NUMiBEL
CABINET D'EXPERTS-COMPTABLES
& DE CONSEILS FISCAUX
ACCOUNTANTS &
BELASTINGCONSULENTENKANTOOR

SEMINAIRE 03/02/2010

TABLEAUX SYNOPTIQUES TVA

Par Nathalie BOHET & Vincent DELVAUX

NUMiBEL
CABINET D'EXPERTS-COMPTABLES
& DE CONSEILS FISCAUX
ACCOUNTANTS &
BELASTINGCONSULENTENKANTOOR

TABLEAUX SYNOPTIQUES TVA

(par Nathalie Bohet, Expert-Comptable & Conseil Fiscal I.E.C.)

A. Méthodologie d'analyse TVA d'une opération

1° L'opération entre-elle dans le champ d'application de la TVA ?

4 conditions à réunir :

- ✓ Existence d'une opération entre plusieurs personnes et avec contrepartie
- ✓ Lien direct entre l'opération et la contrepartie
- ✓ L'opération est une livraison de bien (LB) ou une prestation de service (PS) effectuée dans le cadre d'une activité économique
- ✓ L'opération est effectuée par un assujetti agissant en tant que tel

Si conditions non remplies : opération hors champ d'application TVA (ex : service gratuit)

Exceptions : Sont assimilés à des LB ou PS :

- ✓ Le prélèvement ("vente à soi-même"; art 12), assimilé à une LB alors qu'il n'y a pas de contrepartie, ni même de cocontractant dans certains cas
- ✓ Le transfert (interne à l'entreprise; art 12 bis et 25quater), assimilé à une livraison/acquisition intracommunautaire alors qu'il n'y a pas de transfert de propriété
- ✓ L'utilisation privée d'un bien affecté à l'entreprise /ATN ("prêt à soi-même") ou travaux immobiliers pour soi-même (art 19) assimilée à une PS alors qu'il n'y a pas de contrepartie, ni même de cocontractant dans certains cas
- ✓ Le service fourni à une unité TVA par un établissement étranger d'un membre de l'unité (art 19 bis) assimilé à une PS alors qu'il ne s'agit pas d'une opération entre deux parties

2° Détermination de la nature de l'opération

- ✓ Livraison de bien si l'objet de la transaction est un bien (art 9) et ce bien fait l'objet d'un transfert du pouvoir d'en disposer comme un propriétaire (art 10)
- ✓ Sinon, c'est une prestation de services (art 18)

3° Détermination de la qualité du fournisseur ou prestataire

- ✓ Si assujetti agissant en tant que tel (art 4, 8 et 8 bis) : taxation de principe. Lieu de taxation ? voir localisation de l'opération au point 4°
- ✓ Si non : l'opération échappe à la TVA (art 2)

4° Localisation de l'opération

- ✓ Pour une LB : art 15 + déterminer le moment de la livraison (art 16 et 17)
- ✓ Pour une PS : art 21

Si opération non localisée en Belgique : la TVA belge n'est pas due. Si opération localisée en Belgique, la TVA belge est due en principe, sauf cas d'exonérations (art 39 à 44)

5° Vérification du redevable de la taxe (art 51)

B. *Nouveautés 2010 : localisation des prestations de services*

Définitions :

✓ **Prestation de service d'un assujetti à un assujetti = B2B**

La notion de client assujetti permettant de parler de relation Business To Business (B2B) est élargie. Ainsi, les prestations B2B couvrent, dans le nouveau régime, les prestations faites aux assujettis déposants mais également :

- Aux assujettis exemptés : avocats, notaires, médecins,... (art 44) déjà visés précédemment ;
- Aux franchisés (art 56) déjà visés précédemment ;
- Aux exploitants agricoles (art 57) déjà visés précédemment ;
- Aux personnes morales non assujetties identifiées par un n° de TVA (= pouvoirs publics identifiés pour la distribution de l'eau, ...) ;
- Aux assujettis mixtes déjà visés précédemment et aux assujettis partiels même si le service reçu n'est pas destiné à leur activité économique taxable.

✓ **Prestation de service d'un assujetti à un non assujetti (particulier, holding passif ou pouvoirs publics sans numéros de TVA) = B2C**

Localisation des prestations (art 21 et 21 bis):

	Avant 2010	A partir de 2010
A. *Règle générale de localisation des PS*	Au lieu d'établissement du prestataire	Prestation B2B: siège d'activité économique du preneur de services Prestation B2C: lieu d'établissement du prestataire
B. *Exceptions :*		
1° Intermédiaires	Voir ancien art 21 in extenso Régimes différents selon les opérations dans lesquelles ils s'entremettent	Prestation B2B : règle générale Prestation B2C : lieu de l'opération principale
2° Prestations matérielles		
a) Prestations à un bien immeuble	Prestations B2B et B2C : lieu de l'immeuble	Prestations B2B et B2C : lieu de l'immeuble
b) Expertises ou travaux portant sur des biens meubles corporels	Prestations B2B et B2C : Lieu d'exécution matérielle des prestations Exception B2B: Lieu du n° de TVA que le preneur donne si numéro d'un état membre autre que celui de la prestation et que les biens	Prestation B2B: règle générale Prestation B2C : lieu d'exécution matérielle de la prestation

	sortent de l'état membre de la prestation après prestation	
3° Transport et prestations accessoires		
a) transport de passagers	✚ Prestations B2B et B2C : endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues	✚ Prestations B2B et B2C : endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues
b) Transport de biens intracom	✚ Prestations B2B et B2C : lieu de départ du transport ✚ Exception B2B: lieu du numéro de TVA que le preneur donne, si numéro d'un état membre autre que celui du départ du transport	✚ Prestation B2B: règle générale ✚ Prestation B2C : lieu du départ du transport
c) Transport de biens domestique et extracommunautaire	✚ Prestations B2B et B2C : Endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues	✚ Prestation B2B: règle générale ✚ Prestation B2C : endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues
d) Activités accessoires aux transports telles que chargement, déchargement, manutention,…	✚ Prestations B2B et B2C : lieu d'exécution matérielle de la prestation ✚ Exception B2B: lieu du numéro de TVA que le preneur donne, si numéro d'un état membre autre que celui du départ du transport	✚ Prestation B2B: règle générale ✚ Prestation B2C : lieu d'exécution matérielle de la prestation
4° Prestations diverses (et droits d'accès y relatifs :2010): Culture, art, sport, science, éducation, divertissements et manifestations similaires (foires et expos) y compris les services des organisateurs de telles activités et les services accessoires à ces activités	✚ Prestations B2B et B2C : lieu d'exécution matérielle des prestations	*A. <u>Année 2010 :</u>* ✚ Prestations B2B et B2C : lieu d'exécution matérielle des prestations *B. <u>Années 2011 et suivantes :</u>* ✚ Prestation B2B: ✓ droit d'accès à ces manifestations : lieu d'exécution ✓ pour tout le reste : règle générale ✚ Prestations B2C : lieu d'exécution matérielle des prestations
5° Restaurants et restauration	✚ Prestations B2B et B2C : lieu d'exécution matérielle des prestations	✚ Prestations B2B et B2C : lieu d'exécution matérielle des prestations. **Si exécutées à bord de navires, aéronefs, trains pour la partie de trajet effectuée à l'intérieur de la communauté : lieu de départ du transport de passagers.**

6° Locations		
a) Locations de moyens de transports		
✓ *Locations de courte durée de moyens de transports (<=30 jours et <=90 jours pour moyens maritimes)*	Prestations B2B et B2C : endroit où le moyen de transport est utilisé dans 2 cas : - Si loueur établi en Belgique et que le moyen de transport est utilisé hors CE - Si loueur établi hors CE Sinon, règle générale	- Prestations B2B et B2C : lieu de mise à disposition
✓ *Locations de longue durée de moyens de transports (>30 jours et >90 jours pour moyens maritimes)*	Prestations B2B et B2C : endroit où le moyen de transport est utilisé dans 2 cas : - Si loueur établi en Belgique et que le moyen de transport est utilisé hors CE - Si loueur établi hors CE Sinon, règle générale	*A. <u>Années 2010 à 2012:</u>* - Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: règle générale (lieu prestataire) *B. <u>Années 2013 et suivantes :</u>* - Prestation B2B : règle générale (lieu du preneur) - Prestation B2C : lieu du preneur sauf si location d'un bateau de plaisance par un prestataire à partir de son siège d'activité > 90 jours : endroit où le bateau est mis à disposition (précis TVA 2009)
b) Locations de biens meubles corporels sauf moyens de transports	- Prestation B2B : lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	- Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
c) Location de biens immeubles	- Prestations B2B et B2C : lieu de l'immeuble	- Prestations B2B et B2C : lieu de l'immeuble
7° Services fournis par voie électronique	- Prestation B2B : Lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE: lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE *(en Belgique [1])* ✓ et prestataire hors CE : lieu du preneur *(Belgique[1])* ✓ et prestataire dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	- Prestation B2B : règle générale (lieu du preneur) - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE: lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE ✓ et prestataire hors CE : lieu du preneur ✓ et prestataire dans CE : lieu du prestataire (règle générale B2C)

	[1]Autres pays CE : peut différer selon option	
8° Télécommunication, radiodiffusion et télévision	- Prestation B2B : Lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE: lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE *(utilisation et exploitation en Belgique[1])* ✓ et prestataire hors CE : lieu du preneur *(Belgique[1])* ✓ et prestataire dans CE : lieu du prestataire (règle générale) *[1]Autres pays CE : peut différer selon option*	*<u>Années 2010 à 2014:</u>* - Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE ✓ et prestataire hors CE : lieu du preneur ✓ et prestataire dans CE : lieu du prestataire (règle générale B2C)
9° Incorporel : a) Cession, concession de droits d'auteur, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce ou autres droits similaires b) Les obligations de ne pas exercer une activité professionnelle ou un droit visé sous a)	- Prestation B2B : lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	- Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
10° Publicité	- Prestation B2B : lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	- Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
11° Conseils : Prestations de nature intellectuelles fournies par les conseillers, ingénieurs, bureaux d'études, avocats, experts-comptables, … ainsi que le traitement de données et la fourniture	- Prestation B2B : lieu du preneur - Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	- Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) - Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)

d'informations		
12° Les opérations bancaires, financières, d'assurance et réassurance sauf location de coffres-forts	✚ Prestation B2B : lieu du preneur ✚ Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	✚ Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) ✚ Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
13° La mise à disposition de personnel	✚ Prestation B2B : lieu du preneur ✚ Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	✚ Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) ✚ Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
14° La fourniture d'un accès aux systèmes de distribution du gaz naturel et de l'électricité ainsi que les services de transport ou de transmission par l'entreprise de ces systèmes, et la fourniture d'autres services liés.	✚ Prestation B2B : lieu du preneur ✚ Prestations B2C : A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)	✚ Prestation B2B: règle générale (lieu preneur) ✚ Prestation B2C: A. Si preneur établi hors CE : lieu du preneur B. Si preneur établi dans CE : lieu du prestataire (règle générale)
15° Possibilité de déroger à certaines dispositions	Dérogations en 7° et 8° *[1]Autres pays CE : peut différer selon option*	Possibilité pour les états de déroger à certaines situations. La Belgique n'a pas encore publié ses décisions.

<u>Mentions à apposer sur les factures de prestations de services quand la redevabilité de la TVA a été reportée vers le preneur (=pas de TVA sur la facture)</u>

A. <u>Pour les clients UE</u>

Les 27 États membres : Allemagne, Autriche, Belgique, Bulgarie, Chypre, Danemark, Espagne, Estonie, Finlande, France, Grèce, Hongrie, Irlande, Italie, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Malte, Pays-Bas, Pologne, Portugal, Roumanie, Royaume-Uni, République tchèque, Slovaquie, Slovénie, Suède

« Transaction localisée hors Belgique sur base de l'article 44 de la Directive TVA. TVA due par le cocontractant selon l'article 196 de la Directive TVA. »

B. <u>Pour les clients non UE</u>

« Transaction localisée hors de la Belgique sur base de l'article 44 de la Directive TVA »

Définition travaux intellectuels

« les travaux intellectuels tels que les travaux de gestion, d'organisation, d'étude, de contrôle, d'expertise, d'évaluation, d'analyse, de réception, y compris les prestations des personnes exerçant la profession libérale d'architecte, d'ingénieur, de chimiste, de conseil en brevets, de géomètre-expert immobilier, etc.; »

Constituent notamment des travaux visés par cette disposition : 142/2 **Chap. III : prestations de service** (1er octobre 2007)

- ✓ *les services effectués par les réviseurs d'entreprises*, sauf évidemment lorsqu'ils agissent dans un lien de subordination par rapport à la personne qui leur a confié une mission (par exemple, en qualité de liquidateurs d'une société : v. n° 80, 4°);
- ✓ *la fourniture de données en matière d'informatique* (Décision E.T. 27.754 du 03.02.1978 - *Revue de la TVA n° 34, p. 293, n° 638*); en ce qui concerne le service qui consiste en la fourniture de renseignements en matière d'informatique à l'Armée belge, par une entreprise établie à l'étranger, il a été décidé que ce service est réputé avoir lieu à l'étranger, par application de l'article 21, § 2, du Code, étant donné que l'Armée belge n'est pas une entreprise au sens de l'article 21, § 3, 7°, d) (Décision E.T. 30.841 du 22.11.1978 - *Revue de la TVA n° 39, p. 185, n° 686* et erratum dans la *Revue de la TVA n° 40, p. 472*);
- ✓ *la mise à disposition d'informations boursières*;
- ✓ *la fourniture d'une assistance téléphonique pour l'emploi d'un programme informatique;*
- ✓ *les prestations de services qui consistent en la traduction, la correction ou la composition de tout texte, ainsi que les prestations de services fournies par les interprètes* (Décision E.T. 28.456 du 14.07.1978 - *Revue de la TVA n° 37, p. 869, n° 667*);
- ✓ *la fourniture d'études de marchés* (Décision E.T. 29.377 du 22.12.1978 - *Revue de la TVA n° 39, pp. 185-186, n° 687*);
- ✓ *la mise à disposition du fichier des adresses des abonnés à une revue, par l'éditeur de celle-ci* (Décision E.T. 31.320 du 15.03.1979 - *Revue de la TVA n° 40, p. 466, n° 692*) :
- ✓ *la fixation de la valeur des parts sociales d'une société* (Décision E.T. 27.720 du 20.02.1979 - *Revue de la TVA n° 40, pp. 466-469, n° 693*);
- ✓ *les opérations qu'une filiale ayant une personnalité juridique propre effectue pour le compte de sa société mère et qui ont pour objet le contrôle de l'étude du marché, des ventes et des activités administratives des autres filiales de cette société* (Décision E.T. 29.079 du 12.07.1979 - *Revue de la TVA n° 42, pp. 614-615, n° 719*); **Chap. III : prestations de service** 142/3 (1er octobre 2007)
- ✓ *Les prestations des experts judiciaires à l'exception des prestations qui ont trait à l'expertise d'un bien meuble ou immeuble par nature* (V. Circ 15/1979)
- ✓ *Les prestations de services qui ont pour objet la sélection de personnes en vue de leur engagement par le preneur de service* (Décision ET 38.03.1981 – Revue de la TVA n° 49 pp. 460-461, n°757)

Ne constituent pas des travaux visés par cette disposition : les travaux de secrétariat,...