

Décision TVA n° E.T.129.460 d.d. 01.07.2016

*Article 39bis du Code de la TVA
Preuve du transport intracommunautaire
Simplification
Document de destination*

Simplification en matière de preuve du transport intracommunautaire – Etablissement d'un « document de destination »

L'article 39bis du Code TVA exempte de la TVA : la livraison de biens, expédiés ou transportés par ou pour le compte du fournisseur ou de l'acheteur, depuis la Belgique à destination d'un autre Etat membre où l'acheteur est tenu d'y soumettre à la taxe l'acquisition intracommunautaire de biens.

Par conséquent, l'application de l'exemption intracommunautaire est subordonnée à la réunion de trois conditions fondamentales :

- une livraison de biens par une personne assujettie ;
- le transport des biens livrés depuis la Belgique à destination d'un autre Etat membre ;
- l'acheteur est tenu, dans l'Etat membre de destination, de soumettre à la TVA l'acquisition intracommunautaire des biens.

L'exemption ne peut pas être soumise à d'autres conditions supplémentaires.

Conformément à l'article 273 de la directive 2006/112/CE, il est exclu qu'un Etat membre instaure des formalités frontalières qui aboutissent à des documents servant à constater le transport transfrontalier. Il n'est donc pas possible de prescrire que le franchissement des frontières intérieures au sein de l'Union européenne soit consigné dans des documents.

L'article 131 de la directive 2006/112/CE stipule que les Etats membres doivent prévoir l'application de l'exemption de manière simple.

Compte tenu du cadre européen précité, l'administration admet, sur base de l'article 3, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 52, qu'un dénommé « document de destination » constitue, pour les besoins de la TVA, une preuve alternative d'un transport intracommunautaire, c.-à-d. en l'absence de la détention du document de transport visé à l'article 3, alinéa 1^{er}, de cet arrêté royal n° 52, pour autant, en outre, que les conditions suivantes soient respectées :

1. lors de chaque livraison intracommunautaire distincte qu'il effectue, le fournisseur reste libre de choisir ou pas l'utilisation du document de destination afin de fournir la preuve du transport intracommunautaire (preuve alternative) ;
2. le document de destination certifie que les biens, qui font l'objet de la livraison intracommunautaire, sont en possession de l'acheteur dans un endroit en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de la Communauté, indépendamment des conditions de livraison convenues ;
3. le document de destination peut englober toutes les livraisons intracommunautaires **à un même client**, relatives à une période maximale de trois mois civils consécutifs, au cours de laquelle les biens ont été réceptionnés par ou pour le compte de l'acheteur ;
4. le document de destination est établi par le fournisseur. Toutefois, l'administration admet qu'il soit, également, rédigé par l'acheteur. A cet égard, ces personnes agissent de bonne foi. Dans le cadre des ventes en chaîne, dont les opérations triangulaires, c'est le fournisseur qui effectue la livraison exemptée, sur base de l'article 39bis du Code TVA ou son cocontractant qui doit établir le document de destination ;
5. le document de destination doit contenir au moins les indications suivantes :
 - le nom, l'adresse et le numéro de TVA BE du fournisseur ;
 - le nom, l'adresse et le numéro d'identification à la TVA de l'acheteur (attribué par un autre Etat membre que la Belgique) ;

- la confirmation que le document se rapporte à l'arrivée d'une livraison intracommunautaire de biens, au sens de l'article 138, paragraphe 1^{er}, de la Directive 2006/112/CE ;
- la période couverte par le document, à savoir la période maximale de trois mois civils consécutifs, au cours de laquelle les biens ont été réceptionnés par ou pour le compte de l'acheteur ;
- relativement aux biens livrés :
 - * une description des biens livrés, plus précisément, leur appellation usuelle et leur quantité ;
 - * une référence univoque à la ou aux factures : par facture, le numéro et la date de la facture ou, si aucune facture n'a encore été émise, une autre référence utilisée entre les parties, qui peut être liée, explicitement, à la facture (numéro de commande, numéro du bon de livraison, numéro de la facture pro forma, etc.) à condition qu'aussi bien le vendeur que l'acheteur soient en possession d'un exemplaire d'un tel document ;
- le mois et l'année de la réception des biens livrés ;
- l'endroit d'arrivée du transport des biens qui font l'objet de la livraison intracommunautaire, en dehors de la Belgique mais à l'intérieur de la Communauté (Etat membre, ville/commune) ;
- le prix en euro des biens livrés (hors TVA).

6. une personne, en raison de sa fonction administrative au sein de l'entreprise de l'acheteur, est présumée avoir connaissance des achats réalisés par celle-ci (par ex., le responsable du département comptabilité). Cette personne, désignée, à cet effet, par l'acheteur, atteste de l'exactitude des indications complétées sur le document de destination par la mention « Reçu pour [nom de l'acheteur] ». Elle mentionne son nom, date et signe ce document. Le document de destination doit être signé dans les trois mois après l'expiration de la période à laquelle il se rapporte.

Au préalable, le fournisseur doit se faire confirmer par l'acheteur, l'identité et la qualité de la personne susmentionnée, via e-mail, lettre ou d'une autre manière écrite.

Dans le cas d'un transfert de biens, au sens de l'article 12bis du Code TVA, la personne en question est celle qui, dans l'Etat membre d'arrivée, est désignée par le propriétaire des biens ;

7. les documents de destination peuvent être envoyés ainsi que confirmés par e-mail ou par une autre voie électronique, pour autant que l'authenticité du signataire reste garantie. Dans ce cas, les documents échangés doivent, également, être conservés en tant que tels ;

8. le fournisseur doit veiller à ce que le document de destination lui parvienne signé.

Le document de destination constitue une preuve alternative du transport intracommunautaire et comporte la présomption réfutable d'exactitude si le vendeur satisfait aux conditions suivantes :

a) le vendeur doit garantir la communication :

- de la facture de vente ;
- des preuves de paiement du prix de vente ;
- de la facture relative au transport si les biens ont été transportés pour le compte du vendeur ;

b) le vendeur doit avoir introduit le relevé intracommunautaire relatif aux livraisons qui figurent sur le document de destination ;

c) le vendeur a fait tout ce qui est raisonnablement en son pouvoir pour s'assurer de ne pas être impliqué dans une fraude fiscale, à l'égard des livraisons intracommunautaires qu'il a fournies et qui sont reprises dans le document de destination.

L'administration se réserve la possibilité de réclamer d'autres documents que ceux relatifs au transport afin de contrôler l'authenticité de la transaction et la concordance avec les déclarations sur le document de destination. Ainsi, afin de justifier le droit à l'application de l'exemption de TVA pour cause de livraison intracommunautaire de biens, la possession dudit document ne dispense pas le vendeur de l'obligation de communiquer d'autres documents que ceux relatifs au transport (contrats, bons de commande, documents de paiement, factures des entreprises de transport ...), conformément à l'article 3, alinéa 1^{er}, de l'arrêté royal n° 52 précité.

Naturellement, lors de l'évaluation de l'application de l'exemption, s'applique le principe européen du droit de proportionnalité, selon lequel le non-respect d'une condition de forme est secondaire lorsque les conditions de fond ont été respectées (v. affaire C-492/13, considérant 36, affaire C-

146/05, considérant 29, et affaire C-183/14, considérant 58).

Exemples d'un document de destination

A. L'entreprise belge X (déclarant trimestriel) entretient une relation commerciale durable avec une entreprise allemande Y et livre, au cours des mois d'avril à juin, des biens, portés en compte sur cinq factures, au total. L'entreprise allemande Y peut confirmer l'arrivée des biens dans un seul document de destination, à condition de se référer, dans ce dernier, aux factures respectives.

Confirmation de l'arrivée des livraisons intracommunautaires de biens, au sens de l'article 138, paragraphe 1^{er}, de la directive 2006/112/CE, à l'usine en Allemagne Période : avril-juin 2016							
Fournisseur : - Nom : SA X - Adresse : Avenue du Parc Industriel 1, 4041 Herstal - Numéro BE : BE 999.999.999							
Acheteur : - Nom : GmbH Y - Adresse : Straße..., Cologne/Allemagne - Numéro de TVA : DE 999.999.999							
Livraisons reçues							
<u>Numéro de la facture</u>	<u>Date de la facture</u>	<u>Zinc (en tonne)</u>	<u>Nickel (en tonne)</u>	<u>Cuivre (en tonne)</u>	<u>Date de réception des biens par ou pour le compte de l'acheteur</u>	<u>Lieu d'arrivée</u>	<u>Prix en EUR (hors TVA)</u>
663	06.04.2016	1			avril 2016	Aix-la-Chapelle	1.405,27
687	27.04.2016			3	mai 2016	Aix-la-Chapelle	12.384,25
715	12.05.2016		1		mai 2016	Aix-la-Chapelle	7.909,36
734	10.06.2016		1,5		juin 2016	Aix-la-Chapelle	11.939,72
		1,2			juin 2016	Aix-la-Chapelle	1.738,26
785	21.06.2016			2	juin 2016	Aix-la-Chapelle	8.792,83
Confirmation de l'exactitude du document de destination : - Nom et prénom : Z (par ex. comptable de Y) - Reçu pour Y - Date : 06.07.2016 - Signature de Z							

B. Une entreprise belge A (déposant mensuel) vend des biens à une entreprise B, établie en Allemagne. Les biens sont transportés, pour le compte du vendeur A, par route vers la France où le

client C de l'acheteur B est établi.

Confirmation de l'arrivée d'une livraison intracommunautaire de biens, au sens de l'article 138, paragraphe 1^{er}, de la Directive 2006/112/CE
Période : mai 2016
Fournisseur : <ul style="list-style-type: none">- Nom : SA A- Adresse : Avenue Centrale, 10, 6040 Charleroi- Numéro BE : BE 999.999.999
Acheteur : <ul style="list-style-type: none">- Nom : GmbH B- Adresse : Straße..., Stuttgart/Allemagne- Numéro de TVA : DE 999.999.999
Biens livrés : <ul style="list-style-type: none">- Numéro de la facture : 700- Date de la facture : 29.05.2016- Biens livrés : 100 tapis- Date d'arrivée : mai 2016- Lieu d'arrivée : Nancy/France- Prix en euro des biens livrés (hors TVA) : 19.959,00 EUR
Confirmation de l'exactitude du document de destination : <ul style="list-style-type: none">- Nom et prénom : Z (par ex. directeur financier de B, pour le compte C)- Reçu pour B- Date : 16.06.2016- Signature de Z

C. L'entreprise belge K (déposant trimestriel) a livré des biens à l'entreprise italienne L, les 10 janvier, 20 février et 30 juin d'une année.

L'entreprise belge K peut reprendre les livraisons du 10 janvier et du 20 février dans un seul document de destination relatif aux livraisons intracommunautaires du premier trimestre. En ce qui concerne la livraison du 30 juin, un autre document de destination doit être établi, étant donné que les biens n'ont pas été réceptionnés au cours du premier trimestre.

*

* *

La présente décision concerne une mesure de simplification, instaurée par l'administration, à titre d'essai. Par conséquent, si l'administration constate le non-respect de ses conditions d'application ou, plus généralement, une pratique abusive ou une tentative d'une telle pratique, elle se réserve le droit de rapporter la décision pour l'avenir (erga omnes) ou de refuser son application à l'encontre d'un certain fournisseur (individuellement).

*

* *

Par la décision n° E.T.124.203 du 31.03.2014, l'administration a autorisé qu'un représentant responsable global, préalablement agréé, visé à l'article 55, § 3, alinéa 2, du Code TVA, soit dispensé de sa responsabilité solidaire pour le paiement de la TVA, à l'égard de l'application de l'exemption, prévue à l'article 39bis du Code TVA pour les livraisons intracommunautaires de biens, réalisées par son commettant, pour autant que ce représentant responsable respecte les conditions énumérées dans cette décision.

La présente décision entraîne les conséquences suivantes pour la décision n° E.T.124.203, visée au paragraphe précédent :

a) le représentant responsable global, préalablement agréé peut, s'il le souhaite, continuer à

appliquer, intégralement, les modalités de la décision n° E.T.124.203 ;

b) désormais, pour l'application de la décision n° E.T.124.203, le bordereau d'expédition (voir point 3.5 de cette décision) peut, néanmoins, être remplacé par le document de destination, indépendamment des conditions de livraison sous lesquelles les opérations intracommunautaires se déroulent (donc, également, pour les livraisons intracommunautaires franco-destination).

Comme déjà mentionné, le document de destination constitue un moyen de preuve alternatif et celui qui invoque l'exemption est libre d'opter pour le document de destination, à l'égard de chaque livraison intracommunautaire distincte.

Le choix du représentant responsable d'utiliser le document de destination entraîne les conséquences suivantes :

- ce choix doit être prévu dans le contrat type conclu entre le représentant responsable et son commettant (voir point 3.2 de la décision n° E.T.124.203). Ainsi, ce contrat type peut prévoir que le commettant a le choix, lors de chaque transaction, de remettre, au représentant responsable, soit un document de transport, soit un document de destination ;
- le point 3.6 de la décision n° E.T.124.203 devient caduque ;
- dans les cas où le choix de la preuve alternative s'est porté sur le document de destination, le bordereau d'expédition, prévu au point 3.5 de la décision n° E.T.124 203 pour appliquer la dispense de la responsabilité solidaire, visée dans ladite décision, doit être remplacé par un document de destination, établi conformément à la présente décision ;
- le fondement de la décision n° E.T.124.203 (dispense de la responsabilité solidaire) reste applicable.

*

* *

La présente décision entre en vigueur le 01.07.2016.

Jozef MARCKX
Conseiller général