

TVA - Le régime du perfectionnement passif et l'impact du «VAT package»

Fréquemment utilisé dans la vie économique, le régime du perfectionnement passif vise les situations dans lesquelles des biens sont exportés temporairement hors de l'UE, confiés à un entrepreneur étranger pour être réparés, mis en œuvre (assemblés ou/et montés), adaptés, ou transformés et enfin réimportés en Belgique une fois ce travail achevé. L'instauration des nouvelles règles de localisation des prestations de services (VAT package) a eu pour effet de modifier l'étendue de la franchise que ce régime prévoit. L'administration fiscale y a consacré récemment une circulaire (n° 20/2010, du 26 février 2010) qui est disponible sur Fisconet.

1. Le principe du perfectionnement passif

La franchise dont bénéficie ce régime a pour but d'éviter la double imposition à la TVA. Les biens qui sont exportés vers un pays situé en dehors de l'UE pour y subir une prestation de services ont normalement déjà été soumis à la TVA lors de leur achat, de leur acquisition intracommunautaire ou de leur importation. Lorsque ces biens sont réimportés, la TVA serait, en principe, due sur leur valeur en douane. Le régime du perfectionnement passif est destiné à corriger cette situation.

2. Situation avant le 1.1.2010

Antérieurement, la franchise était le plus souvent partielle. En effet, le travail réalisé sur les biens exportés était localisé, pour l'application des règles TVA en vigueur à l'époque (ancien art. 21, §3, 2°, a, du Code TVA) à l'endroit de l'exécution matérielle, c'est-à-dire en dehors de l'UE et n'était donc pas soumis à la TVA. C'est pour cette raison que lors de la réimportation, la valeur des biens exportés était exemptée de telle sorte que seule la valeur des prestations de services était soumise à la TVA.

3. Situation depuis l'instauration du VAT package le 1.1.2010

Depuis cette date, les prestations de services réalisées en dehors de l'UE sur les biens exportés sont, selon la règle générale applicable dans les relations de type «B2B», réputées se situer dans le pays où est établi le preneur (art. 21, §2, du Code TVA) et sont dès lors soumises à la TVA dans l'UE. Leur soumission à la TVA lors de la réimportation provoquerait donc une double imposition. C'est pour cette raison que, dans ce cas, la franchise peut être totale (art. 41, §4, 1°, de l'arrêté royal n° 7). L'application de cette franchise est toutefois soumise au respect de trois conditions cumulatives (cf. circ. n°20/2010, n° 17 à 24) :

- ▶ les travaux effectués sur les biens exportés temporairement doivent, pour l'application de la TVA, être considérés comme une prestation de services;
- ▶ cette prestation de services doit, en vertu de la règle générale de localisation applicable dans les situations «B2B», être localisée dans l'UE;
- ▶ cette prestation de services ne peut pas s'accompagner d'une livraison conjointe de biens au sens du Code TVA.

4. Exemple

Un assujetti belge (A), actif dans la fabrication et la vente de meubles, réalise en Belgique la conception des meubles et l'achat des matériaux bruts nécessaires à leur fabrication (planches de bois et ferrures). Les matériaux sont exportés temporairement au Maroc, chez l'entrepreneur B, où ils sont travaillés et assemblés avant d'être réexportés vers la Belgique. La prestation de services de B étant localisée en Belgique pour les besoins de la TVA (article 21, §2, du Code TVA), la franchise totale de TVA peut être invoquée par A. Celui-ci ne supportera aucune TVA sur l'importation des meubles en Belgique. En revanche, les prestations de services effectuées par l'entrepreneur marocain devront être reprises dans les déclarations TVA de A et soumises au mécanisme de l'autoliquidation.

Le régime TVA du perfectionnement passif a, en raison de la mise en œuvre du «VAT package», été modifié. Une adaptation des procédures internes mises en place s'impose dès lors aux entreprises qui pratiquent ce régime.

Baudouin THIRION (baudouin.thirion@be.ey.com) et François GOBLET (francois.goblet@be.ey.com) - Ernst & Young Tax Consultants



Agence wallonne à
l'Exportation et aux
Investissements étrangers

KOMPASS