

Décision TVA n° E.T.129.169 d.d. 20.05.2016

Importation de biens
Exportation de biens

Entrée en vigueur du nouveau Code des douanes communautaire de l'Union - incidences TVA

Un nouveau Code des douanes communautaire est entré en vigueur dans l'Union européenne le 01.05.2016.

Le Code des douanes de l'Union comprend :

- le Code en lui-même : Règlement (UE) n° 952/2013 du 09.10.2013 ;
- les dispositions d'application :
- * le Règlement délégué (UE) n° 2015/2446 du 28.07.2015 ;
- * le Règlement d'exécution (UE) n° 2015/2447 du 24.11.2015 ;
- * le Règlement délégué (UE) n° 2016/341 du 17.12.2015.

La directive TVA 2006/112/CE n'a pas été modifiée suite à l'entrée en vigueur du nouveau Code des douanes.

Les principes TVA en matière d'importation et d'exportation restent par conséquent pleinement applicables :

- Importation : état membre d'importation, exigibilité, redevable, base d'imposition, exemptions... ;
- Exportation : redevable, ventes en chaîne, preuves...

Toutefois, deux dispositions du nouveau Code des douanes ont une incidence en matière de TVA.

1. LA DÉFINITION DE L'EXPORTATEUR EN MATIÈRE DE DOUANE

D'un point de vue TVA, l'exportateur est la personne qui livre des biens en exemption de TVA pour cause d'exportation. Le vendeur est le redevable de la TVA sur la livraison qu'il effectue.

D'un point de vue douanier, l'article 1 (19) du Règlement délégué (UE) n° 2015/2446 définit désormais la personne qui peut prendre la qualité d'exportateur. Il s'agit en règle de la personne qui est directement responsable du transport des marchandises en dehors de l'UE. Les personnes établies en dehors du territoire douanier de l'UE ne peuvent jamais prendre la qualité d'exportateur en matière de douane.

En vertu de ces dispositions douanières plus strictes en comparaison à la législation douanière du passé, il peut arriver maintenant que, dans certaines situations de vente (par exemple les livraisons « ex works »), l'exportateur d'un point de vue douanier et l'exportateur d'un point de vue TVA ne soit pas la même personne.

Etant donné que la case 2 de la déclaration d'exportation ne peut évidemment mentionner qu'une seule personne et que cette case est réservée à la douane, c'est l'exportateur d'un point de vue douanier qui doit y figurer.

Compte tenu de ce qui précède et afin de ne pas perdre le rôle important de la déclaration d'exportation en matière de preuve de l'exemption de TVA pour cause d'exportation, l'Administration générale des Douanes et Accises et l'Administration générale de la Fiscalité ont convenu que **l'exportateur en matière de TVA** (nom et numéro d'identification à la TVA) **doit toujours être mentionné dans la case 44 de la déclaration d'exportation**, y compris dans les situations où une seule personne est à la fois l'exportateur d'un point de vue douanier et l'exportateur d'un point de vue TVA.

En ce qui concerne le numéro d'identification à la TVA, doit donc être mentionné :

- le numéro individuel BE du fournisseur établi en Belgique ou à l'étranger ;
- le numéro global BE commençant par BE 796.6 du fournisseur représenté non établi en Belgique, lorsqu' il ne dispose pas d'un numéro individuel BE ;
- le numéro de TVA du fournisseur non établi en Belgique, délivré par un État membre autre que la Belgique lorsque ce fournisseur n'est pas tenu de s'identifier à la TVA en Belgique ;
- aucun numéro de TVA lorsque le fournisseur est établi en dehors de l'UE et qu'il n'est identifié à la TVA dans aucun État membre.

Cette mesure est entrée en vigueur le 01.05.2016.

Sur le site de l'Administration générale des Douanes et Accises figure un tableau indiquant, pour un certain nombre de situations de vente, l'application de la définition de l'exportateur en matière de douane et de TVA (http://fiscus.fgov.be/interfdanl/fr/CDU/2016-04-25-tableau_definition_exportateur_DEFINITIF%20-%202025-4-16.docx).

2. LE RÉGIME DOUANIER DU PERFECTIONNEMENT ACTIF

Le considérant (50) du Règlement (UE) n° 952/2013 prévoit d'incorporer le régime douanier de transformation sous douane (TSD) dans le régime douanier du perfectionnement actif (PA), en les fusionnant en un seul régime douanier.

Les règles en matière de TVA ne prévoyaient aucun système de suspension de la TVA pour le régime TSD de telle sorte que la TVA à l'importation était immédiatement due dès le placement des biens sous ce régime douanier.

Vu les dispositions du nouveau Code des douanes, en matière de TVA également, le régime TSD tombe sous le régime douanier PA. À cette fin, l'article 23, §4, 6° du Code de la TVA doit être adapté avec effet au 01.05.2016. La procédure juridique à cet égard est en cours.

Cela signifie concrètement que, **en matière de TVA, le régime TSD tombe sous le régime PA et un système de suspension de la TVA s'applique**. Cela permet de ne plus payer la TVA lors de l'importation des biens. La TVA à l'importation est due au moment où le régime douanier est apuré par la mise en libre pratique des marchandises. La TVA à l'importation est due dans l'État membre dans lequel les marchandises sortent du régime douanier PA.

Cette disposition est également entrée en vigueur le 01.05.2016.

3. AUTRES DISPOSITIONS

Outre les deux dispositions ci-dessus ayant un impact immédiat sur la TVA, le nouveau Code des douanes contient un certain nombre de dispositions qui auront des conséquences TVA lorsque la période de transition en matière de douane expirera, notamment après le 31.12.2020.

C'est particulièrement le cas pour les simplifications légales qu'obtiendront les déclarants en matière de douane lors de l'introduction des déclarations douanières relatives à leurs importations et exportations de biens :

- plus de présentation des marchandises à la douane ;
- enregistrement de la déclaration en douane dans la comptabilité du déclarant ;
- introduction de la déclaration en douane à l'endroit où le déclarant est établi, quel que soit le lieu où les biens se trouvent dans l'UE ;
- le caractère transfrontalier au sein de l'UE de ces simplifications.

Jozef MARCKX
Conseiller général