemagne, en Autriche et en Belgique.

Elle dispose également d'un établissement stable en France à partir duquel elle expédie des biens à destination de clients particuliers établis en France, en Italie et en Belgique.

C est tenue de soumettre ses ventes à distance dans l'EM d'arrivée des biens.

L'entreprise C souhaite utiliser le régime OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

366

366

Avant les ventes	Au moment des ventes (ventes à distance)	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où s'est produite la vente
<p><u>Le vendeur belge</u> C s'identifie dans le régime OSS en Belgique (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge</p>	<p>Le vendeur belge porte en compte la TVA allemande à ses clients allemands et la TVA autrichienne à ses clients autrichiens. L'établissement stable français porte en compte la TVA italienne à ses clients italiens et la TVA belge à ses clients belges.</p>	<p><u>Le vendeur belge</u> dépose une déclaration électronique OSS en Belgique pour le 30 octobre au plus tard, reprenant les ventes à distance IC du 3^e trimestre :</p> <ul style="list-style-type: none"> - qu'il a réalisées ; - que son établissement stable français a réalisées (y compris celles localisées en Belgique, malgré le fait qu'il y est établi). <p>La TVA en découlant doit être payée dans même délai.</p> <p><u>Par contre :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> - le vendeur belge déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs à ses ventes internes en Belgique dans sa déclaration périodique belge ; - son établissement stable français déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs à ses ventes internes en France dans sa déclaration périodique française.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

367

367

LawTax

11.

L'entreprise D, établie en Chine, expédie directement au cours du 3^e trimestre 2021 des biens à partir d'un lieu de stockage en Belgique à destination de clients particuliers établis aux Pays-Bas, au Danemark et en Belgique.

L'entreprise D souhaite s'inscrire dans le OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales - 12/2021

368

368

Avant les ventes	Au moment des ventes (ventes à distance)	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où s'est produite la vente
<p><u>Le vendeur chinois</u> D s'identifie dans le régime OSS en <u>Belgique</u> (EM où se trouve son lieu de stockage) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge.</p> <p>Préalablement à l'inscription, il a dû se faire identifier à la TVA en Belgique via représentant responsable (art. 50, § 1^{er}, al. 1^{er}, 3^o, et 55, § 1^{er}, du Code de la TVA).</p>	<p>Le vendeur chinois porte en compte la TVA néerlandaise à ses clients néerlandais et la TVA danoise à ses clients danois.</p>	<p><u>Le vendeur chinois</u> dépose une déclaration électronique OSS en <u>Belgique</u> pour le 30 octobre au plus tard, reprenant ses ventes à distance intracommunautaires du 3^e trimestre.</p> <p>La TVA en découlant doit être payée dans le même délai.</p> <p>Par contre, le vendeur chinois déclare le chiffre d'affaires et la TVA relatifs à ses ventes internes en Belgique dans sa déclaration périodique belge.</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

369

369

12.

L'entreprise E, établie aux Etats-Unis, expédie directement au cours du 3e trimestre 2021 des biens à partir d'un lieu de stockage en Belgique à destination de clients particuliers établis au Grand-Duché de Luxembourg, en France et en Belgique.

Les biens sont vendus via la plateforme Y, établie en Belgique. En tant que plateforme intervenant dans des ventes à distance communautaires réalisées par une entreprise non établie dans la Communauté, Y est réputée avoir reçu et livré elle-même les biens (fournisseur présumé).

La plateforme Y souhaite s'inscrire dans le OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

370

370

Avant les ventes	Au moment des ventes (ventes à distance et ventes nationales)	Au plus tard le dernier jour du mois qui suit le trimestre où s'est produite la vente
<p>La plateforme belge Y s'identifie dans le régime OSS en Belgique (EM de son siège d'activité) par voie électronique via son n° d'identification à la TVA belge.</p>	<p>La plateforme belge Y porte en compte la TVA luxembourgeoise à ses clients luxembourgeois, la TVA française à ses clients français et la TVA belge à ses clients belges.</p>	<p>La plateforme belge Y dépose une déclaration électronique OSS en Belgique pour le 30 octobre au plus tard, reprenant les opérations effectuées par l'entreprise américaine E pour lesquelles elle est fournisseur présumé au sens de l'art 13bis § 2 CTVA :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les ventes à distance IC ; - les livraisons de biens dont le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport sont situés en Belgique effectuées au cours du 3^e trimestre. <p>La TVA en découlant doit être payée dans même délai.</p>

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

371

371

Partie 2 – Exercices récapitulatifs

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

372

372

1.

Je suis une entreprise établie (uniquement) en Belgique et je vends des biens depuis mon entrepôt en Belgique à des acquéreurs situés en France et au Luxembourg (ventes à distance de biens). La valeur totale de mes ventes transfrontières à des acquéreurs ne dépasse pas 10 000 EUR.

Quels sont les changements pour moi?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

373

373

En principe, rien ne change pour vous dans ce scénario.

Étant donné que vous n'êtes établie que dans un seul État membre (la Belgique) et que la valeur totale de vos livraisons de biens à des acquéreurs établis dans d'autres États membres de l'UE (France, Luxembourg) ne dépasse pas 10 000 EUR, le traitement TVA appliqué à ces livraisons sera le même que celui réservé aux livraisons effectuées aux acquéreurs situés en Belgique.

Si vous le souhaitez, vous pouvez choisir d'appliquer les règles normales et la taxe en vigueur dans l'État membre de destination des biens. Si vous choisissez cette option, vous pouvez vous inscrire aux fins du régime UE en Belgique (État membre d'établissement). Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail belge du guichet unique TVA. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en France et au Luxembourg en utilisant ce portail belge du guichet unique.

Toutefois, si vous choisissez de ne pas vous inscrire au guichet unique, vous pouvez vous faire immatriculer à la TVA dans les États membres d'arrivée des biens, c'est-à-dire en France et au Luxembourg.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

374

374

2.

Je suis une entreprise établie (uniquement) en Belgique et je ne réalise que des ventes à distance de biens à des acquéreurs situés en Allemagne, en Tchéquie et en Suède. La valeur totale de mes ventes transfrontières à des acquéreurs dépasse 10 000 EUR mais la valeur respective des ventes vers chaque État membre ne dépasse pas 35 000 EUR.

Quels sont les changements pour moi?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

375

375

À partir du 1er juillet 2021, le seuil applicable pour les ventes à distance de biens est fixé à 10 000 EUR par an et couvre l'ensemble des ventes à distance de biens à des acquéreurs situés les États membres de l'UE, quels qu'ils soient. Le précédent seuil annuel de 35 000 EUR applicable aux ventes à distance pour chaque État membre (ou 100 000 EUR pour un nombre limité d'États membres) disparaît.

Dans le cas présent, étant donné que le seuil de 10 000 EUR est dépassé, le lieu de livraison des ventes à distance de biens se situe dans le pays vers lequel les biens sont expédiés.

Concernant la déclaration de la TVA due sur les ventes à distance de biens expédiés vers l'Allemagne, la Tchéquie et la Suède à compter du 1er juillet 2021, vous avez deux possibilités:

- a) vous immatriculer dans chacun de ces États membres et déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné (en l'occurrence, l'Allemagne, la Tchéquie et la Suède);
- b) ou vous inscrire aux fins du régime UE (en Belge). Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail belge du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel doit être utilisé pour toutes vos ventes à distance transfrontières de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en Allemagne, en Tchéquie et en Suède en utilisant ce portail belge du guichet unique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

376

376

3.

Je suis une entreprise établie en Belgique et j'effectue des livraisons intérieures de biens. Je réalise occasionnellement des ventes à distance de biens ne dépassant pas 10 000 EUR à des acquéreurs situés en Allemagne. J'ai également un établissement stable en Hongrie à partir duquel je fournis divers services (services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et services électroniques et/ou autres).

Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

377

377

Non, le seuil de 10 000 EUR n'est applicable qu'à une entreprise établie dans un seul État membre.

Étant donné que vous êtes établie en Belgique, mais que vous avez également un établissement stable en Hongrie, le seuil de 10 000 EUR ne s'applique pas.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

378

378

4.

Je suis une entreprise établie (uniquement) en Belgique. Je fournis des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 2 500 EUR à des preneurs situés en France et en Allemagne, et j'effectue des ventes à distance de biens pour une valeur de 7 000 EUR à des acquéreurs situés aux Pays-Bas.

Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?

Puis-je choisir le lieu d'imposition dans l'État membre de l'acquéreur, mais uniquement pour les ventes à distance de biens?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

379

379

La valeur totale de vos services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de vos services électroniques transfrontières et de vos ventes à distance intracommunautaires de biens est de 9 500 EUR, soit une valeur inférieure à 10 000 EUR.

Vous pouvez donc appliquer à ces opérations transfrontières le même traitement TVA que pour vos opérations intérieures.

Vous pouvez également choisir le lieu d'imposition dans l'État membre de l'acquéreur ou du preneur, mais ce choix doit concerner tant les prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et de services électroniques que les ventes à distance de biens.

Vous serez liée par cette décision pendant deux années civiles.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

380

380

5.

Je suis une entreprise établie (uniquement) en Belgique. Je fournis des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques d'une valeur de 2 500 EUR à des preneurs situés aux Pays-Bas et en Allemagne, des services de formation d'une valeur de 3 000 EUR prestés physiquement en Allemagne et au Danemark, et j'effectue des ventes à distance de biens pour une valeur de 4 000 EUR à des acquéreurs situés aux Pays-Bas.

Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

381

381

Le seuil de 10 000 EUR ne s'applique qu'aux prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et aux services électroniques et aux ventes à distance IC de biens. Le chiffre d'affaires total correspondant aux opérations couvertes par le seuil est donc de 6 500 EUR. Pour ces opérations, vous pouvez appliquer le même traitement TVA que pour vos opérations intérieures ou choisir d'appliquer la TVA dans l'État membre de l'acquéreur ou du preneur.

Le seuil de 10 000 EUR ne couvre pas les services de formation (ni des services autres que les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques).

Vous avez deux possibilités lorsqu'il s'agit de déclarer la TVA sur ces services de formation:

a) vous immatriculer dans chacun des États membres où les services de formation sont fournis et, ensuite, déclarer et acquitter la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné (en l'occurrence, l'Allemagne et le Danemark); ou

b) vous inscrire aux fins du régime UE. Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail belge du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel doit être utilisé pour toutes vos ventes à distance intracommunautaires de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE. Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquitter la TVA due en Allemagne et au Danemark en utilisant ce portail néerlandais du guichet unique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

382

382

6.

Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en Belgique à partir duquel je réalise des ventes à distance de biens à différents acquéreurs par l'intermédiaire de mon propre site web. La valeur des ventes à distance de biens ne dépasse pas 10 000 EUR.

Le seuil de 10 000 EUR est-il applicable dans mon cas?

Non, le seuil de 10 000 EUR n'est applicable qu'aux entreprises établies dans l'UE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

383

383

7.

Je suis une entreprise établie en dehors de l'UE et je possède un stock de biens en Belgique (originaires de l'UE ou en libre pratique dans l'UE). Je vends mes biens à des acquéreurs situés en Belgique et dans tous les autres États membres de l'UE exclusivement par l'intermédiaire d'interfaces électroniques.

Quels sont les changements pour moi?

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

384

384

Dans ce cas, vous êtes censée effectuer vos livraisons à l'interface électronique, laquelle livre à son tour les biens à vos acquéreurs situés en Belgique et dans d'autres États membres de l'UE.

Vous devez vous immatriculer à la TVA en Belgique, État membre dans lequel se trouve votre stock de biens.

Vos livraisons à l'interface électronique sont exonérées de TVA avec droit à déduction. L'interface électronique devient le fournisseur présumé et est responsable de la perception de la TVA auprès de vos acquéreurs.

Vous êtes tenu de fournir à l'interface électronique les informations complètes sur la nature des biens livrés et sur l'endroit où les biens seront expédiés/transportés.

L'interface électronique peut se prévaloir du régime UE pour déclarer et acquitter la TVA due sur les livraisons effectuées à des acquéreurs en Belgique et sur les ventes à distance destinés à des acquéreurs établis dans d'autres États membres de l'UE.

8.

Je suis une interface électronique établie en Belgique. J'interviens dans les livraisons suivantes de biens expédiés à partir d'un entrepôt situé en Belgique. Les biens sont originaires de l'UE ou sont en libre pratique dans l'UE:

- a. livraisons de biens propres à des acquéreurs situés en Belgique;*
- b. ventes à distance de biens propres (dépassant le seuil de 10 000 EUR) à des acquéreurs situés en France, en Espagne et au Portugal;*
- c. livraisons de biens facilitées, effectuées par des fournisseurs belges à des acquéreurs situés en Belgique, et ventes à distance de biens facilitées, effectuées par des fournisseurs belges à des acquéreurs situés en France, en Espagne et en Autriche;*
- d. livraisons de biens facilitées, effectuées par des vendeurs chinois à des acquéreurs situés en Belgique, et ventes à distance de biens facilitées, effectuées par des vendeurs chinois à des acquéreurs situés en France, en Espagne et en Autriche.*

Quels sont les changements pour moi?

En ce qui concerne les livraisons de biens propres mentionnées au point a) à des acquéreurs situés en Belgique, il n'y a pas de changement. Vous continuez d'appliquer les règles en matière de TVA en vigueur en Belgique, vous déclarez la TVA dans la déclaration de TVA belge et vous payez la TVA aux autorités fiscales belges.

En ce qui concerne les livraisons mentionnées au point b) (ventes à distance de biens propres), la TVA des États membres vers lesquels les biens sont expédiés/transportés est applicable. En d'autres termes, vous devez facturer la TVA à l'acquéreur au taux en vigueur dans l'État membre vers lequel les biens seront expédiés/transportés et ce, dès le moment de la vente. Concernant la déclaration et l'acquiescement de la TVA, vous avez deux possibilités:

- a) vous immatriculer dans chacun des États membres vers lesquels vos biens sont expédiés/transportés (France, Espagne et Portugal) et, ensuite, déclarer et acquiescer la TVA due en utilisant la déclaration de TVA nationale de l'État membre concerné;
- b) vous inscrire aux fins du régime UE. Il s'agit d'une simple inscription en ligne sur le portail belge du guichet unique TVA (de l'État membre d'établissement), lequel peut être utilisé pour toutes vos ventes à distance intracommunautaires de biens et toutes les prestations de services à des acquéreurs ou preneurs établis dans d'autres États membres de l'UE (le cas échéant). Après votre inscription, vous pourrez déclarer et acquiescer la TVA due sur les ventes à distance effectuées en France, en Espagne et au Portugal en utilisant ce portail belge du guichet unique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

387

387

Concernant les livraisons mentionnées au point c), effectuées par des fournisseurs belges et que vous facilitez, vous ne devenez pas un fournisseur présumé et ce sont ces fournisseurs qui restent redevables de la TVA due.

Concernant les livraisons mentionnées au point d), vous devenez le fournisseur présumé et vous devez déclarer la TVA due en Italie, en France, en Espagne et en Autriche, comme suit:

- a) si vous n'avez pas choisi de vous prévaloir du régime UE pour vos propres ventes à distance de biens mentionnées au point b), vous devez déclarer les livraisons effectuées à des acquéreurs belges dans votre déclaration de TVA belge, celles concernant la France et l'Espagne dans les déclarations de TVA nationales respectives et, en outre, vous immatriculer en Autriche afin de déclarer et d'acquiescer la TVA qui y est due;
- b) si vous avez choisi de vous prévaloir du régime UE pour vos propres ventes à distance de biens mentionnées au point b), la TVA sur toutes les livraisons effectuées au titre du point d), y compris celles destinées à des acquéreurs belges, sera alors déclarée et acquiescée en utilisant le portail du guichet unique italien.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

388

388

Partie 3 – Règles de facturation et obligations comptables

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

389

389

A. Règles de facturation (circulaire 72/2021 point 8.1.)

1. Règles de facturation - Etat membre compétent
2. Obligation de facturation
3. Exercices

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

390

390

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

1. Règles de facturation – Etat membre compétent

▪ Règle générale

L'EM compétent en matière de facturation est, en règle, conformément à l'**art 53decies § 1^{er} al 1^{er} CTVA**, l'EM dans lequel l'opération (LB/PS) est réputée être effectuée à des fins TVA, c'est-à-dire :

- pour les ventes à distance extracommunautaires de biens, l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens ;
- pour les ventes IC de biens, selon que le seuil de 10.000 euros est ou non dépassé, l'EM d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens ou l'EM de départ ;
- pour les PS de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services électroniques, fournis à des non assujettis, selon que le seuil de 10.000 euros est ou non dépassé, l'EM d'établissement du preneur ou l'EM du siège de l'activité économique du prestataire ;
- pour les autres services fournis à des non assujettis, l'EM de localisation.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

391

391

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

1. Règles de facturation – Etat membre compétent

▪ Dérogations

Par dérogation à cette règle, l'**article 53decies § 1^{er} al 4 CTVA** précise que l'EM compétent est celui dans lequel l'assujetti qui se prévaut de l'un des régimes particuliers visé du système OSS au titre XII, chapitre 6, de la directive 2006/112/CE (régime UE, non-UE ou régime d'importation) est identifié pour l'application de ce régime.

Le lieu où l'opération en question est réputée avoir lieu aux fins de la TVA n'a pas d'importance ; celle-ci peut donc également avoir lieu dans un EM autre que celui dans lequel l'assujetti est identifié aux fins du régime particulier.

Cette règle a pour objectif d'aligner, en termes de compétence territoriale, les règles relatives à la déclaration, au paiement et à la facturation des opérations pour lesquelles l'assujetti fait usage d'un de ces régimes particuliers.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

392

392

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

1. Règles de facturation – Etat membre compétent

Concrètement, cela signifie que la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA lorsque :

- la vente à distance extracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti établi en Belgique qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'article 58quinquies CTVA (régime « IOSS - Régime d'importation ») en Belgique soit de manière directe soit via un intermédiaire et qui se prévaut de ce régime, que la vente à distance extracommunautaire de biens soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;
- la vente à distance extracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti non établi dans l'UE qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quinquies CTVA (régime « IOSS - Régime d'importation ») en Belgique soit via un intermédiaire soit de manière directe et qui se prévaut de ce régime, que la vente à distance extracommunautaire de biens soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

393

393

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

- la vente à distance extracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti établi dans un autre EM qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quinquies CTVA (régime « IOSS - Régime d'importation ») en Belgique via un intermédiaire et qui se prévaut de ce régime, que la vente à distance extracommunautaire de biens soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;
- la vente à distance intracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti établi en Belgique qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quater CTVA (régime « OSS - Régime de l'Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, que la vente à distance intracommunautaire de biens soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;
- la vente à distance intracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti non établi dans l'UE qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quater CTVA (régime « OSS - Régime de l'Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, que la vente à distance intracommunautaire de biens soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

394

394

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

- la vente dont lieu de départ et arrivée du transport du bien livré se situent dans le même EM est effectuée par un assujetti établi en Belgique qui facilite la LB conformément à l'art 13bis § 2 CTVA (fournisseur présumé) qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quater CTVA (régime « OSS - Régime de l'Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, que la vente soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;
- la vente dont lieu de départ et arrivée du transport du bien livré se situent dans le même EM est effectuée par un assujetti non établi dans l'UE qui facilite la LB conformément à l'art 13bis § 2 CTVA (fournisseur présumé) qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quater CTVA (régime « OSS - Régime de l'Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, que la vente soit localisée dans un autre EM ou en Belgique ;
- la PS fournie à une personne non assujettie est effectuée par un assujetti établi en Belgique qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58quater CTVA (régime « OSS - Régime de l'Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, qui est localisée dans un autre EM ;
- la PS fournie à une personne non assujettie est effectuée par un assujetti non établi dans l'UE qui s'est inscrit dans le régime particulier visé à l'art 58ter CTVA (régime « OSS - Régime non-Union ») en Belgique et qui se prévaut de ce régime, qui est localisée dans un autre EM ou en Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

395

395

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

2. Obligations de facturation

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 1^o et 2^o CTVA, l'assujetti qui effectue des LB/PS, autres que celles qui sont exonérées en vertu de l'art 44 et autres que celles qui sont visées par les points a) à g) de l'article 135, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE, est tenu d'émettre une facture à son cocontractant et d'en établir une copie ou de s'assurer qu'une telle facture et sa copie sont respectivement émise et établie en son nom et pour son compte, par son cocontractant ou par un tiers :

1^o lorsqu'il a effectué une LB/PS pour un assujetti ou une personne morale NA ;

2^o lorsqu'il a effectué une LB visée à l'art 15, §§ 1^{er} ou 2 CTVA, pour toute personne physique non assujettie, sauf lorsqu'il se prévaut du régime particulier visé au titre XII, chapitre 6, section 3, de la directive 2006/112/CE (régime OSS (régime UE ou OSS Union) pour les ventes à distance intracommunautaires de biens).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

396

396

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

Enfin, l'art 53, § 2, alinéa 5 CTVA prévoit que le Roi peut imposer aux assujettis l'obligation d'émettre une facture pour des livraisons de biens ou des prestations de services, autres que celles visées à l'alinéa 1^{er}.

C'est ainsi que l'art 1^{er} AR n° 1 du 29 décembre 1992 prévoit que l'assujetti tenu d'émettre une facture s/b art 53 § 2 al 1^{er} CTVA, qui effectue des LB/PS suivantes pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé, émet une facture **lorsque ces opérations ont lieu en Belgique** conformément art 14, 14bis, 15 et 21bis CTVA, ou lorsque, avant l'opération, la taxe est exigible par application des art 17, § 1^{er}, alinéa 3 et 22bis, § 1^{er}, alinéa 3 CTVA, sur tout ou partie du prix de l'opération :

1° les livraisons :

- a. de véhicules terrestres à moteur, neufs ou d'occasion, d'une cylindrée de + de 48 centimètres cube ou d'une puissance de + de 7,2 kilowatts, destinés au transport de personnes/marchandises et leurs remorques, y compris les voitures mixtes et les remorques pour le camping ;
- b. de yachts, bateaux et canots de plaisance ;
- c. d'avions, hydravions, hélicoptères, planeurs, ballons sphériques ou dirigeables, et d'autres aéronefs analogues, qu'ils soient plus lourds ou plus légers que l'air, avec ou sans moteur ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

397

397

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

(...)

3° les opérations énumérées à l'article 20, § 2 ;

4° les livraisons de biens et les prestations de services destinées à l'érection d'un bâtiment visé à l'article 64, § 4, du Code de la TVA ;

(...)

9° les livraisons de pièces détachées, accessoires et équipements pour les biens désignés au 1°, 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, y compris la taxe sur la valeur ajoutée, excède 125 euros ;

10° les opérations de déménagement ou de garde-meuble et les prestations accessoires à ces opérations.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

398

398

A. Règles TVA applicables en matière de facturation

LawTax

Pour que la disposition dérogatoire prévue à l'art 1^{er} AR n° 1 trouve à s'appliquer, il faut donc :

- que la Belgique soit compétente pour fixer les règles de facturation conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA ;
- que l'obligation générale de facturer prévue à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 1° et 2° CTVA ne soit pas applicable, comme par exemple pour les ventes à distance intracommunautaires de biens reprises dans les déclarations Régime de l'Union - OSS et les services B2C ;
- que l'opération soit localisée en Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

399

399

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

1. La société A, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance intracommunautaires de biens. Elle effectue une vente à distance intracommunautaire de biens de Belgique en France pour le compte d'un assujetti franchisé français (non tenu de soumettre à la TVA toutes ses acquisitions intracommunautaires de biens).

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 1° CTVA, la société A doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance intracommunautaire de biens pour un assujetti.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

400

400

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

2. La société B, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance intracommunautaires de biens.

Elle effectue une vente à distance intracommunautaire de biens de Belgique vers l'Allemagne pour le compte d'un particulier NA résidant en Allemagne.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 2^o CTVA, la société B ne doit pas émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance intracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er} 1^o CTVA pour une personne physique NA, pour laquelle elle se prévaut du Régime de l'Union - OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

401

401

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

3. La société C, établie aux Pays-Bas, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance intracommunautaires de biens.

Elle effectue une vente à distance intracommunautaire de biens des Pays-Bas vers la Belgique pour le compte d'un particulier NA résidant en Belgique.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, les Pays-Bas sont compétents pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime de l'Union - OSS. Il appartient à l'administration fiscale néerlandaise de déterminer si la société C doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

402

402

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

4. La société D, établie en Chine, est inscrite en Belgique dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance intracommunautaires de biens.

Elle dispose de lieu de stockage en Belgique et au GD Luxembourg. Elle effectue une vente à distance intracommunautaire de biens du GD Luxembourg vers l'Autriche pour le compte d'un particulier NA résidant en Autriche.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 2^o CTVA, la société D ne doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance intracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er}, 1^o CTVA pour une personne physique NA, pour laquelle elle se prévaut du Régime de l'Union - OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

403

403

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

5. La société X, établie en Suisse, a vendu des biens à un particulier non assujetti résidant en Belgique par l'intermédiaire de la plateforme E, établie en Belgique qui s'est inscrite en Belgique dans le Régime de l'Union - OSS. Pour la vente effectuée par la société X, la plateforme E est, conformément à l'art 13bis § 2 CTVA, réputée avoir reçu et livré ces biens elle-même.

Les biens sont transportés d'un lieu de stockage en Belgique (Namur) vers le client particulier en Belgique (Hasselt).

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrite la plateforme dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'art 53 § 2 CTVA, la plateforme E ne doit pas émettre de facture puisqu'elle a effectué une livraison interne à une personne physique NA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

404

404

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

6. La société F, établie en Italie, ne s'est pas inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance. Elle effectue une vente à distance intracommunautaire de biens de l'Italie vers la Belgique pour le compte d'un particulier non assujetti résidant en Belgique.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel la vente à distance intracommunautaire est réputée être effectuée. Conformément à l'article 53, § 2, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code de la TVA, la société F doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance intracommunautaire de biens visée à l'article 15, § 1^{er}, 1^o, du Code de la TVA pour une personne physique non assujettie, pour laquelle elle ne se prévaut pas du Régime de l'Union - OSS.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

405

405

3. Exercices

LawTax

A. Ventes à distance intracommunautaires

7. La société G, établie en Belgique, ne s'est pas inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour ses ventes à distance. Elle effectue le 10.07.2021 une vente à distance intracommunautaire de biens de Belgique vers le Danemark pour le compte d'un particulier non assujetti résidant au Danemark.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 1^{er} CTVA, le Danemark est compétent pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel la vente à distance intracommunautaire est réputée être effectuée.

Il appartient à l'administration fiscale danoise de déterminer si la société G doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

406

406

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

1. La société A, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime d'importation – IOSS pour ses ventes à distance extracommunautaires de biens. Elle effectue une vente à distance extracommunautaire de biens des Etats-Unis vers la France (valeur qui ne dépasse pas 150€) pour le compte d'un assujetti exonéré français (non tenu de soumettre à la TVA toutes ses AIC de biens). Les biens entrent dans l'UE par l'aéroport de Roissy (France) et sont ensuite acheminées vers le client assujetti exonéré en France.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime d'importation – IOSS.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 1^o CTVA, la société A doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance extracommunautaire de biens pour un assujetti.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

407

407

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

2. La société B, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime d'importation – IOSS pour ses ventes à distance extracommunautaires de biens. Elle effectue une vente à distance extracommunautaire de biens du Royaume-Uni (Angleterre) vers l'Allemagne (valeur qui ne dépasse pas 150€) pour le compte d'un particulier NA résidant en Allemagne.

Les biens rentrent dans l'UE par l'aéroport de Bierset (Belgique) et sont ensuite acheminées vers le client particulier en Allemagne.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime d'importation – IOSS.

Conformément à l'art 53 § 2, alinéa 1^{er}, 2^o CTVA, la société B doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance extracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er}, 2^o CTVA pour une personne physique NA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

408

408

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

3. La société C, établie aux Pays-Bas, est inscrite dans le Régime d'importation – IOSS pour ses ventes à distance extracommunautaires de biens. Elle effectue le 10.07.2021 une vente à distance extracommunautaire de biens du Japon vers la Belgique (valeur qui ne dépasse pas 150€) pour le compte d'un particulier NA résidant en Belgique.

Les biens rentrent dans l'UE par l'aéroport de Zaventem (Belgique) et sont ensuite acheminées vers le client particulier en Belgique.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, les PB sont compétents pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime d'importation – IOSS.

Il appartient à l'administration fiscale néerlandaise de déterminer si la société C doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

409

409

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

4. La société D, établie en Chine, est inscrite en Belgique dans le Régime d'importation – IOSS pour ses ventes à distance extracommunautaires de biens. Elle effectue le 10.07.2021 une vente à distance extracommunautaire de biens de Chine vers l'Autriche (valeur qui ne dépasse pas 150€) pour le compte d'un particulier NA résidant en Autriche.

Les biens rentrent dans l'UE par l'aéroport de Vienne (Autriche) et sont ensuite acheminées vers le client particulier en Autriche.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le fournisseur dans le Régime d'importation – IOSS.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er} 2^o CTVA, la société D doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance extracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er}, 3^o CTVA pour une personne physique NA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

410

410

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

5. La société X, établie en Pologne, a vendu des biens à un particulier NA résidant en Slovaquie par l'intermédiaire de la plateforme E, établie en Belgique qui s'est inscrite en Belgique dans le Régime d'importation – IOSS. Pour cette vente à distance extracommunautaire de biens effectuée par la société X (valeur qui ne dépasse pas 150€), la plateforme E est, conformément à l'art 13bis § 1^{er} CTVA, réputée avoir reçu et livré ces biens elle-même.

Les biens, en provenance de Russie rentrent dans l'UE par l'aéroport de Varsovie (Pologne) et sont ensuite acheminés vers le client particulier en Slovaquie.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrite la plateforme dans le Régime d'importation – IOSS. Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 2^o CTVA, la plateforme E doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance extracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er}, 2^o CTVA pour une personne physique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

411

411

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

6. La société F, établie en Italie, effectue une vente à distance extracommunautaire de biens du Maroc vers la Belgique (valeur qui dépasse 150€) pour le compte d'un particulier non assujéti résidant en Belgique. Les biens sont importés en Italie au nom de la société F.

Les biens rentrent dans l'UE par l'aéroport de Rome (Italie) et sont ensuite acheminés vers le client particulier belge.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 1^{er}CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel la vente à distance extracommunautaire est réputée être effectuée.

Conformément à l'art 53 § 2 al 1^{er}, 2^o CTVA, la société F doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une vente à distance extracommunautaire de biens visée à l'art 15 § 1^{er}, 2^o CTVA pour une personne physique NA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

412

412

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

7. La société G, établie en Belgique, effectue une vente à distance extracommunautaire de biens d'Australie vers la Belgique (valeur qui dépasse 150€!) pour le compte d'un particulier NA résidant en Belgique. Les biens rentrent dans l'UE par l'aéroport de Zaventem (Belgique) et sont ensuite acheminées vers le client particulier belge.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 1^{er} CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel la vente à distance extracommunautaire est réputée être effectuée.

Conformément à l'art 53 § 2 alinéa 1^{er}, 2^o CTVA, la société G ne doit pas émettre une facture puisque la vente à distance extracommunautaire de biens qu'elle effectue pour une personne physique NA n'est pas visée à l'art 15 § 1^{er} CTVA mais est visée à l'art 14 § 2 al 2 CTVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

413

413

3. Exercices

LawTax

B. Ventes à distance extracommunautaires

8. La société H, établie en Belgique, effectue une vente à distance extracommunautaire de biens de Turquie vers l'Espagne (valeur qui dépasse 150€) pour le compte d'un particulier NA résidant en Espagne.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 1^{er} CTVA, l'Espagne est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel la vente à distance extracommunautaire est réputée être effectuée.

Il appartient à l'administration fiscale espagnole de déterminer si la société H doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

414

414

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

1. La société A, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS parce qu'elle effectue des services de télécommunication. Elle effectue un service de télécommunication pour le compte d'un organisme public luxembourgeois, personne morale non assujettie non identifiée à la TVA.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 4, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel s'est inscrit le prestataire dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'article 53, § 2, alinéa 1^{er}, 1^o, du Code de la TVA, la société A doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une prestation de services pour une personne morale non assujettie.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

415

415

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

2. La société B, établie en Belgique, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour des travaux immobiliers qu'elle effectue dans d'autres EM.

Elle effectue pour le compte d'un particulier non assujetti une prestation consistant en des travaux immobiliers sur un bâtiment situé en France.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} alinéa 4 CTVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel s'est inscrit le prestataire dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'art 53 § 2 CTVA, la société B ne doit pas émettre de facture puisqu'elle a effectué une prestation de services pour une personne physique NA.

Il est à remarquer que l'obligation prévue à l'art 1^{er} AR n° 1 d'émettre une facture pour des travaux immobiliers effectuées pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé n'est pas applicable puisque l'opération n'est pas localisée en Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

416

416

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

3. La société C, établie au GD Luxembourg, est inscrite dans le Régime de l'Union - OSS pour la vente de droit d'accès à des spectacles localisés dans d'autres EM.

Elle effectue pour le compte d'un particulier non assujetti une prestation consistant à donner un droit d'accès (ticketing) à un spectacle musical en Belgique.

Conformément à l'art 53decies § 1^{er} al 4 CTVA, le GD Luxembourg est compétent pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le prestataire dans le Régime de l'Union - OSS.

Il appartient à l'administration fiscale luxembourgeoise de déterminer si la société C doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

417

417

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

4. La société D, établie au Canada, est inscrite en Belgique dans le Régime Non-Union - OSS pour des services électroniques. Elle effectue un service électronique pour le compte d'un particulier non assujetti résidant en Belgique.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 4, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le prestataire dans le Régime Non-Union - OSS.

Conformément à l'article 53, § 2, du Code de la TVA, la société B ne doit pas émettre de facture puisqu'elle a effectué une prestation de services pour une personne physique non assujettie.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

418

418

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

5. La société E, établie au Royaume-Uni, est inscrite en Belgique dans le Régime Non-Union - OSS pour des travaux immobiliers qu'elle effectue pour le compte de personnes physiques NA dans des EM.

Elle effectue pour le compte d'un particulier non assujetti une prestation consistant en des travaux immobiliers sur un bâtiment situé en Belgique.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 4, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'EM dans lequel s'est inscrit le prestataire dans le Régime Non-Union - OSS.

Conformément à l'article 1^{er}, 3^o, de l'AR n° 1, pris en exécution de l'art 53 § 2, al 5 CTVA, la société E doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une prestation de services localisée en Belgique consistant en des travaux immobiliers effectués pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

419

419

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

6. La société F, établie en France, effectue le 10.07.2021 pour le compte d'un particulier non assujetti une prestation consistant à donner un droit d'accès (ticketing) à une pièce de théâtre en Belgique.

La société F ne s'est pas inscrite dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel la prestation (droit d'accès à une activité culturelle) est réputée être effectuée.

Conformément à l'article 53, § 2, du Code de la TVA, la société F ne doit pas émettre de facture puisqu'elle a effectué une prestation de services pour une personne physique non assujettie.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

420

420

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

7. La société G, établie aux Pays-Bas effectue le 10.07.2021 pour le compte d'un particulier non assujetti une prestation consistant en des travaux immobiliers sur un bâtiment situé en Belgique.

La société G ne s'est pas inscrite dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, la Belgique est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel la prestation (travail immobilier) est réputée être effectuée.

Conformément à l'article 1^{er}, 3^o, de l'arrêté royal n° 1, pris en exécution de l'article 53, § 2, alinéa 5, du Code de la TVA, la société E doit émettre une facture puisqu'elle a effectué une prestation de services localisée en Belgique consistant en des travaux immobiliers effectuées pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

421

421

3. Exercices

LawTax

C. Prestation du service fournie à une personne non assujettie

8. La société H, établie en Belgique, effectue le 10.07.2021 un transport intracommunautaire de biens d'Allemagne en Belgique pour le compte d'un particulier non assujetti.

La société G ne s'est pas inscrite dans le Régime de l'Union - OSS.

Conformément à l'article 53decies, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, l'Allemagne est compétente pour fixer les règles de facturation, en tant qu'Etat membre dans lequel la prestation (transport intracommunautaire de biens) est réputée être effectuée.

Il appartient à l'administration fiscale allemande de déterminer si la société H doit émettre une facture.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

422

422

B. Obligations comptables (circulaire 72/2021 point 8.2.)

1. Registres à tenir
2. Journal des recettes – inscription distincte pour calcul seuil 10.000€
3. Agrément des représentants responsables, des personnes préalablement agréées et des intermédiaires

B. Obligations comptables (circulaire 72/2021 point 8.2.)

1. Registres à tenir dans le cadre de la nouvelle législation
 - Registre à tenir pour l'application d'un des régimes particuliers visés par les articles 58ter et 58quater du Code de la TVA;
 - Registre à tenir pour l'application du régime particulier visé par l'article 58quinquies du Code de la TVA;
 - Registre à tenir pour l'application du régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation par les déclarants en douane visé par l'article 58sexies du Code de la TVA;
 - Registres à tenir par les interfaces électroniques:
 - L'interface électronique s'est inscrite dans un des régimes particuliers du système OSS;
 - L'interface électronique agit comme acheteur-revendeur mais n'est pas inscrite dans un des régimes particuliers du système OSS;
 - L'interface électronique n'agit pas comme acheteur-revendeur

B. Obligations comptables

LawTax

1. Registres à tenir dans le cadre de la nouvelle législation

- **Registre à tenir pour l'application d'un des régimes particuliers visés par les articles 58ter et 58quater du Code de la TVA**

Sont visés les assujettis qui bénéficient du régime particulier applicable aux services fournis par des assujettis non établis sur le territoire de la Communauté prévu par l'article 58ter, du Code de la TVA et les assujettis qui bénéficient du régime particulier applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens, aux livraisons de biens à l'intérieur d'un Etat membre effectuées par des interfaces électroniques facilitant ces livraisons et aux services fournis par des assujettis établis sur le territoire de la Communauté, mais non dans l'Etat membre de consommation prévu à l'article 58quater, du Code de la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

425

425

B. Obligations comptables

LawTax

Les art 58ter et quater §§7 C TVA prévoient qu'une comptabilité est tenue par les assujettis concernés, sous la forme d'un registre des opérations relevant de ce régime particulier qui est suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'Etat membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration.

L'article 26bis § 1^{er} AR n°1, pris en exécution des articles 58ter, § 8, et 58quater, § 9, du Code de la TVA, vise la comptabilité aux fins de la TVA qui doit être tenue par les assujettis qui font usage des régimes particuliers visés par les articles 58ter et 58quater du Code de la TVA, à l'exclusion des assujettis visés à l'article 54ter du Code de la TVA. L'obligation de tenir une telle comptabilité est prévue respectivement aux articles 58ter, § 7 et 58quater, § 7, du Code de la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

426

426

B. Obligations comptables

LawTax

S'agissant des mentions que doit contenir ce registre, l'article 63 quater, paragraphe 1^{er}, du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du conseil du 15.03.2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE fixe une présomption selon laquelle ce registre est considéré comme suffisamment détaillé lorsqu'il contient, selon l'hypothèse visée, les informations suivantes :

- l'Etat membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ou les prestations de services sont fournies ;
- la description et la quantité des biens livrés ou le type de services prestés ;
- la date de la livraison des biens ou de la prestation des services ;
- la base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ainsi que toute augmentation ou réduction ultérieure de cette base d'imposition ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

427

427

B. Obligations comptables

LawTax

- le taux TVA appliqué et le montant de TVA dû, avec indication de la devise utilisée ;
- la date et le montant des paiements reçus ainsi que tout acompte reçu avant la prestation des services ;
- lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture ;
- en ce qui concerne les biens, les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur et, en ce qui concerne les services, les informations utilisées pour déterminer le lieu où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle ;
- en ce qui concerne les biens, tout élément de preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de TVA appliqué.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

428

428

B. Obligations comptables

LawTax

En vertu de l'effet direct de l'article 63 quater, paragraphe 1, du règlement d'exécution n° 282/2011 dans le droit belge, aucune autre mention ou information supplémentaire n'est requise bien que l'assujetti puisse naturellement, de sa propre initiative, inclure de telles informations dans ses registres. Les informations reprises ci-dessus sont considérées, en vertu de cette disposition, comme nécessaires mais suffisantes pour permettre aux administrations des Etats membres de consommation concernés, de vérifier la correcte application des régimes particuliers visés.

Les informations contenues dans la comptabilité doivent être mises à disposition par voie électronique à toute réquisition des agents de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi qu'à celle des agents de l'administration compétente de l'Etat membre de consommation.

Ces informations doivent être conservées pendant **dix ans** à compter de l'expiration de l'année au cours de laquelle l'opération a eu lieu.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

429

429

B. Obligations comptables

LawTax

- Registre à tenir pour l'application du régime particulier visé par l'article 58quinquies du Code de la TVA

Est visé l'assujetti qui bénéficie du régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers prévu par l'art 58quinquies CTVA.

L'article 58quinquies, § 7, du Code de la TVA prévoit qu'une comptabilité est tenue par l'assujetti ou par l'intermédiaire pour chacun des assujettis qu'il représente, sous la forme d'un registre des opérations relevant de ce régime particulier qui est suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'Etat membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration.

L'article 26bis, § 2, de l'arrêté royal n° 1 pris en exécution de l'article 58quinquies, § 9, du Code de la TVA, vise la comptabilité qui doit être tenue par les assujettis qui font usage du régime particulier visé par l'article 58quinquies du Code de la TVA, à l'exclusion des assujettis visés à l'article 54ter du Code de la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

430

430

B. Obligations comptables

LawTax

S'agissant des mentions que doit contenir ce registre, l'article 63quater, paragraphe 2, du règlement d'exécution n° 282/2011 fixe une présomption selon laquelle ce registre est considéré comme suffisamment détaillé lorsqu'il contient les informations suivantes :

- l'Etat membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ;
- la description et la quantité des biens livrés ;
- la date de la livraison des biens ;
- la base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ;
- toute augmentation ou réduction ultérieure de la base d'imposition ;
- le taux de TVA appliqué ;
- le montant de TVA dû, avec indication de la devise utilisée ;
- la date et le montant des paiements reçus ;
- lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

431

431

B. Obligations comptables

LawTax

- les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ;
- une preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de TVA appliqué ;
- le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération ;
- le numéro unique de l'envoi lorsque cet assujetti intervient directement à la livraison.

➤ En vertu de l'effet direct de l'art 63quater §2 règlement d'exécution n° 282/2011 dans le droit belge, aucune autre mention ou information supplémentaire n'est requise bien que l'assujetti ou l'intermédiaire qui le représente puisse naturellement, de sa propre initiative, inclure de telles informations dans ses registres. **Les informations reprises ci-dessus sont considérées, en vertu de cette disposition, comme nécessaires mais suffisantes pour permettre aux administrations des EM de consommation concernés, de vérifier la correcte application des régimes particuliers visés.**

➤ L'article 58quinquies, § 7, du Code de la TVA précise les obligations comptables qui reposent sur les assujettis qui font usage de ce régime.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

432

432

B. Obligations comptables

LawTax

- Les informations contenues dans la comptabilité doivent être mises à disposition par voie électronique à toute réquisition des agents de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi qu'à celle des agents de l'administration compétente de l'Etat membre de consommation (article 369quinquies, paragraphe 2, de la directive 2006/112/CE).
- Ces informations doivent être conservées pendant **dix ans** à compter de l'expiration de l'année au cours de laquelle l'opération a eu lieu.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

433

433

B. Obligations comptables

LawTax

- **Registre à tenir pour l'application du régime particulier de déclaration et de paiement de la TVA à l'importation par les déclarants en douane visé par l'article 58sexies du Code de la TVA**

Conformément à l'article 58sexies, § 4, du Code de la TVA, une comptabilité est tenue par les personnes qui présentent les biens auprès de l'Administration générale des Douanes et Accises pour le compte de la personne destinataire des biens et qui font usage du régime particulier visé par l'article 58sexies du Code de la TVA. Cette comptabilité est tenue sous la forme d'un registre des opérations relevant de ce régime particulier. Ce registre doit être suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale ou douanière de l'Etat membre d'importation de vérifier l'exactitude de la déclaration mensuelle visée à l'article 58sexies, § 3, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA.

L'article 26bis, § 3, de l'arrêté royal n° 1 pris en exécution de l'article 58sexies, § 5, du Code de la TVA, vise la comptabilité qui doit être tenue par les assujettis qui font usage de ce régime particulier visé par l'article 58sexies du Code de la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

434

434

B. Obligations comptables

LawTax

Le règlement d'exécution n° 282/2011 ne fixe en l'espèce aucune présomption quant aux mentions suffisantes permettant de considérer que les obligations relatives à la comptabilité de ces opérations sont remplies.

L'article 26bis, § 3, de l'arrêté royal n° 1 prévoit donc une série de mentions obligatoires qui doivent permettre aux administrations concernées de vérifier l'exactitude de la déclaration mensuelle précitée et le respect des conditions d'application du régime de simplification visé à l'article 58sexies du Code de la TVA.

Il est par conséquent prévu que dans ledit registre, la personne qui présente les biens auprès de l'Administration générale des douanes et accises pour le compte de la personne destinataire des biens, inscrit, pour chaque opération, les informations suivantes :

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

435

435

B. Obligations comptables

LawTax

1. un numéro d'ordre ;
2. la date de l'importation ou la période au cours de laquelle l'importation a eu lieu ;
3. le nom et l'adresse du destinataire des biens importés visé à l'art 6 AR n° 7, du 29.12.1992, relatif aux importations de biens pour l'applications de la TVA ;
4. la description des biens importés ;
5. l'indication du taux applicable, de la base d'imposition et du montant de la taxe due pour chaque bien contenu dans l'envoi ;
6. le cas échéant, l'indication de la disposition applicable de la directive ou de la disposition nationale correspondante, ou toute autre mention indiquant que la livraison de biens ou la prestation de services est exonérée ;
7. la valeur intrinsèque de l'envoi dans lequel les biens importés sont contenus ;
8. le cas échéant, la date à laquelle la déclaration en douane a été annulée et la destination des biens faisant l'objet de cette déclaration annulée.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

436

436

B. Obligations comptables

LawTax

- La mention de la date à laquelle la déclaration en douane a été annulée et de la destination des biens faisant l'objet de cette déclaration annulée vise le cas où les biens font l'objet d'une déclaration en douane par le déclarant, préalablement au moment où la TVA due par le redevable de la taxe due à l'importation sera perçue par le déclarant. Dans l'hypothèse où le bien serait refusé par le client final et qu'il ne s'acquitterait pas, entre les mains du déclarant, de la taxe due à l'importation en vertu du présent régime, le déclarant devrait alors procéder à l'annulation de la déclaration en douane effectuée par rapport aux biens importés mais refusés par le client final.

Dans cette hypothèse, il convient dès lors, pour des raisons de suivi des biens et de correcte application de la taxe, que ce registre mentionne la date à laquelle l'annulation de la déclaration en douane a été effectuée et la destination effective des biens qui font l'objet de cette déclaration en douane annulée (par ex. réexportation ou destruction des biens).

- Il est également précisé que ce registre doit, sur demande, être mis à la disposition de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée par voie électronique.

En revanche, en ce qui concerne le délai de conservation de ce registre, aucune spécification n'est apportée. Dès lors qu'aucun délai spécifique n'est prévu ni dans la [directive 2006/112/CE](#) ni à l'[article 58sexies CTVA](#), le délai de conservation de **sept ans** prévus par l'[art 60 § 4 CTVA](#), s'applique en l'espèce.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

437

437

B. Obligations comptables

LawTax

▪ Registres à tenir par les interfaces électroniques

L'[article 54ter, alinéa 1^{er}](#), du [Code de la TVA](#) dispose que tout assujetti, à l'exclusion des unités TVA au sens de l'article 4, § 2, ainsi que les membres d'une unité TVA au sens de l'article 4, § 2, qui facilite par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, la livraison de biens ou la prestation de services dans la Communauté à une personne non assujettie, tient une comptabilité sous forme de registres dans laquelle il consigne ces opérations.

Ces registres permettent à l'administration fiscale des Etats membres où ces opérations ont lieu de vérifier que la TVA a été correctement appliquée.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

438

438

B. Obligations comptables

LawTax

L'article 54 quater, alinéa 1^{er}, du règlement d'exécution n° 282/2011 stipule que l'assujetti visé à l'article 242bis de la directive 2006/112/CE (l'interface électronique qui facilite la livraison de biens ou la prestation de services dans la Communauté à une personne non assujettie), dans le cas de livraisons pour lesquelles il est réputé avoir reçu et livré les biens lui-même conformément à l'article 14bis de la directive 2006/112/CE ou lorsqu'il s'entremet dans une prestation de services fournis par voie électronique pour lesquels il est présumé agir en son nom propre conformément à l'article 9bis de ce règlement d'exécution n° 282/2011, tient, comme tout assujetti qui réalise lui mêmes des livraisons de biens ou des prestations de services, les registres suivants :

- les registres visés à l'art 63quater du règlement d'exécution n° 282/2011, lorsque l'assujetti a choisi d'appliquer un des régimes particuliers prévus au titre XII, chapitre 6, directive 2006/112/CE du système OSS (il s'agit des registres visés à art 26bis AR n° 1) ;
- les registres visés à l'art 242 de la directive 2006/112/CE, lorsque l'assujetti n'a pas choisi d'appliquer l'un des régimes particuliers prévus au titre XII, chapitre 6, de la directive 2006/112/CE.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

439

439

B. Obligations comptables

LawTax

➤ L'interface électronique s'est inscrite dans un des régimes particuliers du système OSS (visés aux articles 58ter à 58quinquies du Code de la TVA)

L'article 26ter, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1, pris en exécution de l'article 54ter, alinéa 4, du Code de la TVA, vise la comptabilité aux fins de la TVA qui doit être tenue par l'assujetti visé à l'article 54ter du Code de la TVA qui choisit d'appliquer l'un des régimes particuliers du système OSS (visés aux articles 58ter à 58quinquies du Code de la TVA).

Il s'agit des registres visés à l'article 26bis, de l'arrêté royal n° 1. Les informations à y reprendre sont celles qui sont prévues à l'article 63quater du règlement d'exécution n° 282/2011 et pour lesquelles il est renvoyé plus haut (deux premiers types de registre visés aux points 8.2.1.1. et 8.2.1.2. de la circ. 72/2021).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

440

440

B. Obligations comptables

LawTax

➤ L'interface électronique agit comme acheteur revendeur mais ne s'est pas inscrite dans un des régimes l'un des régimes particuliers du système OSS (visés aux articles 58ter à 58quinquies du Code de la TVA)

L'article 26ter, § 2, de l'arrêté royal n° 1 vise la comptabilité aux fins de la TVA qui doit être tenue par l'assujetti visé à l'article 54ter du Code de la TVA qui choisit de ne pas appliquer l'un des régimes particuliers du système OSS. Est visée ici la tenue d'une comptabilité suffisamment détaillée pour permettre l'application de la TVA et son contrôle par l'administration fiscale. Cette comptabilité est déterminée par les Etats membres conformément à l'article 242 de la directive 2006/112/CE.

Dans un souci de cohérence et d'uniformisation, l'article 26ter, § 2, de l'arrêté royal n° 1, prévoit que l'assujetti visé à l'article 54ter du Code de la TVA qui choisit de ne pas appliquer l'un des régimes particuliers du système OSS sera également tenu de reprendre dans les registres visés à l'article 54ter du Code de la TVA les mêmes mentions que celles qu'il serait tenu de reprendre s'il faisait usage d'un des régimes de simplification prévus aux articles 58ter à 58quinquies du Code de la TVA. Ces informations sont celles qui sont prévues à l'article 63 quater du règlement d'exécution n° 282/2011.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

441

441

B. Obligations comptables

LawTax

Ces mentions sont, dans le cas présent, expressément reprises dans l'article 26ter, § 2, de l'arrêté royal n° 1 dès lors que l'article 63quater du règlement d'exécution n° 282/2011 n'est pas directement applicable dans le droit belge dans cette hypothèse particulière, mais qu'il inspire la présente obligation.

Il est par conséquent prévu que la plateforme électronique reprend dans les registres, pour toute livraison pour laquelle elle agit conformément aux conditions de l'article 13bis du Code de la TVA et pour tout service fourni par voie électronique pour lequel il agit conformément à l'article 9bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 du conseil du 15.03.2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, les données suivantes, si elle n'a pas choisi d'appliquer l'un des régimes particuliers visés aux articles 58ter, 58quater et 58quinquies du Code de la TVA :

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

442

442

B. Obligations comptables

LawTax

1. l'Etat membre de consommation dans lequel les livraisons de biens sont effectuées ou les prestations de services sont fournies ;
2. le type de services prestés ou la description et la quantité des biens livrés ;
3. la date de la livraison des biens ou de la prestation des services ;
4. la base d'imposition, avec indication de la devise utilisée ;
5. toute augmentation ou réduction ultérieure de la base d'imposition ;
6. le taux de TVA appliqué ;
7. le montant de TVA dû, avec indication de la devise utilisée ;
8. la date et le montant des paiements reçus ;
9. tout acompte reçu avant la livraison des biens ou la prestation des services ;
10. lorsqu'une facture est émise, les informations figurant sur la facture ;
11. en ce qui concerne les services, les informations utilisées pour déterminer le lieu où le preneur est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle et, en ce qui concerne les biens, les informations utilisées pour déterminer le lieu de départ et le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ;
12. tout élément de preuve concernant un retour possible des biens, y compris la base d'imposition et le taux de TVA appliqué ;
13. le numéro de commande ou le numéro unique de la livraison de biens ;
14. le numéro unique de l'envoi lorsque cet assujéti intervient directement à la livraison.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

443

443

B. Obligations comptables

LawTax

En effet, qu'elle fasse ou non usage d'un de ces régimes, l'interface électronique qui facilite les opérations visées est considérée respectivement comme fournisseur ou prestataire aux fins de la TVA, conformément à l'article 13bis du Code de la TVA pour les livraisons visées et conformément à l'article 9 bis du règlement d'exécution (UE) n° 282/2011 pour les services visés, et partant, généralement comme redevable primaire de la TVA due sur ces opérations.

Selon la circulaire, le régime de simplification n'est qu'une modalité pour la déclaration et le paiement de la TVA due sur ces opérations. Elle considère dès lors que rien n'indique que les obligations comptables des interfaces électroniques soient, sur ce point précis, différentes pour la correcte application de la taxe due sur les opérations pour lesquelles elles sont réputées avoir reçu et livré les biens elles-mêmes ou lorsqu'elles s'entremettent dans une prestation de services fournis par voie électronique pour lesquels elles sont présumées agir en leur nom propre.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

444

444

B. Obligations comptables

LawTax

➤ L'interface électronique n'agit pas comme acheteur revendeur

L'article 54quater, paragraphe 2, du règlement d'exécution n° 282/2011 énumère les informations que l'assujetti doit conserver dans les registres visés à l'article 242bis de la directive 2006/112/CE, transposé à l'article 54ter, du Code de la TVA en ce qui concerne les opérations autres que celles visées au paragraphe 1^{er} de cette disposition (et visées aux paragraphes 1^{er} et 2 de l'article 26ter, de l'arrêté royal n° 1).

L'article 26ter, § 3, de l'arrêté royal n° 1 vise donc la comptabilité aux fins de la TVA qui doit être tenue par l'assujetti visé à l'article 54ter du Code de la TVA par rapport aux autres opérations que celles visées à l'article 26, §§ 1^{er} et 2, de l'arrêté royal n° 1.

Cela concerne entre autres les livraisons pour lesquelles il n'est pas réputé avoir reçu et livré les biens lui-même conformément à l'article 13bis du Code de la TVA ou lorsqu'il s'entremet dans une prestation de services fournis par voie électronique pour lesquels il n'est pas présumé agir en son nom propre conformément à l'article 9bis du règlement d'exécution n° 282/2011.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

445

445

B. Obligations comptables

LawTax

➤ Les informations que doit contenir le registre sont les suivantes, conformément à l'article 54quater §2 du règlement d'exécution n° 282/2011 :

- le nom, l'adresse postale et l'adresse électronique ou le site internet du fournisseur dont les opérations sont facilitées par l'utilisation de l'interface électronique et, si ces données sont disponibles, le numéro d'identification TVA ou le numéro fiscal national du fournisseur ou prestataire et le numéro de compte bancaire ou le numéro de compte virtuel du fournisseur ou prestataire ;
- une description des biens, leur valeur, le lieu d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens, ainsi que le moment de la livraison et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération ;
- une description des services, leur valeur, des informations permettant d'établir le lieu et le moment de la prestation et, si ces données sont disponibles, le numéro de commande ou le numéro unique de l'opération.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

446

446

B. Obligations comptables

LawTax

La tenue de ces registres doit permettre à l'administration des Etats membres où ces opérations ont lieu de vérifier que la TVA a été correctement appliquée par les assujettis qui, au travers de cette interface électronique, réalisent des opérations dans la Communauté.

Pour les unités TVA, l'article 26ter, § 4, de l'arrêté royal n° 1, précise que cette obligation incombe aux seuls membres de ces unités TVA, pour les opérations qui les concernent.

En vertu de l'article 26ter, § 5, de l'arrêté royal n° 1, la communication de ces registres, sur demande, à l'administration fiscale des Etats membres où les opérations ont lieu, se fait exclusivement par voie électronique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

447

447

B. Obligations comptables

LawTax

2. Journal des recettes – Inscription distincte pour le calcul du seuil de 10.000€

▪ Généralités

Compte tenu des modifications apportées aux règles de facturation en ce qui concerne les ventes à distance intracommunautaires de biens, l'obligation de facturation n'existe plus en ce qui concerne :

- les ventes à distance IC de biens effectuée à destination d'un autre Etat membre ou à destination de la Belgique pour laquelle l'assujetti a dépassé le seuil de 10.000 euros ou a opté pour la taxation dans l'Etat membre de destination, dans la mesure où il se prévaut du régime UE ou OSS Union (dans ce cas, les ventes à distance intracommunautaires de biens sont réputées être localisées conformément à l'article 15, § 1^{er}, 1^o, ou § 2, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA mais aucune facturation n'est imposée conformément à l'article 53, § 2, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code de la TVA).

Ces opérations doivent toutefois être inscrites dans le registre prévu à l'article 26bis, § 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1 ;

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

448

448

B. Obligations comptables

LawTax

- les ventes à distance intracommunautaires de biens effectuée à partir de la Belgique à destination d'un autre Etat membre dans la mesure où le fournisseur n'a pas dépassé, au cours de l'année civile en cours, ou au cours de l'année civile précédente, le seuil de 10.000 euros, et pour lesquelles il n'a pas opté pour la taxation dans cet Etat membre (dans ce cas, les ventes à distance IC de biens sont localisées conformément à l'article 14, § 2, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA et aucune facturation n'est imposée conformément à l'article 53, § 2, alinéa 1^{er}, 2^o, du Code de la TVA qui renvoie expressément à l'article 15, §§ 1^{er} et 2, du Code de la TVA).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

449

449

B. Obligations comptables

LawTax

➤ Afin de permettre le suivi du seuil de 10.000 euros, l'article 16, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 1 maintient l'obligation pour les assujettis établis en Belgique qui réalisent des ventes à distance intracommunautaires de biens localisées en Belgique sur la base de l'article 14, § 2, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA (dérogation prévue à l'article 15, § 2, alinéa 2, du Code de la TVA) d'établir à tout moment à la satisfaction des agents de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée le montant global de ces ventes à distance intracommunautaires de biens.

Cette obligation est étendue aux services TBE localisés en Belgique dès lors que le seuil de 10.000 euros comprend le chiffre d'affaires réalisé sur ces deux types d'opérations.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

450

450

B. Obligations comptables

LawTax

▪ Journal des recettes

L'article 16, § 1^{er}, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 1 prévoit que cette preuve est apportée au moyen d'une inscription distincte dans le journal de recettes visé à l'article 14, § 2, alinéa 1^{er}, 3°, de l'arrêté royal n° 1, avec indication de la nature des biens ou des services vendus, de la base d'imposition, de la taxe due et de l'Etat membre de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens ou dans lequel le preneur du service est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle, sauf dans l'hypothèse où une facture est établie (la facture reprise dans un facturier de sortie constituant alors une preuve suffisante).

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

451

451

B. Obligations comptables

LawTax

3. Agrément des représentants responsables, des personnes préalablement agréées et des intermédiaires

▪ Formalités pratiques

➤ Agrément d'un représentant responsable individuel

L'article 1^{er}, de l'arrêté royal n° 31 prévoit que l'assujetti qui n'est pas établi en Belgique et qui fait agréer un représentant responsable conformément à l'article 55, § 1^{er} ou § 2, du Code de la TVA, adresse au Centre PME Matières Spécifiques, une demande dans laquelle il indique l'identité complète du représentant responsable qu'il propose à l'agrément de l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette demande s'accompagne de la déclaration de commencement d'activité (formulaire 604A), à moins que l'assujetti qui n'est pas établi en Belgique, ne soit déjà identifié à la TVA en Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

452

452

B. Obligations comptables

LawTax

Le Centre PME Matières Spécifiques notifie l'agrément à l'assujetti qui n'est pas établi en Belgique et au représentant responsable.

Simultanément, dans la mesure où l'assujetti n'est pas déjà identifié à la TVA en Belgique, le Centre PME Matières Spécifiques lui communique également, ainsi qu'à son représentant responsable, le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée qui lui est attribué.

Lorsqu'un assujetti non établi en Belgique et à qui un numéro d'identification a été attribué, veut supprimer l'agrément de son représentant responsable mais poursuit son activité dans le pays, ou veut remplacer son représentant responsable par un autre, il en fait la déclaration au Centre PME Matières Spécifiques.

La responsabilité du représentant responsable dont l'agrément est supprimé ou qui est remplacé, est, dans ces circonstances, limitée aux opérations effectuées par l'assujetti non établi en Belgique jusqu'à la date d'acceptation par l'administration de la requête faisant l'objet de cette déclaration.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

453

453

B. Obligations comptables

LawTax

➤ Agrément d'un représentant global

L'article 2, § 2, de l'arrêté royal n° 31 prévoit que la personne qui entend obtenir un agrément pour représenter des assujettis non établis en Belgique en tant que représentant global adresse une demande au Centre PME Matières Spécifiques.

Lors de l'agrément de cette personne, le Centre PME Matières Spécifiques attribue un numéro global d'identification à la TVA et en fait la notification à la personne agréée.

La personne préalablement agréée est substituée à son commettant pour tous les droits accordés ou les obligations imposées à ce dernier par le Code de la TVA ou en exécution de celui-ci pour les opérations qu'il effectue ou qui lui sont fournies dans le pays sous le couvert du numéro d'identification global.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

454

454

B. Obligations comptables

LawTax

➤ Agrément d'un intermédiaire

L'article 2bis, de l'arrêté royal n° 31 prévoit que, préalablement à son identification, l'intermédiaire visé à l'article 58quinquies, § 3, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA, sur base de la déclaration visée dans cette disposition obtient un agrément de la part du Centre PME Matières Spécifiques.

Le Centre PME Matières Spécifiques notifie l'agrément à l'intermédiaire et lui communique simultanément, le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée qui lui est attribué et celui qui est attribué à l'assujetti ou aux assujettis pour le(s)quel(s) il est désigné, conformément à l'article 58quinquies, § 4, alinéas 2 et 3, du Code de la TVA.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

455

455

B. Obligations comptables

LawTax

➤ Caution

A partir du 01.07.2021, le système de sûretés prévu à l'article 3 de l'arrêté royal n° 31 à l'égard des représentants responsables et de personnes préalablement agréées est réformé de manière approfondie. Les nouvelles règles ainsi instaurées s'appliqueront également aux intermédiaires visés à l'article 58quinquies, § 3, alinéa 1^{er}, du Code de la TVA.

L'article 3, § 2, de l'arrêté royal n° 31 prévoit dorénavant qu'une sûreté peut être demandée au représentant responsable individuel, au représentant global et à l'intermédiaire pour garantir le recouvrement de tout ce qui pourrait devenir exigible à titre de taxes, amendes, intérêts de retard et frais.

Cette disposition rappelle que la sûreté peut consister en un cautionnement en numéraire, un cautionnement en valeurs ou un cautionnement personnel d'une compagnie d'assurances, d'une banque ou d'une caisse d'épargne privée qui exercent leur activité en Belgique.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

456

456

B. Obligations comptables

LawTax

L'article 3, § 3, de l'arrêté royal n° 31 fixe de manière uniforme le montant de cette sùreté à 10 % du solde des taxes dues pour une période de douze mois civils, qui découle des déclarations visées aux articles 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, 58ter, § 6, 58quater, § 6 et 58quinquies, § 6, du Code de la TVA, introduites au cours de l'année civile qui précède.

Par solde des taxes dues, il y a lieu d'entendre, en ce qui concerne la déclaration périodique à la TVA prévue à l'article 53, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, du Code de la TVA, le résultat de la taxe qui reste due suite au dépôt de cette déclaration, donc déduction faite des taxes qui ont fait l'objet d'une déduction dans cette déclaration. Ce montant correspond à la case [71] de cette déclaration.

Pour les autres déclarations dans lesquelles aucune déduction ne peut être opérée, cela correspond tout simplement à la taxe due en vertu de ces déclarations.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

457

457

B. Obligations comptables

LawTax

L'article 3, § 3, de l'arrêté royal n° 31 dispose en outre que lorsqu'il n'est pas possible d'établir une période de référence d'une année pour la détermination de cette sùreté (par exemple en cas de commencement d'activité), le montant de celle-ci est fixé de manière provisoire sur la base des estimations de taxes dues par la personne concernée. La sùreté est alors par la suite fixée de manière définitive le 30 avril de l'année suivante.

Par souci de proportionnalité et d'efficacité, il est prévu que le montant de la sùreté s'élève, en fonction du calcul précité, à un minimum de 7.500 euros et un maximum d'un million d'euros.

Le montant de la sùreté est fixé en tout état de cause pour une période qui prend fin le 31 décembre de la deuxième année qui suit le moment de la fixation de ce montant.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

458

458

B. Obligations comptables

LawTax

L'art 3 § 4 AR n° 31 prévoit enfin que le montant de cette sûreté fasse l'objet d'une révision en fonction de l'évolution de l'ampleur des engagements des personnes concernées, par exemple en cas d'augmentation ou de diminution des taxes dues constatées ou, pour les personnes préalablement agréées ou les intermédiaires en cas d'évolutions du nombre d'assujettis représentés.

En vue d'une révision éventuelle, cette comparaison entre les taxes dues sera évaluée au niveau de l'année qui précède, selon le cas, la fixation ou la modification de la sûreté.

Cette révision sera toujours effectuée par l'administration en cas de relèvement du montant de cette sûreté.

D'autre part, une révision peut être demandée par la personne concernée en cas de rabaissement de celle-ci.

En tout état de cause, aucune révision n'est effectuée lorsque la variation du montant de la sûreté n'atteint pas 10 %.

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

459

459

C. Entrée en vigueur et dispositions abrogatoires circulaire

Les nouvelles règles relatives au e-commerce et la circulaire 2021/C/72 du 27 juillet 2021 est d'application à partir du 01.07.2021.

Cette dernière circulaire abroge et modifie toutes les publications ou parties de publication publiées précédemment par l'administration qui ne sont pas en conformité avec les nouvelles règles de TVA telles que décrites ci-avant.

Notamment, elle abroge ou modifie les publications suivantes :

- circulaire n° 7 d.d. 27.04.1995 ;
- circulaire n° AFER 42/2007 (E.T.111.702) d.d. 09.11.2007, chapitre 7.3.1.3.2 ;
- décision TVA n° E.T.128.714 d.d. 09.02.2016.

LawTax

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

460

460



Merci pour votre attention...

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

461

461

Laurent Tainmont

Avocat associé-fondateur, spécialisé en droit fiscal

Professeur à l'Ecole Supérieure des Sciences fiscales (E.S.S.F. – I.C.H.E.C.)

Professeur à l'Université Libre de Bruxelles (U.L.B.)

Directeur des cours fiscaux et professeur de cours TVA à la Chambre belge des Comptables, Experts-comptables et conseils fiscaux de Bruxelles (CBC Bruxelles)

Administrateur (Trésorier) à l'O.B.F.G. (Ordre des Barreaux francophones et germanophone de Belgique)

LawTax

Avenue Louise **326/28**

1050 Bruxelles

GSM: 0479.594.574

Tél: 02.329.50.50

Fax: 02.521.31.79

lta@lawtax.be

APCH - TAINMONT LAURENT - Opérations internationales -
12/2021

462

462