

PACIOLI



Requalification d'intérêts en dividendes : du neuf ?

Depuis notre précédente contribution sur la question de l'application de l'article 18, 4^e du C.I.R. 92 ⁽¹⁾, la jurisprudence a connu une évolution récente et qui nous paraît d'importance.

Un bref rappel s'impose, pour comprendre toute l'importance de l'arrêt prononcé le 4 septembre 2009 par la Cour de cassation ⁽²⁾.

La requalification d'intérêts en dividendes est particulièrement sujette à discussion lorsque les intérêts alloués ou attribués à un dirigeant sont la conséquence d'un apport ou quasi-apport, dont la rémunération se trouve différée dans le temps.

La jurisprudence des cours et tribunaux était majoritairement favorable à la thèse de contribuables soutenant qu'un prix d'achat différé constitue l'une des modalités de la cession et ne peut être regardée comme un prêt accordé par le dirigeant à sa société ⁽³⁾. A défaut de définition spécifique du prêt en matière fiscale, il convient selon ces décisions de s'en référer à la notion civile, laquelle vise « *un contrat par lequel une personne, appelée prêteur, remet une chose à une autre, appelée emprunteur, pour s'en servir, et à charge de la restituer après usage, ou au terme convenu* » ⁽⁴⁾.

Dans un arrêt prononcé le 16 novembre 2006, la Cour de cassation a cependant décidé que « *les termes 'prêt d'argent', (...) peuvent revêtir la forme d'une inscription*

au compte courant de l'actionnaire ou de la personne qui exerce un mandat ou des fonctions qui y sont visées. L'arrêt qui considère que ces termes ne peuvent être étendus 'aux opérations réalisées dans le cadre d'un compte courant' (...) viole l'article 18 du Code des impôts sur le revenu 1992 » ⁽⁵⁾.

L'administration fiscale en a conclu, sans doute un peu hâtivement, que toute inscription en compte courant pouvait révéler un prêt ou, du moins, que la Cour de cassation estimait désormais qu'il n'était plus besoin d'une « *remise de fonds* » pour qu'il soit question d'un prêt au sens fiscal du terme.

Nous relevions déjà dans ces colonnes, voici quelques mois, le fait que les cours et tribunaux n'estimaient pas, pour l'essentiel, devoir modifier leur jurisprudence et nous concluons en indiquant partager ce sentiment.

⁽⁵⁾ Cass., 16 novembre 2006, www.fiscalnet.be

SOMMAIRE

- **Requalification d'intérêts en dividendes : du neuf ?** **1**
- **Frais de sécurisation : petite mise au point** **2**
- **TVA - Modification des obligations déclaratives TVA au 1^{er} janvier 2010** **3**
- **Répondu pour vous : formalités en cas de régime de la marge** **7**

⁽¹⁾ Publiée dans le *Pacioli*, n° 267 du 19 janvier 2009

⁽²⁾ Cass., 4 septembre 2009, www.fiscalnet.be

⁽³⁾ Cf. les décisions publiées en note subpaginale 6 de notre contribution du 19 janvier 2009

⁽⁴⁾ Cf. article 1895 du Code civil

Statuant sur un pourvoi formé contre un arrêt de la Cour d'appel de Liège du 25 janvier 2008, la Cour de cassation vient de rendre une intéressante décision qui déforce considérablement la position adoptée par l'administration ⁽⁶⁾.

En effet, la Cour décide qu'« à défaut de définition particulière dans la loi fiscale, il y a lieu d'entendre par prêt d'argent, conformément au droit commun, le contrat par lequel le prêteur remet de l'argent à l'emprunteur en vue de lui permettre de s'en servir et à charge pour ce dernier de le lui restituer au terme convenu. Un prêt d'argent, au sens de l'article 18, alinéa 2, précité, peut être constaté par une inscription au compte courant de l'actionnaire ou de la personne qui exerce un mandat ou des fonctions qui sont visés à l'article 32, alinéa 1er, 1°, mais une telle inscription n'implique pas nécessairement l'existence d'un contrat de prêt au sens de cette disposition ».

La Cour en conclut que l'arrêt attaqué a pu valablement considérer qu'il existait une créance de prix et non un prêt, de sorte que la requalification prévue à l'article 18 du C.I.R. 1992 ne pouvait s'appliquer.

A notre avis, il s'agit d'une confirmation claire de la jurisprudence majoritaire et favorable aux contribuables.

Si elle désire appliquer la requalification des intérêts en dividendes, l'administration devra donc établir l'existence d'une remise effective de fonds par le dirigeant à sa société, ce qui ne correspond pas aux pratiques habituelles en la matière. Il ne suffira pas d'établir que le prix de cession n'a pas été réglé et porte intérêt au profit du créancier.

Nous ne pouvons que nous réjouir de cette décision, dès lors que nous concluons notre précédent article en appelant de nos vœux une harmonisation jurisprudentielle et la fin d'une longue période d'insécurité juridique pour les contribuables.

Olivier ROBIJNS
Avocat au Barreau de Liège
Cabinet d'avocats HERVE



Frais de sécurisation : petite mise au point

La loi-programme du 8 juin 2008 avait instauré, pour les frais faits ou supportés à partir du 1^{er} janvier 2009, une déductibilité à concurrence de 120 % de ceux-ci.

En matière d'I.P.P., l'article 64^{ter} C.I.R. 92 stipule que :

« Sont déductibles à concurrence de 120 % :

(...) 2° les frais suivants faits ou supportés en matière de sécurisation :

a) les frais d'abonnement pour le raccordement à une centrale d'alarme autorisée pour la gestion d'alarmes qui proviennent de systèmes installés dans des biens immobiliers afin de prévenir ou de combattre des délits contre des personnes ou des biens; (...) ».

En matière d'I.Soc., cette disposition ne s'applique que moyennant le respect de deux conditions supplémentaires :

– il doit s'agir d'une petite société au sens de l'article 15, § 2 C.Soc. (cf. art 185^{quater} C.I.R. 92),

– il faut respecter la condition d'intangibilité pour les 20 % qui dépassent le montant des frais en question (cf. art. 190 bis C.I.R. 92).

La circulaire n° Ci.RH.242/596.157 (AFER N° 26/2009) du 12 mai 2009 analyse la question de savoir si les abonnements « intervention après alarme » et les factures d'intervention entrent également en ligne de compte pour la déduction fiscale majorée (120 %) en matière de frais de sécurisation.

Les services de taxation sont d'avis, eu égard aux termes formels des dispositions légales de l'article 64^{ter}, alinéa 1^{er}, 2°, a, C.I.R. 92, que les abonnements « **intervention après alarme** » et les **factures d'intervention** n'entrent pas en ligne de compte pour la déduction fiscale majorée à concurrence de 120 %.

Par conséquent, si la facture ne renseigne pas une répartition claire entre :

(6) Qui avait même émis une circulaire le 12 septembre 2007 sur la question, suite à l'arrêt de Cassation du 16 novembre 2006.

- les frais d'abonnements mentionnés à l'article 64ter, alinéa 1^{er}, 2^o, a, C.I.R. 92, lesquels concernent exclusivement le raccordement à une centrale d'alarme autorisée, et
- les frais d'abonnement en matière d'assistance ou d'intervention après alarme, les frais d'abonnements, le fisc considèrera que les frais d'abonnements doivent également être exclus de la déduction fiscale majorée à concurrence de 120 %.

Inversement, rien ne s'oppose cependant à ce que ces frais soient considérés comme des frais professionnels déductibles moyennant le respect des conditions fixées à l'article 49 C.I.R. 92.

Stéphane MERCIER

Professeur à l'E.P.H.E.C.

à l'Ecole nationale de Fiscalité des Finances

Comptable-fiscaliste agréé IPCF



TVA - Modification des obligations déclaratives TVA au 1^{er} janvier 2010

1. Position du problème

A l'occasion des modifications qui interviennent dès le 1^{er} janvier 2010 dans l'application de la TVA, notamment les nouveaux critères de localisation des prestations de services, l'administration fiscale a décidé d'adapter certaines obligations déclaratives, essentiellement eu égard à la déclaration périodique à la TVA, à la liste des opérations intracommunautaires et à la liste annuelle des clients assujettis.

2. Numéro d'identification à compter de 2010

L'identification à la TVA se fait au moyen d'un numéro comprenant d'office les lettres BE, sauf pour :

- les assujettis occasionnels visés aux articles 8 et 8bis du Code (assujettis sur option pour la cession occasionnelle d'un bâtiment neuf et/ou des droits réels y relatifs et les livraisons occasionnelles intracommunautaires de moyens de transport neufs) ;
- les assujettis qui effectuent exclusivement des opérations exemptées par l'article 44 du CTVA qui ne leur ouvrent aucun droit à déduction.

Un numéro d'identification comprenant les lettres BE est toutefois attribué à ces derniers en cas d'option pour soumettre à la taxe leurs acquisitions intracommunautaires de biens, en cas de dépassement du seuil de 11.200 EUR lié à ces acquisitions, ou s'ils sont redevables de la taxe en vertu du report de paiement généralisé.

Ledit report de paiement généralisé est celui prévu dès le 1^{er} janvier 2010, par application de la règle générale pour la localisation des prestations de services.

Celle-ci prévoit que, en principe, les prestations de services rendues à un client assujetti se localisent à l'endroit où cet assujetti est établi.

Il existe toutefois des exceptions, notamment en matière de travaux immobiliers (localisation au lieu de l'immeuble), d'activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques et apparentées (localisation au lieu de l'exécution matérielle), de transports de personnes (localisation en fonction des distances parcourues), de boissons et de nourriture à consommer sur place (localisation au lieu de l'exécution matérielle), de locations à court terme de moyens de transports (localisation au lieu de la mise à disposition), etc.

Chaque fois que le prestataire et ledit client sont établis dans des Etats membres différents, et lorsque le redevable de la taxe est le client assujetti, cette application est appelée communément « report de paiement généralisé », ou « Business to Business », abrégé par la formule « B2B ».

Le fait que le numéro d'identification comprenne d'office les lettres BE ne modifie pas les principes relatifs au seuil et au mécanisme d'option applicables en matière d'acquisitions intracommunautaires de biens réalisées par la bande des quatre (personne morale non assujettie, agriculteur soumis au régime particulier, assujetti au régime de la franchise et assujetti exonéré par l'art. 44 du CTVA).

En substance, dès que le seuil annuel de 11.200 EUR est atteint, l'année en cours ou l'année civile précédente, pour les biens autres que ceux soumis à accise, les acquisitions intracommunautaires réalisées par la bande des quatre deviennent taxables en Belgique, l'année du dépassement du seuil et l'année civile suivante.

Lorsque ce seuil n'est pas atteint, la TVA reste normalement due dans l'Etat membre du vendeur.

Toutefois, les membres de la bande des quatre peuvent opter pour soumettre à la TVA belge toutes leurs acquisitions intracommunautaires, lorsque ledit seuil de 11.200 EUR n'est pas atteint.

En ce qui concerne les biens soumis à accise (tabacs manufacturés, alcools, boissons alcooliques et les huiles minérales), pareilles acquisitions intracommunautaires sont toujours taxables en Belgique, dans le chef de la bande des quatre, et ce quel qu'en soit le montant.

3. Déclaration périodique à compter de 2010

3.1. Dépôt électronique

Pour les opérations à compter de l'année 2010, le modèle de déclaration automatisée élaboré par les concepteurs de programmes informatiques n'est plus accepté par l'Administration.

Seules les déclarations transmises par la voie électronique (ou, en cas de dispense de ce mode de dépôt, les formulaires papier fournis par l'administration et envoyés au centre de scanning) sont admises.

3.2. Dépôt mensuel – livraisons intracommunautaires supérieures à 400.000 EUR

Les assujettis tenus au dépôt trimestriel de déclarations qui effectuent des livraisons intracommunautaires de biens exemptés, pour un montant annuel supérieur à 400.000 EUR sont tenus de déposer des déclarations mensuelles à la TVA dès le premier mois qui suit le trimestre au cours duquel ce seuil a été dépassé.

La période de référence pour ce montant de 400.000 EUR ne débute qu'à partir du 1^{er} janvier 2010 (voir aussi *infra* «Liste annuelle des clients assujettis»).

3.3. Modifications du formulaire

3.3.1. Case liste annuelle des clients assujettis «néant»

Une nouvelle case à cocher est ajoutée au formulaire de déclaration périodique, afin de permettre aux assujettis d'informer l'administration en cas de liste annuelle des clients assujettis «néant».

En effet, l'obligation de déposer une telle liste «néant» est supprimée (voir aussi *infra* «Liste annuelle des clients assujettis»).

3.3.2. Grille 00 existante

Cette grille est déjà approvisionnée de divers éléments (tabacs, mitrailles, achats sortis dans la taxation des biens d'occasion au régime de la marge bénéficiaire, etc.).

En plus de ces opérations, cette grille 00 doit aussi comprendre, celles exemptées par l'article 44 du Code et effectuées par des assujettis mixtes ou partiels.

Cette mesure s'inscrit dans le cadre de la lutte contre la fraude, de l'analyse de risques et du datamining (mode de sélection des dossiers à contrôler par l'Administration).

Les opérations exemptées par l'article 44 du CTVA sont, en principe, inscrites dans la grille 00 de la déclaration mensuelle ou, selon le cas, trimestrielle relative à la période au cours de laquelle elles ont été effectuées.

L'administration n'émet toutefois pas de critique si l'assujetti reprend ces opérations en grille 00 au moins une fois par année calendrier.

Il va de soi que dans ce cas, ce sont les opérations relatives à l'année entière qui doivent être mentionnées dans la déclaration du mois de décembre ou du 4^{ème} trimestre.

3.3.3. Nouvelle grille 44

Cette nouvelle grille reçoit la base d'imposition des prestations de services, non soumises à la TVA, et rendues à un assujetti établi dans un autre Etat membre, où cet assujetti est redevable de la taxe.

Par application de la règle qualifiée de «report généralisé de paiement» ou de «B2B» (abréviation de «Business to Business»), chaque fois que la TVA belge n'est pas perçue par le prestataire, parce que le client est un assujetti établi dans un autre Etat membre, et personnellement redevable de cette taxe, lesdites prestations sont mentionnées dans cette nouvelle grille 44 de la déclaration déposée en Belgique, par le fournisseur des services.

En d'autres termes, pareilles prestations de services sont taxables dans l'Etat membre du client assujetti et par ses soins.

Jusqu'à fin 2009, c'est la grille 47 qui est approvisionnée de ces prestations exemptées de la TVA belge.

En outre, les prestations de services portées en grille 44 doivent figurer sur la liste des opérations intracommunautaires, conjointement aux livraisons intracommunautaires inscrites en grille 46 du formulaire de déclaration périodique.

3.3.4. Grille 48 existante

En plus des corrections visées que nous connaissons déjà, les corrections négatives des prestations de services reprises en grille 44 doivent approvisionner cette grille 48.

Jusqu'en 2009, c'est la grille 49 qui joue cette fonction.

3.3.5. Nouvelle grille 88

A compter du 1^{er} janvier 2010, la règle générale de la localisation des prestations de services prévoit que ces opérations sont réputées avoir lieu à l'endroit de l'établissement du client assujetti.

Cette règle générale est couramment appelée « report de paiement généralisé » ou « Business to Business » dont l'abréviation usitée est « B2B ».

Chaque fois que le prestataire et son client assujetti sont établis dans des Etats membres différents, c'est le client qui est le redevable de la taxe due.

A cet effet, la nouvelle grille 88 de la déclaration périodique déposée en Belgique par ce client assujetti est utilisée pour la base imposable.

La grille 55 sert à la perception de la taxe due.

Ces opérations ont dû être mentionnées sur la liste des opérations intracommunautaires du fournisseur du service, déposée dans son propre Etat membre.

Avant 2010 et l'existence de cette nouvelle grille 88, pareilles opérations rentrent dans la grille 87 du formulaire de déclaration.

3.3.6. Grille 55 existante

En plus des taxes qui y figurent déjà depuis plusieurs années, cette grille sert à la perception des taxes dues sur les prestations de services reprises en grille 88.

Dans le formulaire en vigueur avant 2010, la taxe due sur pareilles opérations s'acquitte en grille 56.

3.3.7. Grille 84 existante

Conjointement aux corrections déjà visées dans le passé, les corrections négatives aux opérations mentionnées en grille 88 mouvementent la grille 84.

Dans le formulaire précédent, c'est la grille 85 qui reçoit pareilles opérations.

3.3.8. Grilles 87 et 56 existantes

D'après la règle générale de la localisation des prestations de services au lieu d'établissement du client assujetti, dès 2010, il est possible que des opérations réalisées effectivement en dehors de la Communauté, soient localisées en Belgique, lieu d'établissement du preneur assujetti.

Il en serait, par exemple ainsi, d'un transport de biens, entièrement réalisé en Afrique, par un transporteur local, au profit d'une entreprise établie en Belgique. A compter de 2010, ce transport est réputé effectué en Belgique, lieu d'établissement du preneur assujetti.

Alors, la grille 87 reçoit la base imposable, tandis que la taxe est acquittée par le biais de la grille 56.

4. Relevé des opérations intracommunautaires à compter de 2010

4.1. Contenu et codes d'identification des opérations

Avant 2010, seules les livraisons intracommunautaires sont mentionnées dans cette liste trimestrielle.

Pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2010, cette liste reprend conjointement :

- les livraisons intracommunautaires exemptées en raison du fait qu'il s'agit d'acquisitions intracommunautaires taxables dans l'Etat membre du client assujetti (comme dans le passé);
- les opérations triangulaires (comme auparavant);
- les prestations de services intracommunautaires exemptées de la TVA belge parce que taxables dans le chef du client assujetti, dans son propre Etat membre (complément dès 2010).

Pour identifier la nature de chacune de ces opérations, une lettre doit être apposée dans la colonne réservée à cet effet.

Les différentes lettres identifiant les opérations figurant sur le relevé des opérations intracommunautaires sont les suivantes :

- « L » = code d'identification des livraisons intracommunautaires ;
- « T » = code d'identification des opérations triangulaires ;
- « S » = code d'identification des prestations des services intracommunautaires.

4.2. Périodicité et modalités du dépôt

Les assujettis qui déposent des déclarations mensuelles doivent aussi déposer, tous les mois, le relevé des opérations intracommunautaires.

Le montant des opérations intracommunautaires est ici sans importance pour la périodicité du dépôt dudit relevé.

Les assujettis qui sont soumis au dépôt trimestriel de leurs déclarations périodiques doivent aussi déposer le relevé précité tous les trimestres civils.

Toutefois, lorsque le montant trimestriel des LIVRAISONS intracommunautaires (abstraction faite des prestations de services) dépasse 100.000 EUR, au cours de chacun des quatre trimestres précédents, le dépôt du relevé des opérations intracommunautaires doit être mensuel.

Toutefois, les exploitants agricoles qui bénéficient du régime prévu à l'article 57 du Code, continuent à déposer des relevés intracommunautaires annuels.

Etant donné le bref délai endéans lequel le contenu du relevé doit être transmis aux autres Etats membres, la tolérance actuelle de l'Administration au niveau de la date de dépôt ne peut plus être maintenue et la date ultime de dépôt du relevé est fixée au 20^{ème} jour qui suit la période à laquelle il se rapporte.

Le relevé intracommunautaire est obligatoirement déposé par la voie électronique (en cas de dispense, dépôt papier au centre de scanning).

Le modèle de relevé automatisé élaboré par les concepteurs de programmes informatiques n'est plus accepté par l'Administration.

5. Liste annuelle des clients assujettis à compter de 2010

Les opérations exemptées par l'article 44 du Code, effectuées par les assujettis mixtes ou partiels, à déclarer en grille 00 pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2010, ne sont pas visées par la liste annuelle.

Les assujettis qui déposent des déclarations périodiques, et qui n'ont, au cours de l'année visée par la liste, pas effectué d'opérations devant être reprises sur celle-ci, ne doivent plus déposer de liste « néant ».

Ils doivent toutefois informer l'administration en cochant une nouvelle case appropriée dans leur déclaration périodique du mois de décembre ou, selon le cas, du 4^{ème} trimestre.

Par mesure de tolérance, les cases cochées dans les déclarations périodiques des trois premiers mois ou, selon le cas, du 1^{er} trimestre de l'année suivante, seront toutefois prises en compte par l'Administration.

Les assujettis qui cessent leur activité doivent, en cas de liste annuelle « néant », en informer l'administration en cochant cette case dans la dernière déclaration périodique à déposer.

Etant donné que les membres d'une unité TVA ne déposent pas personnellement de déclaration périodique, ils sont dans l'impossibilité d'utiliser cette case pour informer l'Administration d'une liste annuelle « néant ».

Dès lors, ils informent l'office de contrôle de la TVA dont ils dépendent par écrit, sur papier libre.

L'administration ne tient pas compte d'une case relative à une liste annuelle « néant » cochée dans la déclaration périodique d'une unité TVA.

La liste annuelle est obligatoirement déposée par la voie électronique (en cas de dispense, dépôt papier au centre de scanning).

Le modèle automatisé élaboré par les concepteurs de programmes informatiques n'est plus accepté par l'Administration.

Yvon COLSON
Collaborateur externe de l'IPCF

Répondu pour vous : formalités en cas de régime de la marge

Un marchand de véhicules d'occasion achète et vend des voitures d'occasion avec application du régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire (régime de la marge). Nous examinons quelles sont les formalités à respecter.

A. Réglementation en matière de facturation

La directive européenne sur la TVA prévoit ce qui suit en son article 226 :

Article 226

« Sans préjudice des dispositions particulières prévues par la présente directive, seules les mentions suivantes doivent figurer obligatoirement, aux fins de la TVA, sur les factures émises en application des dispositions des articles 220 et 221 :

[...]

14) en cas d'application d'un des régimes particuliers applicables dans le domaine des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, la référence à l'article 313, à l'article 326 ou à l'article 333, ou aux dispositions nationales correspondantes, ou à toute autre mention indiquant qu'un de ces régimes a été appliqué ; ».

La législation belge sur la TVA prévoit ce qui suit à l'article 5 de l'AR n° 1 du 29 décembre 1992 :

« § 1^{er}. La facture et le document visé à l'article 2 portent les mentions suivantes :

[...]

10° l'indication de la disposition pertinente de la directive ou de la disposition nationale correspondante en vertu de laquelle l'opération est exonérée de la taxe ou en vertu de laquelle la taxe n'est pas portée en compte, ou une mention équivalente ; ».

La circulaire relative au régime de la marge bénéficiaire pour les véhicules d'occasion mentionne la référence suivante (numéro marginal 25 de la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995) :

« Livraison soumise au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire. TVA non déductible ».

B. Conditions

Dans la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995, l'administration de la TVA explique les conditions auxquelles l'assujetti-revendeur doit satisfaire lorsqu'il souhaite vendre des véhicules d'occasion avec application du régime de la marge.

Les conditions en vue de l'application du régime de la marge sont les suivantes :

1. l'acheteur doit délivrer un bordereau d'achat au fournisseur du véhicule d'occasion, sauf lorsque le fournisseur est lui-même tenu de délivrer une facture à l'acheteur (nous comprenons que ce n'est pas le cas en l'espèce) ;
2. l'acheteur est en mesure de prouver, par tout moyen de droit commun à l'exception du serment, que son fournisseur possède une des qualités suivantes :
 - a. il est une personne non assujettie (particulier, personne morale non assujettie, ...)
 - b. il est un autre assujetti-revendeur, pour autant que la livraison du moyen de transport par cet autre assujetti-revendeur ait été soumise à la TVA conformément au régime de la marge, et que ce fournisseur n'a exercé aucun droit à la déduction lors de l'achat, de l'acquisition intra-communautaire ou de l'importation du moyen de transport d'occasion ;
3. l'assujetti-revendeur conserve une copie du certificat d'immatriculation du moyen de transport, dans la mesure où, conformément à la réglementation relative à l'immatriculation des véhicules à moteur, ce document est requis ;
4. il tient un registre des achats, reprenant les achats des moyens de transport d'occasion ;
5. il tient un registre de comparaison (un registre centralisateur qui permet, au départ du facturier des sorties et du facturier des entrées, de déterminer, à la fin de chaque période de déclaration, la taxe due par l'assujetti-revendeur pour les ventes qu'il a effectuées) ;
6. il individualise les moyens de transport d'occasion qu'il achète ;
7. il tient une comptabilité séparée pour les ventes de moyens de transport d'occasion soumises au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire ou, à défaut de tenir une comptabilité séparée, inscrit

ces opérations dans des colonnes distinctes du facturier des sorties et du journal des recettes.

C. Présomption légale

Les livraisons de véhicules d'occasion effectuées sous le régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire et ne satisfaisant pas aux conditions imposées sont censées, sauf preuve du contraire, être réalisées sous le régime normal de la TVA (art. 58, §4, 12°, du Code belge de la TVA).

Cette présomption s'appliquera en particulier dans les situations suivantes (numéros marginaux 28 à 30 inclus de la circulaire n° 2 du 2 janvier 1995):

- si l'assujetti-revendeur n'est pas en mesure de prouver qu'il a acheté les moyens de transport d'occasion à des fournisseurs visés par le régime de la marge bénéficiaire;
- si les factures délivrées par l'assujetti-revendeur pour des livraisons de biens ne satisfont pas aux exigences requises par le régime de la marge bénéficiaire;
- si la TVA est mentionnée séparément sur les factures;
- si, en ce qui concerne les livraisons de biens effectuées en Belgique, l'assujetti-revendeur délivre des factures ne mentionnant pas que la livraison a été soumise au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire et que la TVA n'est pas déductible.

Pour pouvoir réfuter la présomption légale de l'administration de la TVA, l'assujetti-revendeur dispose d'un certain nombre de moyens de preuve (voir point D).

D. Charge de la preuve

L'assujetti-revendeur (le client) doit fournir la preuve relative à la qualité du fournisseur et au fait que celui-ci n'a exercé aucun droit à la déduction lors de l'achat, de l'acquisition intracommunautaire ou de l'importation du moyen de transport d'occasion.

Cette preuve peut être fournie par la production d'une attestation signée par le fournisseur (ou une copie de cette attestation). Dans cette attestation, le fournisseur certifie sa qualité (particulier, personne morale non assujettie, ...) et déclare n'avoir pu exercer aucun droit à la déduction, à l'exonération ou à la restitution de la taxe lors de l'achat, de l'acquisition intracommunautaire ou de l'importation du moyen de transport qu'il livre à l'assujetti-revendeur (votre client).

Conjointement aux autres documents (bordereau d'achat ou facture, copie du certificat d'immatriculation, ...), l'attestation complétée et signée par le fournisseur décharge l'assujetti-revendeur de la responsabilité de prouver qu'il a acheté les moyens de transport d'occasion avec application du régime de la marge (numéro marginal 73 de la circulaire numéro 2 du 2 janvier 1995).

Une facture délivrée par le fournisseur peut également décharger l'assujetti-revendeur de cette responsabilité, pour autant que la TVA n'ait pas été mentionnée séparément sur cette facture et que la facture contienne une mention certifiant que le moyen de transport a été soumis au régime de la marge bénéficiaire (numéro marginal 74 de la circulaire numéro 2 du 2 janvier 1995).

A défaut des moyens de preuve précités, l'assujetti-revendeur peut également apporter la preuve au moyen d'un ensemble de documents concordants (factures, preuves de paiement,...).

Dany DE DECKER
Tax Partner Baker Tilly Belgium

Ruben VERHAEGEN
VAT Tax Counsel Baker Tilly Belgium

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Etienne VERBRAEKEN, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Etienne VERBRAEKEN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE