

TVA : enseignements de la Cour de Justice en matière de livraisons intracommunautaires

La réglementation TVA pose deux conditions à l'exonération des livraisons intracommunautaires : (1) la livraison doit être effectuée pour un assujetti identifié à la TVA dans un autre Etat membre et (2) les biens doivent quitter la Belgique (cf. art. 39bis du Code TVA belge). La preuve du transport effectif des marchandises en dehors de la Belgique vers un autre Etat membre résulte d'un ensemble de documents commerciaux, dont notamment le document de transport (cf. Arrêté Royal n° 52 du 29/12/1992 et circulaire n° AFER 38/2006 du 28/08/2006).

La Cour de Justice des Communautés Européennes (CJCE) vient de rendre, en la matière, des arrêts très intéressants qui sont globalement favorables aux entreprises. Quelques-unes des conclusions essentielles de ces arrêts sont résumées ci-après.

La bonne foi des fournisseurs

Selon la CJCE, lorsqu'un fournisseur de bonne foi a présenté des preuves justifiant, à première vue, son droit à l'exonération d'une livraison intracommunautaire, celui-ci ne peut être tenu d'acquitter ultérieurement la TVA si lesdites preuves s'avèrent être fausses. Cependant, le fournisseur doit avoir été abusé par son client (en charge du transport) et avoir pris toute mesure raisonnable en son pouvoir pour s'assurer qu'il ne participe pas à une fraude (CJCE, Arrêt Teleos, aff. C-409/04, 27/09/2007).

Aujourd'hui, l'administration de la TVA belge fait généralement porter l'ensemble de la responsabilité du transport au fournisseur et lui réclame la TVA due lorsque les marchandises vendues s'avèrent ne pas avoir effectivement quitté la Belgique et ce, même si ce fournisseur est en possession de documents qui pouvaient raisonnablement le laisser penser. A la lumière de cette nouvelle jurisprudence, l'administration devrait dorénavant tenir compte de la bonne foi des fournisseurs lors du contrôle des livraisons intracommunautaires.

Les preuves apportées a posteriori

Le second enseignement important de la CJCE porte sur le moment où les preuves du transport doivent être apportées à l'administration. Selon la Cour, la réglementation européenne s'oppose à ce que l'administration refuse d'exonérer une livraison intracommunautaire au seul motif que la preuve d'une telle livraison n'a pas été apportée en temps utile (CJCE, Arrêt Albert Collée, aff. C-146/05, 27/09/2007).

L'administration belge prétend pourtant que l'assujetti doit être en possession des preuves de la livraison intracommunautaire à tout moment. Par conséquent, un document n'est recevable en tant que preuve que si l'assujetti dispose de ce document au moment où le contrôle a été effectué (cf. Arrêté Royal n° 52 et arrêt de la Cour de Cassation du 4/11/2005). Cette position s'avère à présent beaucoup trop stricte et contraire au principe de proportionnalité.

Retenons encore, pour l'essentiel, que l'administration fiscale doit, lors de son contrôle des livraisons intracommunautaires, tenir compte des principes de proportionnalité, de sécurité juridique et de neutralité fiscale. Les livraisons intracommunautaires s'apprécieront selon des critères objectifs (le mouvement physique des biens). Les conditions de fond de l'exonération doivent dès lors prévaloir sur les exigences purement formelles.

Xavier BREMS (xavier.brems@be.ey.com) & Baudouin THIRION (baudouin.thirion@be.ey.com) - Ernst & Young Tax Consultants - Département TVA