



# Nouveautés de la TVA à l'international

*CCI Lyon,  
8 juillet 2010*



**Commission des relations  
internationales**  
Ordre des Experts-comptables  
**Rhône-Alpes**  
216 rue André Philip  
69421 LYON CEDEX 03



**Jean Pierre RIQUET**





*Conseil juridique et fiscal*

*Expert TVA*

Riquet.jp@juristax.be

www.juristax.be

+32 476 394113







## Nouveautés de la TVA à l'international

### Avertissement

Le développement d'un sujet vaste tel celui abordé aujourd'hui entraîne obligatoirement de condenser l'information et de reprendre les points essentiels.

Il est donc clair que tous les cas de figure ne sont pas envisagés et que les exemples servent à démontrer l'un ou l'autre point particulier sans vouloir être exhaustif.

La réalisation d'un dossier concret nécessite toujours la consultation préalable d'un ou plusieurs professionnels :

- Un Avocat
- Un Notaire
- Un Expert-comptable
- Un professionnel immobilier
- Un courtier d'assurances

L'auteur vérifie toujours la qualité des informations qu'il expose lesquelles ne saurait toutefois engager sa responsabilité

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Agenda

1. La simplification entraîne des difficultés pratiques lors des transactions avec les assujettis exonérés
2. Comment être rassuré avant d'exonérer une opération en France
3. La solidarité du paiement de la taxe existe entre assujettis

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Agenda

1. **La simplification entraîne des difficultés pratiques lors des transactions avec les assujettis exonérés**
2. Comment être rassuré avant d'exonérer une opération en France
3. La solidarité du paiement de la taxe existe entre assujettis

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, sauf pour certains **services**, les prestations de services **intra communautaires** réalisées **entre assujettis** sont imposées au lieu d'établissement du **preneur** lorsque celui-ci est également **assujetti** à la TVA

L'importance consiste désormais à identifier **qui** est assujetti à la TVA ?

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Ces nouveautés ne concernent que les **prestations de services intra** et pas les livraisons de biens intra

Lorsque le **client** d'un assujetti est un **non assujetti**, un particulier par exemple, la TVA est taxée au lieu d'établissement du prestataire

Quelle différence existe entre un assujetti et un non assujetti ?

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

La réponse à ces deux questions paraît simple

Est assujetti **quiconque** exerce, d'une façon **indépendante** et quel qu'en soit le lieu, une **activité économique**, quels que soient les buts ou les résultats de cette activité

(Article 9 de la directive TVA transposé par l'article 256 A, al. 1 CGI)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Sont assujettis :

Les organismes de droit publics pour les activités figurant dans une liste dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables (par exemple : prestations portuaires, aéroportuaires, distribution d'énergie, d'eau, etc. )

(Article 13 2 de la directive TVA et Annexe I, transposés par l'article 256 B, al. 2 CGI)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Ne sont pas assujettis :

Les organismes de droit publics pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, sauf situation de distorsion de concurrence

(Article 13 1 de la directive TVA transposé par l'article 256 B, al. 1 CGI)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Ne sont pas assujettis :

- les salariés
- les personnes liées dans un rapport de subordination

(Article 10 de la directive TVA transposé par l'article 256 A, al. 2 CGI)

- Les personnes qui n'exerce pas une activité économique (les particuliers)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Le champ d'application de la TVA est donc **extrêmement large** et beaucoup d'assujettis s'ignorent

Ceux-là pensent être non assujettis alors qu'ils sont **assujettis exonérés**

Tel est le cas du **médecin**, de l'**association**, de l'**enseignant**, du **courtier en crédit**, etc.

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

L'article 259-0 CGI édicte que **pour la localisation d'un service intra**, sont **considérés comme assujetti** :

- Un assujetti, pour tous les services qui lui sont fournis, même lorsqu'il exerce des activités ou réalise des opérations qui ne sont pas considérées comme imposables
- Une personne morale non assujettie identifiée à la TVA

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Les **assujettis exonérés** sont ceux qui effectuent des **opérations exonérées** reprises aux articles 131 à 137 de la Directive TVA, transposés par les articles 261 à 261 G CGI

La difficulté consiste à **détecter** ces assujettis exonérés, d'autant que les Etats membres disposent de certains **droits d'option**

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Ces **droits d'option** sont indiqués à l'article 137 de la Directive TVA concernant, par exemple :

- Certaines livraisons de bâtiments ou d'une fraction de bâtiment et du sol y attenant
- Certaines livraisons de biens immeubles non bâtis

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

3. Certaines opérations financières
4. L'affermage et la location de biens immeubles

La France a choisi d'assujettir sous conditions les options 1 et 2 et d'exonérer sous conditions les options 3 et 4

(Articles 260, 261 et 261 C CGI)

Le Grand Duché du Luxembourg a exercé la même option

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Le Grand Duché du Luxembourg a exercé la même option

Par contre, la Belgique et le Royaume-Uni n'ont pas levé les mêmes options

Les nouveaux Etats de l'est commencent à lever les options car ils comprennent que la TVA est une taxe plus indolore que les impôts directs sur les revenus

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

L'assujetti normal, qui dépose des déclarations périodiques, est ainsi confronté à la **difficulté de détecter**, lorsqu'il doit appliquer la TVA, la **qualité réelle de son client ou de son fournisseur**

Beaucoup se déclarent non assujettis à la TVA et ce sont en réalité des **assujettis exonérés**

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Exemple 1:

Un Avocat français adresse une facture de prestation à un confrère Avocat grec ou belge

L'Avocat français, assujetti à la TVA, sollicite de son confrère son numéro d'identification à la TVA

Ce dernier répond qu'il est non assujetti

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Exemple 1:

En réalité il n'en est rien, l'Avocat grec ou belge est bien assujetti mais exonéré

L'Avocat grec ou belge devra solliciter auprès de son administration fiscale un numéro d'identification à la TVA

Il devra ensuite le communiquer à son confrère français qui l'indiquera sur la facture et sur la DES. La prestation sera exemptée en France

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Exemple 1:

L'Avocat grec ou belge devra déposer une déclaration spéciale à la TVA dans son Etat et payer la taxe au taux en vigueur, sans pouvoir déduire aucune TVA

Par cette déclaration (et le paiement y relatif) la DES sera apurée et la prestation de service intra sera équilibrée

Aucune TVA française ne sera due

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

Voici un simple exemple qui démontre toute la complexité du système

La difficulté principale consiste à bien cerner le régime du client ou fournisseur dans l'autre Etat Membre

En effet, une TVA payée à tort dans un Etat Membre est rarement remboursée et elle ne peut être invoquée ou déduite en 8<sup>ème</sup> directive

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Autre exemple 2:

Un franchiseur français adresse une facture de droit de licence à une société anglaise, maltaise, hongroise et italienne de garderie d'enfant de moins 3 ans

En Angleterre et à Malte ce type d'activité est considérée d'intérêt public et est donc réellement non assujettie TVA (pas exonérée non redevable)

La TVA française sera donc due!

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Autre exemple 2:

En Italie l'opération est assujettie à la TVA. Aucune TVA française ne sera due et l'auto liquidation en Italie sera appliquée

En Hongrie, l'opération est exonérée. Aucune TVA française ne sera due. La société hongroise devra s'identifier à la TVA HU, payer la TVA et ne rien déduire

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Autre exemple 3:

Une agence marketing danoise conseille un autoentrepreneur français sur la manière de promouvoir ses produits.

Le statut d'autoentrepreneur correspond à un non assujettissement à la TVA et pas à une exonération

La TVA danoise de 25% sera due par l'EI français

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les assujettis exonérés

#### Autre exemple 4:

Une agence de prépresse met en page le layout d'une revue destinée aux membres d'une association sans but lucratif finlandais assujettie à la TVA FI

L'opération sera exonérée en France et aucune TVA ne sera due en FI car cette prestation est taxée au taux zéro

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Les opérations économiques hors champ sont qualifiées de non assujetties étant donné que la personne qui les réalise n'est pas assujettie TVA :

- Activité holding pur
- Acquisition et vente de participation
- Gestion civile de patrimoine immobilier

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Un assujetti, au sens de l'article 256 B CGI (personne morale non assujettie), identifié à la TVA de plein droit lors du dépassement du seuil des AIC (10.000 euros, article 256 bis, a, 2° CGI), reste assujetti quand il réalise des opérations dans le cadre d'une activités hors champ (CJCE, C-291/07, 06-11-08, Kollektivavtalsstiftelsen TTR)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

#### Exemple :

Un transporteur danois est chargé par une commune landaise de la livraison d'une machine, destinée au service incendie, de Hambourg à Soustons

Le transporteur danois sous-traite la prestation de transport à deux transporteurs

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Le premier transporteur est hollandais et il effectue le transport de Hambourg à Lille

Le second transporteur est français et il effectue le transport de Lille à Soustons

Quel est le régime TVA de cette prestation de transport pour l'entreprise danoise ?

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

#### Premier raisonnement

Quelle est la qualité du preneur de service, la commune landaise ?

Une commune est une personne morale non assujettie, en tout cas pour ce qui concerne son activité de service incendie, placé hors champs d'application de la TVA (article 256 B CGI)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

#### Second raisonnement

Par contre, la commune n'est elle pas identifiée pour d'autres types de prestations que celles relatives à l'intérêt général ?

Si c'est le cas, la commune est réputée avoir la qualité d'assujetti pour cette opération d'acquisition de transport, alors même qu'elle concerne une activité hors champ

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Dans l'hypothèse où la commune n'est pas réputée assujettie, elle est donc une personne morale non assujettie à la TVA

Le transport sera localisé au lieu de départ, soit en Allemagne, et le transporteur danois devra s'identifier dans ce pays et porter en compte la TVA de 19% allemande sur la facture de prestation adressée à la commune landaise

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Dans l'hypothèse où la commune est réputée assujettie, le transport sera localisé au lieu du preneur, soit la France, et le transporteur danois adressera une facture de prestation en exonération de TVA à la commune landaise qui appliquera l'autoliquidation sur sa déclaration périodique, sans pouvoir exercer de droit à déduction

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

L'assujetti à la Tva doit également agir en tant que tel

La personne qui agit pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel, lors de l'acquisition de services, est considérée comme un non assujetti

(CJCE C-/415/98, 08/03/2004, Baksci)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Difficultés avec les non assujettis

Sauf les règles dérogatoires de l'article 259A CGI, le lieu de la prestation envers un non assujetti (comme par exemple un assujetti qui n'agit pas en tant que tel) est situé à l'endroit où le prestataire est établi (siège ou établissement stable ayant participé à l'opération et répondant au critères d'attractivité) (article 259, 2° CGI)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Agenda

1. La simplification entraîne des difficultés pratiques lors des transactions avec les assujettis exonérés
2. **Comment être rassuré avant d'exonérer une opération en France**
3. La solidarité du paiement de la taxe existe entre assujettis

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

En règle, dès que le prestataire est établi dans un Etat membre, les opérations sont taxables dans cet Etat membre au taux normal

L'assujetti qui applique un régime différent de la règle doit justifier l'exonération ou l'utilisation d'un taux différent

Il n'existe pas de place à l'interprétation et le périmètre des exonérations est restrictif, limitatif

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

Il appartient donc à l'assujetti vendeur, qui exonère de la TVA une opération, d'apporter la preuve que les conditions liées à cette exonération sont remplies

L'acheteur peut participer à la réunion des éléments de preuve

L'entière responsabilité repose sur le vendeur qui, dans le doute, prend une garantie ou perçoit la taxe à titre conservatoire

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

La première vérification à opérer est de connaître l'exact statut de l'autre partie à l'opération

- Assujetti
- Assujetti exonéré et identifié dans son Etat membre
- Assujetti exonéré et non encore identifié
- Non assujetti

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

Ensuite, le numéro de TVA fournit par le preneur de services est-il valide pour des opérations intracommunautaires ?

Une vérification sur le site de l'Union européenne VIES

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/vies\\_home.do](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vies_home.do)

s'impose lors de chaque transaction

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

The screenshot shows the VIES website interface in Internet Explorer. The page title is 'Fiscalité et union douanière'. The main content area displays the 'Résultat de la validation du numéro de TVA' (Validation result of the VAT number). The result is 'Non, numéro de TVA invalide (veuillez vous référer à la FAQ, questions 7, 11, 12, 13 et 20 pour plus d'informations)' (No, VAT number invalid (please refer to the FAQ, questions 7, 11, 12, 13 and 20 for more information)). Below this, a table shows the details of the validation request:

Numéro de TVA	FR 123456789
État Membre	FR
Nom	
Adresse	
Numéro d'identification	
Date de réception de la demande	06/07/2010 (jj/mm/aaaa)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

#### Résultat de la validation du numéro de TVA

##### Oui, numéro de TVA valide

Numéro de TVA	FR 26479523805
État Membre	FR
Nom	---
Adresse	---
Numéro d'identification	
Date de réception de la demande	06/07/2010 (jj/mm/aaaa)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

La preuve de cette vérification doit être sauvegardée, par exemple dans un fichier image ou PDF afin de former un des éléments de preuve intangible

Il est essentiel de garder à l'esprit l'importance des fraudes communautaires qui se chiffrent en millions d'euros

Sans verser dans la paranoïa, la **vigilance constante** s'impose

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

Les données de la databank VIES proviennent des Etats membres et sont mises à jour chaque nuit

L'information d'un jour peut être obsolète le lendemain

L'information n'est pas fiable à 100% et constitue un élément du faisceau de la preuve à apporter par le prestataire

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

#### Résultat de la validation du numéro de TVA

Service non disponible dans l'État membre. Veuillez réintroduire votre demande plus tard.

Numéro de TVA	BE 0431623175
État Membre	BE
Nom	
Adresse	
Numéro d'identification	
Date de réception de la demande	06/07/2010 (jj/mm/aaaa)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

#### Résultat de la validation du numéro de TVA

Oui, numéro de TVA valide

Numéro de TVA	GB 134832965
État Membre	GB
Nom	MORGAN COLE LLP !! CHANDLERS SOLICITORS
Adresse	BRADLEY COURT 11 PARK PL ACF CARDIFF  CF10 3DR
Numéro d'identification	
Date de réception de la demande	06/07/2010 (jj/mm/aaaa)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

Lorsque le numéro d'identification à la TVA du preneur, mentionné sur la facture, est attribué par un autre Etat Membre, il est présumé que les services sont fournis dans cet Etat membre, sauf preuve contraire

D'où l'importance de valider le numéro d'identification à la TVA du preneur

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

Les autres éléments de preuve sont, de manière non exhaustive :

- Un bon de commande signé avec entête de l'entreprise étrangère muni d'un cachet ou tampon
- La réception d'un fax ou d'une lettre expédiée de l'étranger (conservez l'enveloppe et le timbre)
- Le paiement au départ d'un compte étranger (demandez un acompte pour vérifier)

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Comment être rassuré avant d'exonérer

- Les contrats, document de bonne fin de prestations, ...
- Le détail de communications téléphoniques entre partie, vers ou au départ de l'étranger
- Les justificatifs des déplacements physiques sur place de commerciaux, administratifs, techniciens, etc.
- ... etc.

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Agenda

1. La simplification entraîne des difficultés pratiques lors des transactions avec les assujettis exonérés
2. Comment être rassuré avant d'exonérer une opération en France
3. **La solidarité du paiement de la taxe existe entre assujettis**

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Solidarité du paiement de la TVA

La solidarité ne se présume point ; il faut qu'elle soit expressément stipulée

Cette règle ne cesse que dans les cas où la solidarité a lieu de plein droit, en vertu d'une disposition de la loi

Article 1202 du Code civil

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Solidarité du paiement de la TVA

La loi, en l'occurrence le CGI, déroge à ce principe dans certaines circonstances

Par exemple :

- Solidarité du prestataire de services établi hors de France pour la TVA due par le preneur établi en France
- Solidarité du destinataire d'une opération imposable pour le paiement de la taxe due par le redevable établi hors de l'Union, qui n'a pas de représentant fiscal en France

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Solidarité du paiement de la TVA

La solidarité fiscale concerne aussi les dirigeants :

- les gérants majoritaires, qu'ils soient de droit ou de fait, suite à des manœuvres frauduleuses ou à l'inobservation répétée de diverses obligations fiscales (LFP art. 266) ;
- les dirigeants de sociétés, groupements, associations ainsi que les gérants minoritaires à la suite de manœuvres frauduleuses ou de l'inobservation grave et répétée d'obligations fiscales (LFP art. 267), la notion de gravité étant laissée à l'appréciation des tribunaux. Les héritiers de ces dirigeants peuvent également se trouver concernés.

## Nouveautés de la TVA à l'international

### Conclusion

La prudence s'impose.

Des procédures de vérification plus intenses des opérations intracommunautaires doivent être mises en place.

Les preuves des exonérations doivent être scrupuleusement conservées

JURISTAX T V A Manager

© www.juristax.be

55

## Pratique de la création d'entreprise



### Tarif préférentiel

La version belge 2010, actualisée au 01 septembre 2010 sera disponible bientôt,

spécialement pour vous, au prix de **60€TVA** et envoi compris, au lieu de 95€ en librairie.

Rédiger votre commande directement sur le site web

[www.businessstools.be](http://www.businessstools.be)

© www.juristax.be

56

## Missions de Juristax

### La T V A constitue notre spécialité

#### Juristax assiste les Experts-comptables et professionnels :

- Lors des **questions TVA** plus complexes
- A rechercher de la **documentation** pour étayer une position, une argumentation
- Au moyen des **actualités** et de la **jurisprudence** via le site internet [www.juristax.be](http://www.juristax.be) (actuellement encore gratuit)
- Lors des **contrôles fiscaux** ou TVA
- A introduire une **réclamation motivée** et à **défendre** le dossier du **client** devant la Direction fiscale
- Lors du suivi du **contentieux fiscal** chez l'Avocat

© www.juristax.be

57

## Missions de Juristax

### La T V A constitue notre spécialité

#### Juristax vous assiste :

- Lors de la constitution de sociétés, succursales ou associations
- A rechercher la situation TVA la plus adéquate
- Afin de vous former au mieux sur un sujet d'actualités ou une remise à niveau approfondie
- Et vous propose une formule d'abonnement qui permet de recevoir réponse ou confirmation à vos questions ainsi que, moyennant des honoraires particuliers, à vous remettre un avis sur votre dossier

Les conditions de prestations et les honoraires sont disponibles sur le site web

© www.juristax.be

58



