

**Enseignement de Promotion et de Formation Continue de l'Université Libre de
Bruxelles et de la Chambre du Commerce de Bruxelles**

Application de la TVA sur la location immobilière

Ancien régime et nouveau régime

Promoteur : Michel Baruh

**Mémoire réalisé par Souad Echamouti en vue de l'obtention du diplôme de graduat en
comptabilité.**

Année académique : 2018-2019 Souad Echamouti – EPFC – Octobre 2019.

Table des matières:

Remerciements	3
Introduction	4
Chapitre 1.....	6
Option d'assujettissement à la TVA	6
Définition	6
Conditions d'application	7
Révision	12
Les sanctions d'abus.....	18
Chapitre 2.....	20
Comparaisons entre l'ancien et le nouveau régime	20
Section 1 : Ancien Régime	20
Généralités	20
Cas Pratiques.....	20
Section 2 : Nouveau Régime	25
Cas pratiques	25
Section 3 : Analyse des deux cas pratiques	29
Avantages et inconvénients	29
Chapitre 3.....	36
Taxation TVA obligatoire de la location.....	36
immobilière de courte durée.....	36
Définition	36
Conditions d'application	38
Cas d'abus	39
Cas pratiques	40
Conclusion	44
Bibliographie	46

Remerciements

D'abord, je tiens à remercier Monsieur Michel Baruh pour son encadrement, sa disponibilité et son soutien au cours de la rédaction de mon mémoire.

Ensuite, je présente mes remerciements aux enseignants de l'EPFC qui m'ont transmis les connaissances nécessaires à l'analyse et à la rédaction de mon mémoire.

Enfin, je tiens également à remercier ma famille et mes amis pour l'encouragement et l'atmosphère propice qu'ils m'ont fournis tout au long de la réalisation de ce mémoire.

Introduction

Selon un principe établi, la location immobilière est exemptée de la TVA par l'article 44 du Code de la TVA belge. Or, le 1^{er} Janvier 2019, l'entrée en vigueur d'une nouvelle loi est venue changer ce principe établi. Il s'agit de la *Loi modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la taxation optionnelle en matière de location de biens immeubles par nature et modifiant l'arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux en ce qui concerne le taux de TVA réduit en matière de location taxée de biens immeubles par nature*, du 14 octobre 2018. En vertu de cette loi, il est dorénavant possible de soumettre la location d'un bâtiment – à usage professionnel entre deux assujettis, ou plus couramment « B2B » – à la TVA. L'option de soumission à la TVA s'étend également aux locations de courte durée tant pour les relations B2B que B2C.

Dans la première partie de ce travail, nous examinerons la définition de la nouvelle loi ainsi que toutes les conditions d'application qui doivent être respectées par les parties pour pouvoir bénéficier de l'option. Nous analyserons, ensuite, le nouveau délai de révision fixé par le projet de loi et d'une durée non négligeable et nous préciserons les sanctions d'abus prévues pour éviter toute manipulation et tout abus de cette loi.

Dans la deuxième partie de ce travail, nous comparerons l'ancien régime avec le nouveau à l'aide, entre autres, de cas pratiques qui permettront au lecteur d'avoir une idée plus claire de cette loi. Pour clôturer la deuxième partie, nous procéderons à une analyse plus personnelle de ces cas pratiques et des conséquences que certains aspects de la nouvelle loi peuvent engendrer.

La troisième partie se concentre sur la location de courte durée. Nous fournirons une définition

de la nouvelle loi en la matière, nous préciserons toutes les conditions d'application qui comportent une taxation obligatoire et nous analyserons un cas pratique.

L'objectif de ce travail est de présenter au lecteur un tableau précis de la nouvelle loi relative à la taxation des locations immobilières et de lui permettre d'avoir une vision claire des avantages et des inconvénients que comportent celle-ci.

Chapitre 1

Option d'assujettissement à la TVA

Définition

Le projet de loi introduit a pour but principal l'introduction d'un régime de TVA optionnelle qui permettra dorénavant de soumettre la location d'un bâtiment à la TVA, dans le contexte du *business to business (B2B)*.

En effet, on peut lire dans l'article 44, § 3, 2° du **Code de la TVA** (que l'on nommera ci-après « **le Code** ») qu'une nouvelle exception est prévue à l'exemption pour l'affermage et la location de biens immeubles.

¹Article 44, § 3, 2°, d)

« § 3. Sont encore **exemptés** de la taxe :

(...)

2° *l'affermage et la location de biens immeubles par nature, à l'exception :*

(...)

*d) de la location d'un bâtiment ou fraction d'un bâtiment, que le preneur utilise exclusivement pour son activité économique lui conférant la qualité d'assujetti, pour autant que le loueur et le preneur aient **opté conjointement pour la taxation** de cette location. Lorsqu'un bâtiment ou une fraction d'un bâtiment est donné en location en*

¹ Code TVA, article 44, paragraphe 3, alinéa 2, point d

même temps que le sol y attenant, l'option doit être exercée conjointement par rapport aux deux biens immeubles. »

L'option de taxation concernant la location immobilière s'élèvera en principe au taux normal de 21%.

L'avantage pour le bailleur, est qu'il pourra récupérer la TVA en amont sur d'éventuels travaux de construction ou de rénovation. Vu que la location immobilière était, jusqu'à cette nouvelle loi, exemptée de la TVA, il n'était pas possible pour le bailleur de déduire la TVA auparavant.

Conditions d'application

Condition 1: Pour qui et pour quoi?

La TVA optionnelle ne pourra être appliquée qu'à la condition que le preneur soit un assujetti.

De ce fait, la TVA ne pourra jamais être appliquée lorsque la location a lieu au profit de particuliers ; de personnes non-assujetties ; d'assujettis qui utilisent l'immeuble pour leurs besoins privés (domicile privé) ou, de manière générale, qui utilisent l'immeuble dans un but autre que leur activité économique et, enfin, des organismes publics assujettis (partiels) qui utilisent l'immeuble à d'autres fins que l'activité économique pour laquelle ils sont assujettis.

La TVA optionnelle est, donc, d'office exclue dans le cas d'une location d'immobilier résidentiel. La seule exception où la TVA optionnelle pourrait être de mise serait lorsqu'un assujetti donnerait en location un immeuble résidentiel à un autre assujetti, si l'activité économique du dernier (l'assujetti preneur) consiste en l'exploitation d'immeubles résidentiels (par exemple, des maisons de retraites ou des résidences d'étudiants).

Condition 2 : localisation dans l'espace.

L'exposé des motifs (document 54/3254/001 du projet de loi du 31 juillet 2018) stipule par ailleurs qu'il est seulement possible d'opter pour la TVA lorsque le bien loué – et donc exploité pour une activité économique – peut être séparé et utilisé de manière indépendante du reste de l'immeuble.

En d'autres termes, la TVA optionnelle ne peut, donc, concerner que des bâtiments entiers ou des parties indépendantes au sein de bâtiments. Il sera, toutefois, nécessaire que ces parties indépendantes au sein de bâtiments possèdent des entrées séparées. Lorsqu'un client a rendez-vous dans un bureau commercial, en l'occurrence, un bien immeuble assujetti, il ne peut pas traverser un espace non assujetti dans le même immeuble pour s'y rendre.

Nous pouvons tout de même nuancer cette condition exigeant que le locataire utilise le bâtiment ou la partie du bâtiment uniquement pour son activité économique. En effet, le locataire peut utiliser un même bâtiment de manière mixte, c'est-à-dire pour son activité commerciale d'une part et en tant que domicile, par exemple, d'autre part, si ce bâtiment ou cette fraction de bâtiment peut être divisée en deux parties indépendantes.

Dans ce cas, la partie utilisée à des fins commerciales pourra être louée avec l'option TVA, alors que l'autre partie ne pourra pas y être soumise.

Condition 3 : Exercice conjoint.

Afin de pouvoir bénéficier de l'option TVA, celle-ci doit être exercée conjointement par le bailleur et le preneur. Cette condition ne nécessitera pas beaucoup de démarches administratives. En effet, dans le projet de loi, nous pouvons lire qu'une déclaration spécifique *pro fisco* dans le contrat de bail confirmant le consentement des deux parties de souscrire à l'option TVA suffira à démontrer que cette option a bel et bien été souscrite conjointement par le bailleur et le preneur.

Il est important de noter qu'une fois que l'option a été exercée, celle-ci vaut pour toute la durée du contrat. Inversement, si les parties établissent un nouveau contrat de location, ils devront de nouveau exprimer leur volonté éventuelle d'appliquer la TVA à la location du bien. De même, si le contrat de location est prolongé, les parties auront de nouveau le choix d'opter ou non pour l'application de la TVA.

Condition 4 : le sol y attenant.

Le sol attenant au bien soumis au nouveau régime de taxation est également soumis à ce régime. En effet, le code de TVA définit le « sol y attenant » comme la parcelle cadastrale qui peut également être assujettie à la TVA, si ce terrain est donné en location conjointement avec le bâtiment ou la fraction de bâtiment loué et assujetti.

Définition à l'article 44 du Code, § 3, 2°, d)²

« La parcelle cadastrale ou les parcelles cadastrales sur lesquelles le bâtiment ou la fraction de bâtiment a été érigé et qui est donnée ou sont données en location simultanément avec ce bâtiment ou fraction de bâtiment par la même personne »

Condition 5: l'élément temporel.

La cinquième condition prévue par le projet de loi concerne l'année de construction ou de rénovation du bâtiment éligible à l'option d'assujettissement à la TVA.

² Code TVA article 44, paragraphe 3, alinéa 2, point d

La règle essentielle, telle que citée dans le projet de loi:

«La règle essentielle qui prévaut est que l'option ne peut être exercée que pour des contrats relatifs à des bâtiments ou fractions de bâtiments pour lesquels les taxes grevant les travaux immobiliers, au sens de l'article 19, § 2, alinéa 2, du Code, qui concourent spécifiquement à l'érection de ces bâtiments sont exigibles pour la première fois au plus tôt le 1er octobre 2018.»³

Cela signifie, donc, que le nouveau régime de taxation ne peut s'appliquer qu'aux baux relatifs à des bâtiments ou fractions de bâtiments construits après premier octobre 2018.

En outre, sont également éligibles à ce nouveau régime les bâtiments érigés avant le 1^{er} octobre 2018 mais ayant subi une transformation radicale. Par transformation radicale, nous comprenons des changements dans la nature et/ou la structure, donc par extension dans la destination de ce bâtiment. Précisons que seuls les frais de construction matériels sont visés. Les prestations intellectuelles (l'intervention d'un ingénieur, d'architecte...), les travaux de démolition ainsi que les travaux de sol (terrassement, assainissement...) n'entrent pas en ligne de compte pour permettre au bâtiment de répondre aux critères.

Même dans le cas où les chantiers auraient débuté avant le 1^{er} octobre 2018, pour autant que ces travaux correspondent aux conditions énumérées dans le projet de loi, ces bâtiments sont bel et bien éligibles à l'option de taxation, à condition que la TVA sur les travaux n'est pas devenue exigible avant le 1^{er} octobre 2018.

Donc, si la construction proprement dite a été facturée avant cette date, le bien ne pourra pas être loué avec l'option TVA.

³ Projet de Loi, document 54, 3254/001

La loi se protège contre toute éventuelle escroquerie en prévoyant que si une note de crédit et émise dans le but de postposer une facture, déjà émise, à une date ultérieure au 1^{er} octobre 2018, le bâtiment ne pourra pas bénéficier du nouveau régime.

Aucun problème pour les contrats de location, par contre, qui restent éligibles même s'ils ont été conclus avant la fin des travaux et avant le 1^{er} octobre 2018.

Si l'on prend en compte tous les critères ainsi que la durée minimale-moyenne pour l'achèvement de travaux de construction ou de rénovation, on peut supposer que le régime ne sera traduit en pratique qu'à partir de 2019 voire 2020. En effet, ce n'est qu'à cet horizon que les bâtiments érigés ou transformés après le 1^{er} octobre 2018 seront achevés ou considérés comme neufs.

Pour comprendre ce qu'est un bâtiment « neuf », l'exposé des motifs reprend la position classique de l'administration :

1. Toute nouvelle construction « sortie de terre » en toute évidence.
2. Un bâtiment ancien rénové dont les éléments essentiels ont été radicalement modifiés.
3. Un bâtiment ancien rénové dont le coût HTVA des travaux de rénovation parvient au moins à 60 % de la valeur vénale après travaux de bâtiment (terrain exclu).

De plus, prenant en compte la date d'entrée fixée au 1^{er} janvier 2019, l'option ne pourra être exercée qu'à partir de cette date.

Révision

A. Droit à la déduction

Dès qu'il a souscrit à l'option, le bailleur aura immédiatement le droit de déduire la TVA sur les travaux de construction ou sur l'acquisition du bâtiment ou la fraction de bâtiment.

B. Révision de la déduction

B.1. Le délai de révision

Avec le nouveaux régime, un nouveaux délai de révision est également mis en place et est fixé a une durée non négligeable, c'est à dire 25 ans.

Citons l'article 48, § 2, alinéa 3 (nouveau) du Code:

« Par dérogation aux alinéas 1^{er} et 2, **la période de révision est de vingt-cinq ans** en ce qui concerne les taxes qui ont grevé des bâtiments ou fractions de bâtiments, le cas échéant y compris le sol y attenant, donnés en location dans les conditions de l'article 44, § 3, 2°, d), et la révision s'opère chaque année, selon le cas, à concurrence d'un cinquième ou d'un vingt-cinquième du montant de ces taxes ».⁴

Ce nouveau délai est-il conforme à la loi ? La question n'est pas anodine et a également inquiété le Conseil d'État. En effet, ce dernier fait part de ses doutes, dans l'avis n° 63.256/3 du 17 mai 2018, sur la conformité de ce délai de vingt-cinq ans avec l'article 187 de la directive TVA, qui limite le délai de révision a vingt ans:

« 1. En ce qui concerne les biens d'investissement, la régularisation est opérée pendant une période de cinq années, dont celle au cours de laquelle le bien a été acquis ou fabriqué. Toutefois, les États membres peuvent, lors de la régularisation, se baser sur une période de cinq années entières à compter du début de l'utilisation du bien. **En ce qui concerne les**

⁴ Code TVA, article 48, paragraphe 2, alinéa 3

biens d'investissement immobiliers, la durée de la période servant de base au calcul des régularisations peut être prolongée jusqu'à vingt ans. »⁵

Maintenant, analysons les déclarations faites par la Cour de Justice de l'Union européenne au sujet de l'obligation pour un État membre de prévoir une révision de la TVA pour les biens d'investissement et plus précisément dans le cas où un État membre a recours à la faculté d'assujettir les baux immobiliers.

Citons un extrait de son jugement rendu à ce sujet:

21. La Directive 2006/112 prévoit donc, à son article 187, paragraphe 1er, une période de régularisation de cinq ans, qui peut être étendue à vingt ans dans le cas de biens immobiliers, période durant laquelle peuvent se succéder des déductions variables. Cette disposition permet également aux États membres de se fonder sur une période de régularisation entière à compter du début de l'utilisation du bien. (...)

24. Le système de régularisation des déductions constitue un élément essentiel du système mis en place par la Directive 2006/112 en ce qu'il a pour vocation d'assurer l'exactitude des déductions et donc la neutralité de la charge fiscale.

L'article 187 de ladite directive, qui concerne les biens d'investissement, pertinents dans l'affaire au principal, est d'ailleurs rédigé dans des termes qui ne laissent aucun doute sur son caractère obligatoire (voir, en ce sens, arrêt Uudenkaupunginkaupunki, EU:C:2006:214, point 26).⁶

La Cour juge, donc, que les États membres doivent prévoir un régime de révision de la TVA pour tous les biens d'investissements.

⁵ Article 187, Directive 2006/112/CE du Conseil européen du 28 novembre 2006 relative au système de valeur commun de taxe sur la valeur ajoutée

⁶ Projet de Loi, document 54, 3254/001, Page 57, 58

Aussi, nous lisons que pour la Cour, l'article 187 de la directive contient en lui-même les éléments permettant d'éviter des avantages injustifiés pour l'assujetti durant la période d'utilisation du bien d'investissement. Ces éléments comprennent entre autre le délai maximal de vingt ans.

En outre, aux yeux de la Cour, l'article 187 de la directive ne laisse aucun doute sur son caractère obligatoire.

Il peut en être déduit que le délai de révision maximal de vingt ans est obligatoire car fixé par la directive et, en lui-même, de nature à éviter les abus et les avantages injustifiés pour l'assujetti.

La conformité du délai de révision de vingt-cinq ans prévu par le projet de loi avec le délai prévu à l'article 187 de la directive TVA est donc ambiguë.

Des objections à cette remise en question de la conformité peuvent être trouvées dans les travaux préparatoires du projet de loi. L'argument avancé est que l'option de soumission de la location immobilière à la TVA reste une *option*, elle s'inscrit, donc, dans la marge de manœuvre laissée aux États membres. Étant donné que l'article 187 de la directive ne serait applicable qu'aux dispositions *obligatoires* et non *optionnelles* de la directive, cet article ne doit pas être appliqué dans ce cas particulier.

Le gouvernement argumente que ce délai prolongé sert à assurer un suivi dans le temps du droit à déduction fondée sur la nature de l'opération en cause et la destination du bien d'investissement, permettant d'atteindre un équilibre et une neutralité fiscale. En outre, il permettrait de mieux lutter contre les abus consistant à mettre le bien en location sur une durée courte (= une durée de 15 ans), et le cas échéant contre un loyer faible. Enfin, les articles 189, c) et 192 de la directive TVA permettraient aux États membres, dans le cadre de l'application des règles de révision des déductions, de prendre toutes dispositions utiles afin de garantir que les révisions ne procurent aucun avantage injustifié.

Citons-les :

Article 189

Pour l'application des articles 187 et 188, les États membres peuvent prendre les mesures suivantes:

- a) Définir la notion de biens d'investissement;*
- b) Préciser quel est le montant de TVA qui est à prendre en considération pour la régularisation;*
- c) **Prendre toutes dispositions utiles afin d'éviter que les régularisations ne procurent aucun avantage injustifié; et***
- d) Autoriser des simplifications administratives.⁷*

Article 192

En cas de passage d'un régime normal d'imposition à un régime particulier ou inversement, les États membres peuvent prendre les dispositions nécessaires afin d'éviter que l'assujetti concerné ne bénéficie d'avantages injustifiés ou ne subisse un préjudice injustifié.⁸

Conséquente, on estime que le délai de vingt-cinq ans est trop long. Il est compréhensible que ce délai soit fixé pour éviter tout abus car d'aujourd'hui, beaucoup de personnes malhonnêtes veulent profiter des failles de la loi et s'adonner à des escroqueries. Toutefois, vingt-cinq ans est une période long. Il sera très difficile pour un bailleur de s'assurer un locataire assujetti avec une déduction intégrale exerçant une activité économique pendant une période d'au moins vingt-cinq ans, surtout si ce preneur doit s'assurer la révision au cas où il met fin au contrat de manière anticipée ou à son activité économique. Cet assujetti doit, donc, être sûr de ne pas terminer son activité commerciale, ni pas faire faillite, ni de déménager ses bureaux

⁷ Article 189, Directive 2006/112/CE du Conseil européen du 28 novembre 2006 relative au système de valeur commun de taxe sur la valeur ajoutée

⁸ Article 192, Directive 2006/112/CE du Conseil européen du 28 novembre 2006 relative au système de valeur commun de taxe sur la valeur ajoutée

dans les vingt-cinq années qui viennent. Cette nouvelle loi bénéficiera surtout à des bailleurs mettant en location de grands immeubles à des grandes sociétés ou entreprises déjà loties. Il est difficile d'imaginer que d'une part des bailleurs louant des petites surfaces et, d'autre part, des PME, des indépendants ou des encore des startups fassent appel à cette loi. En plus, si le bailleur vient à décéder pendant la période du délai de révision, l'héritier, s'il veut toucher le legs, doit reprendre le bien immobilier avec les conditions fixées par la loi. L'héritier ne peut donc pas mettre fin à l'option, au risque de devoir rembourser toute la TVA déduite initialement.

B.2. Hypothèses de révision

Le droit à l'option prévu par le projet de loi peut être revu pendant la durée du contrat de location. En effet, il est possible que, malgré que l'option ait été exercée de manière régulière dans un premier temps, le bailleur et/ou le preneur perdent leurs droits au régime spécial de taxation. Les cas dans lesquels les conditions d'éligibilité ne sont plus remplies pendant la durée du contrat de location sont les suivants:

I. Changement d'affectation des lieux loués

Si le preneur change l'utilisation des lieux loués initialement à des fins commerciales pour en faire des lieux privés, l'option cessera d'avoir effet de plein droit.

Pour quelle durée l'option sera-t-elle perdue ? Pendant l'année ou les années pour laquelle ou lesquelles les lieux loués sont utilisés à des fins autres que celles précisées dans le contrat la TVA ne pourra pas être applicable.

Quelles sont les obligations du bailleur dans ce cas ? Il devra procéder à une révision de la TVA initialement déduite pour la ou les années considérées mais ne répondant plus aux critères prévus par la loi.

Pourquoi le bailleur en subit-il les conséquences, alors que l'erreur est commise par le preneur ? Car c'est le bailleur qui, du point de vue administratif, a bénéficié du droit à la déduction des travaux effectués.

Afin de protéger le bailleur contre ce cas de figure, une nouvelle clause type sera introduite dans les contrats de bail assujettis à la TVA. Cette clause prévoira l'obligation du preneur à compenser financièrement toute révision de la TVA mise à charge du bailleur en raison d'un changement d'affectation du bien par le fait du preneur. Cette clause sera renforcée d'une nouvelle garantie locative également prévue à cet effet.

Il y a aussi une autre protection pour le bailleur : la loi prévoit que si un contrat de location principal bénéficiant du nouveau régime de taxation est signé entre le bailleur et le preneur, le preneur a le droit de sous-louer ce bien, à condition que ce soit l'option TVA ne soit pas levée avec le sous-locataire ou que la destination du lieu ne change pas. Cette sous-location n'affectera pas le bailleur. Pour le bailleur, seul le contrat de bail principal fait loi et il conserve donc son droit à la déduction de la TVA.

II. Expiration du contrat de bail

Il est possible que le contrat de bail initial arrive à expiration au cours du délai de révision, surtout compte tenu de l'extension du délai de révision à vingt-cinq ans. Dans ce cas, il suffit de voir quelle utilisation sera faite du bâtiment ou de la partie du bâtiment en question après la fin du contrat. Pour déterminer si l'option TVA doit être soumise à une révision, les règles classiques sont en vigueur:

- Si le bien continue d'être utilisé dans le cadre d'une activité d'assujetti, l'option TVA ne devra pas être révisée ;
- Si le bien est affecté à une activité non assujettie, le bailleur sera soumis à une révision de la TVA initialement déduite pour la ou les années considérées.

Les sanctions d'abus

Le nouveau régime offre indéniablement des avantages à tout bailleur éligible à l'option. Mais pour chaque nouvelle règle, il faut anticiper les possibilités d'abus. Dans le cas du nouveau régime de TVA sur l'immobilier, certains assujettis liés pourraient être tentés de mettre en location un bien avec un loyer faible et, donc, avec une TVA peu importante. Si le preneur est un assujetti ayant un droit à une déduction intégrale, il pourra déduire la TVA facturée et au final, l'application de la TVA n'aura pas d'impact budgétaire pour lui. Or, si le preneur n'a pas droit à la déduction intégrale, la TVA appliquée sera, dans ce cas, un coût. Le projet de loi nous met en garde contre ce risque, c'est-à-dire la création d'un déséquilibre entre la TVA déduite sur les coûts de construction ou d'acquisition (ou, le cas échéant, des travaux d'améliorations) et la taxe due sur les loyers. Afin d'éviter tout abus, une base minimale d'imposition est applicable dans la situation où le bailleur et le preneur n'ayant pas droit à une déduction intégrale sont liés. Par « liés », nous comprenons une liste limitative repris dans le paragraphe ci-dessous.

Afin d'éviter toute manipulation et tout abus, un nouveau paragraphe 2bis est ajouté à l'article 33 du Code:

« Par dérogation à l'article 26, la base d'imposition de la location visée à l'article 44, § 3, 2°, d), est constituée par la valeur normale telle que cette valeur est déterminée conformément à l'article 32 lorsque:

1° la contrepartie est inférieure à la valeur normale;

2° le preneur n'a pas le droit de déduire entièrement la taxe due;

3° le preneur est lié d'une des manières suivantes avec le loueur:

- 1. a) en raison d'un contrat d'emploi ou de travail, en ce compris les membres de leurs familles jusqu'au quatrième degré;*

2. *b) en tant qu'associé, membre ou dirigeant de la société ou de la personne morale, en ce compris les membres de leurs familles jusqu'au quatrième degré;*
3. *c) en raison d'un lien de contrôle, direct ou indirect, en droit ou en fait;*
4. *d) en raison du fait que la majorité des actifs qu'ils ont investis pour les besoins de leur activité économique appartient directement ou indirectement à la même;*
5. *e) en raison du fait qu'ils sont, en droit ou en fait, directement ou indirectement, sous une direction commune;*
6. *f) en raison du fait qu'ils organisent leurs activités totalement ou partiellement en concertation;*
7. *g) en raison du fait qu'ils sont, en droit ou en fait, directement ou indirectement, sous le pouvoir de contrôle d'une seule personne».*⁹

Ces conditions sont cumulatives, c'est-à-dire que les points 1, 2 et 3 doivent être remplis.

Si toutefois l'une de ces conditions est manquante mais que le contrat de bail entre le bailleur et le preneur semble être réalisée dans le but de permettre une déduction de la taxe tout en évitant une déduction importante de la TVA sur les loyers, il apparaît que la disposition anti-abus générale pourra trouver à s'appliquer (CJUE, arrêt du 22 décembre 2010, C-103/09, *Weald Leasing Ltd*).

⁹ Code TVA Article 33, paragraphe 2bis

Chapitre 2

Comparaisons entre l'ancien et le nouveau régime

Section 1 : Ancien Régime

Généralités

En vertu de l'article 44, § 3, 2° du Code, les locations de biens immobiliers situés en Belgique sont exonérées de la TVA. Un assujetti qui donne en location un bien immobilier ne peut pas déduire la TVA sur les biens et les services qui lui ont été fournis pour le bien immobilier en question. En d'autres termes, l'exonération fixée à l'article 44 du Code empêche le propriétaire de déduire la TVA sur les différents frais encourus au fil des années : les travaux de construction, d'acquisition ou de rénovation.

Cette TVA qui représente une somme non négligeable pour le bailleur est nécessairement répercutée dans le montant du loyer. Cette somme est donc supportée économiquement par le preneur même lorsque celui-ci est un assujetti redevable de la TVA sur les biens ou les prestations qu'il fournit.

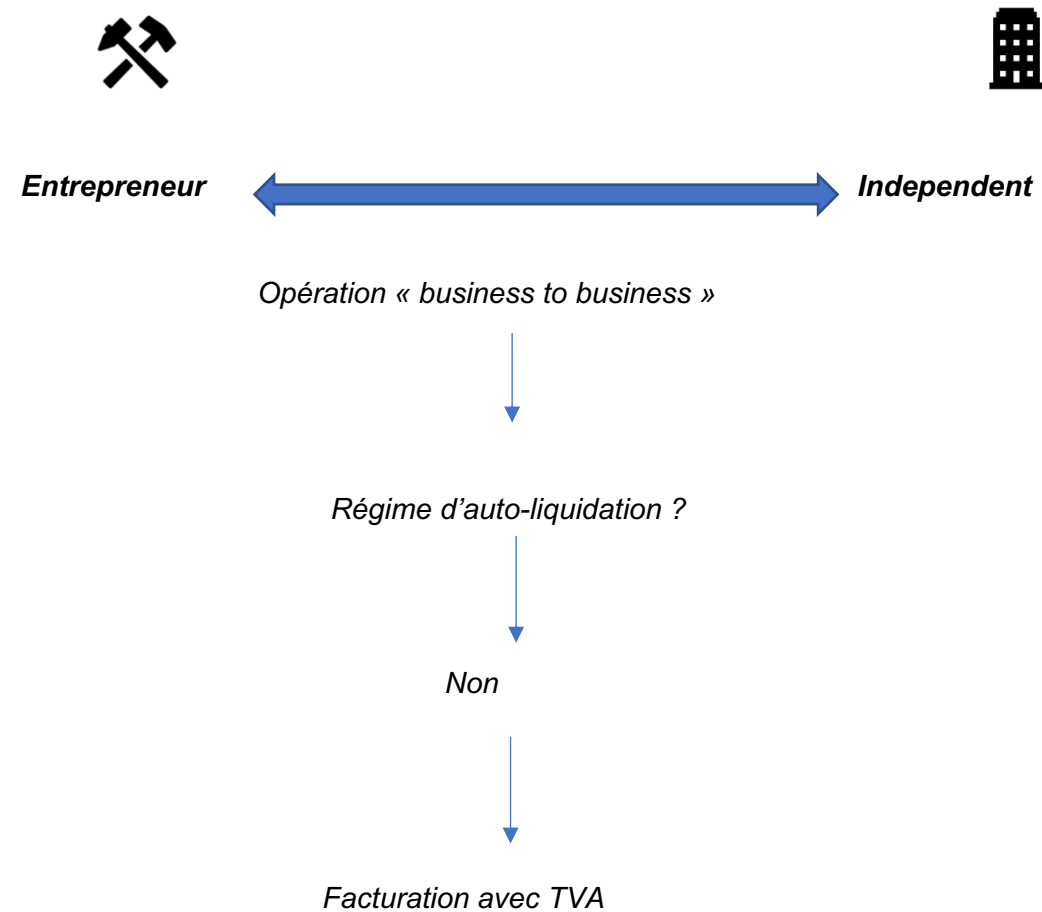
Cas Pratiques

Un indépendant, assujetti à la TVA, donne en location des biens immobiliers. Il bénéficie d'une exemption pour la location immobilière, c'est-à-dire qu'il ne dépose pas de déclaration mensuelle/trimestrielle. Il fait appel à un entrepreneur pour effectuer des travaux de rénovation radicaux dans un de ses appartements. Ces travaux lui coûtent 100.000 EUR.

Ensuite, l'indépendant donne en location son appartement à un assujetti pour exercer son activité économique lui conférant la qualité d'assujetti. Le prix de la location est de 2.000 EUR par mois.

Analyse

Premier cas : entre l'entrepreneur effectuant les travaux et l'indépendant



De manière comptable

Preneur

6152 Entretien et réparation sur bien immobilier	100.000	
4100 Tva a recouper	21.000	
		440 Fournisseur
		121.000

Cédant

<i>400 Client</i>	<i>121.000</i>		
		<i>451 Tva due</i>	<i>21.000</i>
		<i>700 Ventas</i>	<i>100.000</i>

Conclusion

Lorsqu'un assujetti à la TVA qui dépose une déclaration mensuelle / trimestrielle fait réaliser des travaux à son immeuble professionnel et que ces travaux peuvent être qualifiés de travaux *immobiliers* au sens du Code, le régime d'auto-liquidation, ou encore de TVA cocontractant, s'appliquera. En vertu de ce régime, l'entrepreneur peut facturer le montant des travaux sans TVA reportée au bailleur assujetti.

Dans le cas que nous avons énoncé, notre indépendant est un assujetti qui ne dépose pas de déclaration mensuelle / trimestrielle. De ce fait, il ne pourra pas bénéficier du régime d'auto-liquidation ou du régime de cocontractant. Il recevra donc une facture avec la TVA.

Comme il est un assujetti exempté, il ne pourra pas récupérer la TVA payée en amont.

Analyse

Second cas : entre l'indépendant et le preneur



Independent



Preneur



Opération « business to business »



Soumis à la TVA ?



Exonéré de la TVA par l'article 44

De manière comptable

Bailleur

400	2000		
		à 705	2000

Preneur

61 loyer

2000

à 440

2000

Conclusion

La réglementation de l'ancien régime prévoit que la mise en location de biens immobiliers est une activité exonérée de TVA. Par conséquent, la TVA ayant grevé l'acquisition, la construction ou la transformation du bien immobilier n'est pas déductible - comme nous l'avons vu dans l'analyse de notre cas. La TVA non déductible doit être supportée par le prix du bien immobilier loué, ce qui donnera dès lors lieu à un loyer plus élevé.

Section 2 : Nouveau Régime

Cas pratiques

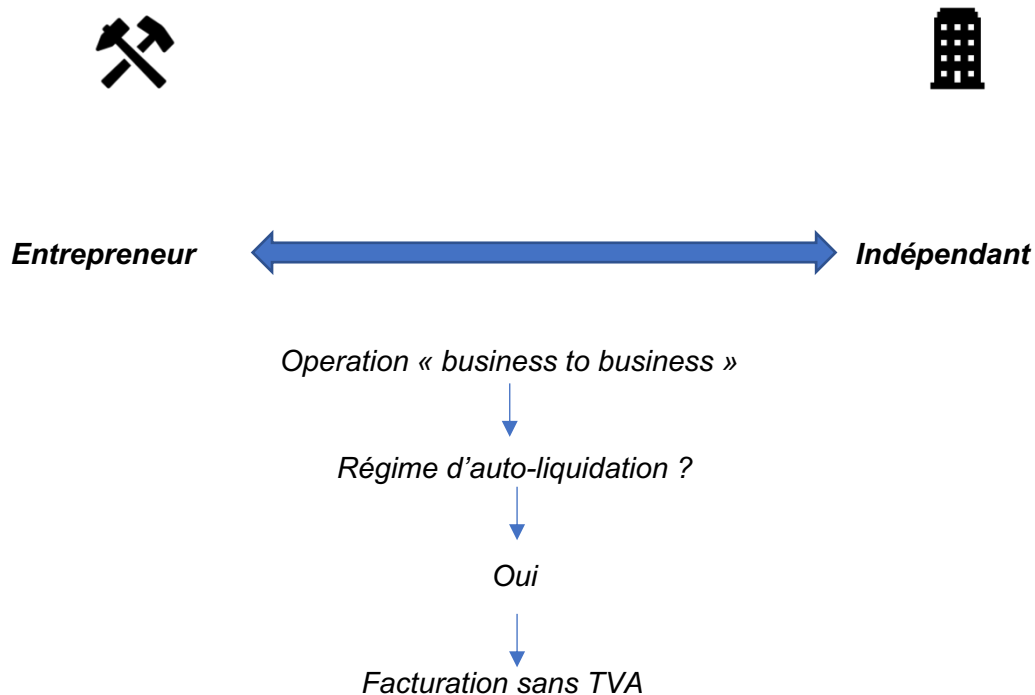
Un indépendant assujéti exempté décide en janvier 2019 d'opter pour le nouveau régime de TVA, donc de donner en location ses actifs immobiliers avec la TVA. De cette manière, il deviendra un assujéti avec droit à la déduction.

En février 2019, il fait appel à un entrepreneur pour effectuer des travaux de rénovation radicaux à son/ses bien(s) immobilier(s). Ces travaux lui coûtent 90.000 EUR.

En juin 2019, il donne en location son appartement à un assujéti pour exercer son activité économique lui conférant la qualité d'assujéti. Le prix de la location est de 1500 EUR HTVA par mois.

Analyse

Premier cas : entre l'entrepreneur effectuant les travaux et l'indépendant



De manière comptable

Cédant

<i>400 Client</i>	<i>90.000</i>	
		<i>700 Ventes 90.000</i>

Preneur

<i>6152 Entretien et réparation sur bien immobilier</i>	<i>90.000</i>	
<i>4110 Tva due</i>	<i>18.900</i>	
	<i>440 Fournisseur</i>	<i>90.000</i>
	<i>4513 tva cocontractant</i>	<i>18.900</i>

Conclusion

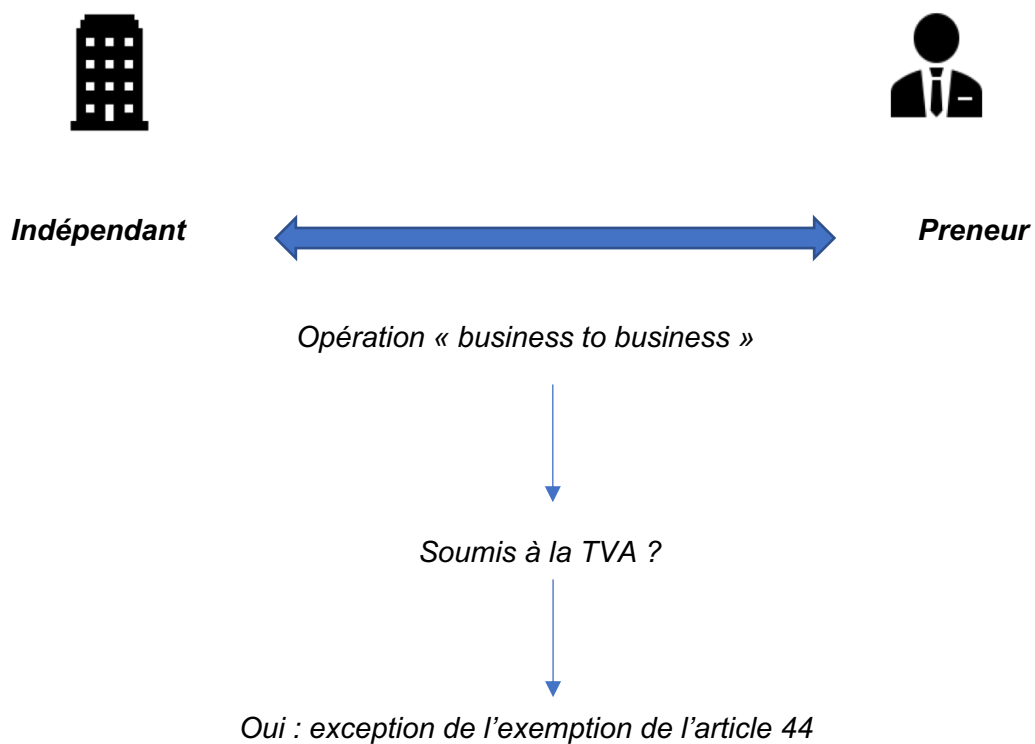
L'assujetti exempté a opté pour le nouveau régime de TVA sur la location immobilière. Par conséquent, il n'est plus un assujetti exempté mais il devient un assujetti avec droit à la déduction.

En tant qu'assujetti avec droit à la déduction, il a également des devoirs. Il doit, ainsi, déposer une déclaration mensuelle/trimestrielle.

Grace à ce changement de statut, l'entrepreneur peut lui facturer le montant des travaux sans TVA reportant sur lui l'obligation de verser la TVA à l'administration. L'indépendant pourra récupérer de suite cette TVA déclarée, rendant l'opération blanche.

Analyse

Second cas : entre l'indépendant et le preneur



De manière comptable

Bailleur

400 Client	1815		
		451 tva due	315
		à 705 Produit	1500

Preneur

61 loyer		1500	
4110 tva à récupérer		315	
	à 440 Fournisseur		1815

Conclusion

Le bailleur qui a activé l'option prend en compte la TVA dans les loyers. En contrepartie, la TVA sur les frais de construction ou d'acquisition de l'immeuble seront déductibles pour le bailleur.

Cette TVA répercutée dans le montant du loyer et supportée économiquement par le locataire, peut être également déduite par le locataire assujetti.

En général, le prix du loyer est moins élevé que le prix moyen du marché car la TVA relative aux travaux de construction aura pu être déduite par le bailleur.

Section 3 : Analyse des deux cas pratiques

Avantages et inconvénients

Lorsque nous analysons les deux cas traités dans la section précédente, nous constatons que le nouveau régime comporte beaucoup d'avantages pour le bailleur. En effet, sous le nouveau régime, il pourra récupérer toute la TVA sur les frais de rénovation et de construction, ce qui représente une grande somme pour lui. Sous l'ancien régime, la TVA sur ce type de travaux ne pouvait pas être récupérée et représentait donc un coût supplémentaire et donc une charge fiscale pour le bailleur. Ces nouveaux avantages vont toutefois de pair avec des obligations pour le bailleur. Pour pouvoir bénéficier de la déduction fiscale, le bailleur sera tenu de déposer une déclaration mensuelle/trimestrielle. Cela représente donc une comptabilité plus fréquente.

Ce nouveau régime comporte-t-il également des avantages pour le preneur du bien immobilier ? En effet, l'avantage principal c'est le montant du loyer plus attractif. Normalement, ce montant devrait être moins élevé que le prix moyen du marché puisque le bailleur pourra répercuter son avantage fiscal dans le montant du loyer.

Ce nouveau projet de loi semble, donc, ne comporter que des avantages des deux côtés. Pourtant, en l'étudiant de plus près, nous nous posons quelques questions sur certaines conditions.

Plus particulièrement sur la condition 5 expliquée dans le présent travail régissant le fait que le nouveau régime TVA ne pourra s'appliquer qu'aux bâtiments dont la construction ou la transformation radicale a débuté après le 1^{er} octobre 2018. Rappelons la règle citée:

«La règle essentielle qui prévaut est que l'option ne peut être exercée que pour des contrats relatifs à des bâtiments ou fractions de bâtiments pour lesquels les taxes grevant les travaux immobiliers, au sens de l'article 19, § 2, alinéa 2, du Code, qui concourent spécifiquement à l'érection de ces bâtiments sont exigibles pour la première fois au plus tôt le 1er octobre 2018.»¹⁰

Selon cette règle, les bâtiments construits avant 1^{er} octobre 2018 ne peuvent pas profiter de l'option même s'ils sont neufs. Seul les bâtiments construits après cette date et ayant subi une modification radicale ou ayant été détruits pour ouvrir un nouveau chantier pour une nouvelle construction pourront être éligibles.

Il est évident que la majorité des bâtiments qui existent aujourd'hui dans notre pays ne subiront pas de modification radicale ou ne seront pas détruits avant longtemps. Lorsqu'on regarde les bâtiments construits récemment voire les bâtiments encore neufs sur le plan de la TVA – c'est-à-dire, les bâtiments dont la première occupation a eu lieu au cours de l'année 2016 – les probabilités que ces bâtiments subiront des travaux apportant des changements radicaux, sont encore plus restreintes.

Les propriétaires de bâtiments existants avant le 1^e octobre 2018 ou en cours de construction au 1^{er} octobre 2018 et qui destinent ces bâtiments à la location sont doublement désavantagés. Premièrement, ils ne pourront pas déduire la TVA sur les travaux de construction et deuxièmement, ils ne pourront pas non plus déduire la TVA sur les travaux d'entretien du bâtiment ou de rénovations réalisées ultérieurement - sauf s'il s'agit là de rénovations apportant des changements radicaux.

Or, les propriétaires de bâtiments dont l'édification a commencé au 1^{er} octobre 2018 ou après bénéficient d'un avantage double. Ils pourront dès le début du chantier bénéficier de la déduction de la TVA sur tous les travaux de construction. Et ensuite, ils continueront de

¹⁰ Projet de Loi belge, document 54, 3254/001

recupérer la TVA sur les rénovations, les améliorations et les entretiens apportés au bâtiment. Etant donné que l'option n'est pas limitée dans le temps, ces propriétaires pourront toujours récupérer cette TVA, même quatre-vingt ans après la construction du bâtiment.

En effet, comme le texte de loi ne vise pas les bâtiments neufs selon la définition classique, c'est-à-dire selon la date de première occupation ou utilisation, la loi ne prévoit pas de limite dans le temps pour l'assujettissement.

On peut, donc, avancer qu'il est discriminatoire, que le propriétaire d'un bâtiment dont la construction a commencé le 1^{er} octobre 2018 retouchera la TVA sur des travaux réalisés en 2060 à la toiture de son bâtiment, alors que le bailleur d'un bien immobilier qui fût construit à partir du 30 septembre 2018 continuera de payer la facture avec TVA pour les travaux (non radicaux) à son bâtiment, même en 2060.

Cette différence est, comme nous venons de le dire, discriminatoire. Comment alors expliquer cette différence de traitement ? La seule réponse est l'argument budgétaire avancé par l'Etat.

Cet argument suffit-il ? Surtout lorsque nous pensons au principe selon lequel la TVA doit être neutre et ne peut impacter la concurrence au sein d'un même secteur. Cette différence de traitement n'est-elle dès lors pas incompatible avec ce principe ?

Cela pourrait bien être le cas en Belgique.

Pour comprendre pourquoi, il faut étudier de plus près les conséquences de cette décision restrictive. Si la date du début de chantier du 1^{er} octobre 2018 demeure inflexible, alors, inévitablement, le loyer HTVA d'un immeuble de bureaux dont la construction a débuté avant le 1^{er} octobre 2018 sera plus élevé, car la TVA non déductible sera répercutée dans le montant. Le loyer HTVA d'un immeuble de bureaux voisin dont la construction a débuté après le 1^{er} octobre 2018, quant à lui, sera moins élevé puisque la TVA relative aux travaux de construction aura pu être déduite par le bailleur, ce qui se reflètera dans le loyer.

D'ailleurs, le député Roel Deseyn l'a bien souligné lors des débats dans la Commission des Finances et du Budget.

Il a déclaré:

*« Dans la pratique, on évoque en effet la situation de deux bâtiments arrivant au même moment sur le marché locatif. Le premier bâtiment n'est pas complexe, a pu être construit rapidement et les travaux n'ont été entamés qu'après le 1^{er} octobre 2018. Le second, plus complexe, a accumulé du retard et les travaux ont été entamés avant le 1^{er} octobre 2018. Dans le premier cas, il pourra être fait usage du régime optionnel, dans le deuxième cas, il n'en sera pas ainsi. Le loyer du second bâtiment sera dès lors plus élevé, si bien que le locataire optera pour le premier. Sous cet angle, il est affirmé dans la pratique que l'exigibilité n'est pas un critère objectif et pertinent justifiant la différence de traitement et qu'il n'est même pas proportionnel à l'objectif poursuivi par le projet de loi proprement dit, à savoir l'octroi d'incitants fiscaux à la construction et à la rénovation de bâtiments ».*¹¹

En d'autres termes, le député estime que la date de début du premier octobre créera des inégalités et des avantages injustifiés sur le marché. Il estime que ce critère n'est pas neutre. Même si la loi a pour but de stimuler les entrepreneurs à construire de nouveaux bâtiments, Roel Deseyn pense que ce critère précis est trop stricte.

Le Ministre des Finances Johan van Overtveldt a répondu que pour éviter toute discrimination et pour « *rigoureusement ten[ir] compte des observations du Conseil d'État* »¹², la loi prévoit de ne tenir compte que des travaux de constructions à proprement parler et non pas des prestations de services préalables, tels que le travail d'un ingénieur, d'un géomètre, d'un architecte, etc.

¹¹ Rapport écrit par les députés Roel Deseyn et Benoît Piedboeuf, du 27/09/2018, Document 54 3254/002

¹² Rapport écrit par les députés Roel Deseyn et Benoît Piedboeuf, du 27/09/2018, Document 54 3254/002

L'UPSI, l'Union des Professionnels du Secteur Immobilier fut également inquiétée par cette différence de traitement et par la discrimination qu'elle peut entraîner dans le secteur. A leurs demandes, le Ministre a ajouté que l'objectif de ce projet de loi est de stimuler les rénovations et les constructions.

Pour terminer, le Ministre indique bien entendu que des raisons budgétaires ont amené à poser ce choix. En effet, si un grand nombre de bailleur de bâtiments neufs peut tout à coup récupérer la TVA sur toutes les constructions, le manque à gagner pour l'Etat sera très important.

Les premiers arguments avancés par le Ministre ne sont pas très convaincants. Même si les travaux intellectuels ne sont pas pris en considération pour la date de début du 1^{er} octobre 2018, cela ne changera pas grand-chose et ne fera pas disparaître la grande différence de traitement qu'il y aura entre deux bâtiments qui seront mis en location au même moment sur le marché de location.

Cette différence de traitement risque véritablement de créer des handicaps concurrentiels sur le marché de la location, c'est également ce que met en avant L'UPSI (Union Professionnelle du Secteur de l'Immobilier).

Une des propositions de l'UPSI pour modérer cette différence pouvant mener à une concurrence déloyale était de plutôt se baser sur la notion de première occupation. Toutefois, lorsqu'on lui a soumis la proposition en commission, le Ministre n'a pas répondu à la possibilité de prendre en considération la notion de première occupation.

Ces recommandations avancées par l'UPSI auraient été favorables, mais elles n'auraient pas pu éviter le handicap concurrentiel sur le long terme.

De toute évidence, tout bâtiment aura un jour besoin d'être rénové. Mais ces rénovations sont plus souvent des travaux de modernisation et de rafraîchissement et, plus rarement, des

travaux de rénovation radicale changeant la nature même du bâtiment. Or, ce n'est que dans ce deuxième cas que le propriétaire a enfin le droit de souscrire à l'option de déductibilité de la TVA. En l'occurrence, dans le premier cas, le propriétaire continuera de payer toute la TVA sur les travaux, même lorsqu'il s'agit de gros travaux de rénovation mais non-radicaux. Cette TVA peut représenter une somme d'argent énorme. Pendant ce temps, le bailleur d'un immeuble neuf – même si l'on prend en compte les recommandations de l'UPSI et que l'éligibilité soit étendue pour inclure les bâtiments en se basant sur la notion de première occupation - pourra sans problème continuer de déduire la TVA, même pour de « simples » travaux de rénovations et sans limite dans le temps.

Nous pouvons en déduire que le fait de ne rendre éligible que les bâtiments construits ou achevés après une certaine date est une condition qui aura toujours tendance à créer un handicap concurrentiel sur le long terme, entre les bâtiments construits avant et après cette date, quelle qu'elle soit.

Alors comment la loi peut-elle éviter toute discrimination et empêcher un handicap concurrentiel sur le long terme pour les bailleurs ?

Nous pouvons formuler deux propositions:

- L'option pour l'assujettissement devrait avoir une échéance au-delà de laquelle l'option ne pourra plus être levée. Le délai pourrait par exemple être fixé à 25 ans après le date de construction de bâtiment.
- Les travaux de rénovation « simples » ne devraient pas pouvoir bénéficier de la déduction par le bailleur. Sans cette condition, un bailleur qui voit la fin de son assujettissement s'approcher, sera tenté d'entamer des travaux de rénovation dont le TVA sera encore déductible. C'est un avantage injustifié dont le bailleur d'un bâtiment ancien ne pourra pas bénéficier.

Sans révision des conditions pour rendre la loi moins discriminatoire, il se peut que dans un futur proche, la Cour Constitutionnelle belge ou la Cour de Justice de l'Union Européenne attirent l'attention sur cette différence de traitement pointée du doigt par le Conseil d'Etat.

Chapitre 3

Taxation TVA obligatoire de la location immobilière de courte durée

Définition

La location immobilière de courte durée est une location qui ne dépasse pas une période de 6 mois.

Quelques exemples concrets de locations de courte durée : les locations immobilières pour l'organisation d'un congrès, d'un séminaire, d'une conférence, d'un salon, d'un mariage, d'une exposition temporaire, etc.

La location de biens immeubles de courte durée n'est plus exemptée de la TVA depuis le 1^{er} janvier 2019, tant pour les relations B2B que B2C, tel que prévu dans le Code TVA à l'article 44, § 3, 2^o, a), 7^{ème} tiret.

Cette exemption compte toutefois quelques exceptions. Citons l'extrait du Code :

*« De la mise à disposition, autrement qu'à des fins de logement, de biens immeubles par nature pour une période ne dépassant pas six mois. N'est pas visée la mise à disposition à des personnes physiques qui utilisent ces biens à des fins privées ou, plus généralement, à des fins étrangères à leur activité économique ainsi que la mise à disposition à des organisations sans but de lucre. N'est pas non plus visée la mise à disposition en faveur de toute personne qui affecte ces biens à la réalisation d'opérations visées au paragraphe 2 [= des opérations relatives à la santé, sociales, culturelles, sportives ou d'enseignement] ».*¹³

13 L'article 44, § 3, 2^o, a), 7^{ème} tiret du Code TVA belge

Le code TVA exclut donc expressément :

a. Les locations de logements pour des courtes durées y compris les logements touristiques ou les chambres étudiantes;

b. Les locations de courte durée à des personnes physiques qui utilisent les biens à des fins privées ou, plus généralement, dans un but qui n'est pas du ressort leur activité économique. Est également exclue la mise à disposition de biens immobiliers à des organisations sans but lucratif.

L'exposé des motifs du projet de loi cite comme exemple une salle des fêtes loué pour un événement privé ou la location au profit d'une association de copropriétaires qui organise son assemblée générale annuelle.

c. La location de courte durée à des organismes dont les activités de nature socioculturelles sont visées à l'article 44, paragraphe 2 du Code.

L'exposé des motifs du projet de loi cite comme exemples la location d'une salle à un mouvement de jeunesse ou à une association d'étudiants.

Il est alors important de distinguer si le preneur est une personne physique ou une personne morale.

En effet, si le preneur est une **personne physique**, il existe deux cas de figure:

1. Il met en location un bien immeuble pour un événement privé ou sans rapport avec son activité économique. Alors la TVA n'est pas appliquée. On peut citer quelques exemples d'un tel cas : la location d'une maison pour un court séjour de vacances, d'une salle de fête pour une communion, une chambre d'étudiant pour une durée limitée (pour un étudiant Erasmus par exemple), une location AirBnB, etc.

2. Il met en location un bien immeuble pour un événement, tel un séminaire ou une conférence, qui soit en rapport avec son activité économique. Dans ce cas, la TVA trouve à s'appliquer.

Si le preneur est une **personne morale**, la TVA sera d'office appliquée, à deux exceptions :

1. Lorsqu'il s'agit d'une ASBL ou d'une fondation,
2. Lorsqu'il s'agit d'une personne morale, même d'une société, qui poursuit un but d'intérêt général.

En conclusion, il faut retenir que si le preneur est une personne physique qui agit à titre privé, il n'y aura pas de TVA. Si le preneur est une société ou une personne physique qui opère dans le cadre de son activité économique, alors la TVA se trouve à appliquer.

Conditions d'application

Première condition : la date de début du contrat de bail

La date de début du bail doit être au plus tôt le premier janvier 2019. Si vous signez par exemple un bail allant du 15.11.2018 au 15.03.2019, cette location reste exonérée de la TVA, même s'il couvre en partie l'année 2019. C'est le fait que la date de début est en 2018 qui est déterminant.

Deuxième condition : la durée du bail

La durée du bail ne doit pas dépasser les 6 mois.

Troisième condition : le champ d'application

L'application ne concerne pas les baux d'habitation de courte durée.

Cas d'abus

L'exposé des motifs précise qu'il faut se référer à la durée prévue par le contrat et qui est censée (sauf preuve du contraire) correspondre à la réalité.

Il est évident que plusieurs contrats de courte durée se succèdent entre mêmes parties contractantes pour une durée totale qui est supérieure à 6 mois, il n'est plus possible d'obtenir un assujettissement.

Pour le calcul de cette période de six mois, dans un premier temps on tient compte de la durée d'utilisation du bien précisée par le contrat.

L'on suppose que le contrat reflète la réalité, mais cette supposition peut être réfutée par tout moyen de fait ou de droit si celui-ci ne reflète pas la réalité. Ainsi, on établira la durée d'utilisation réelle du bien.

Lorsque la location d'un même bien fait l'objet de plusieurs contrats de courte durée qui se succèdent entre les mêmes parties, on prend compte la durée totale continue d'utilisation du bien et non pas chaque contrat pris isolément.

Facilités pour le bailleur

Il peut être compliqué et lourd pour le bailleur de prouver le caractère exempté d'une location de courte durée. C'est pourquoi l'exposé des motifs précise qu'il suffira d'obtenir une déclaration remplie par le preneur et certifiant qu'il remplit les conditions pour pouvoir bénéficier d'une exception à la taxation de plein droit de la location de courte durée, afin de démontrer que la location de courte durée est bien exonérée de TVA.

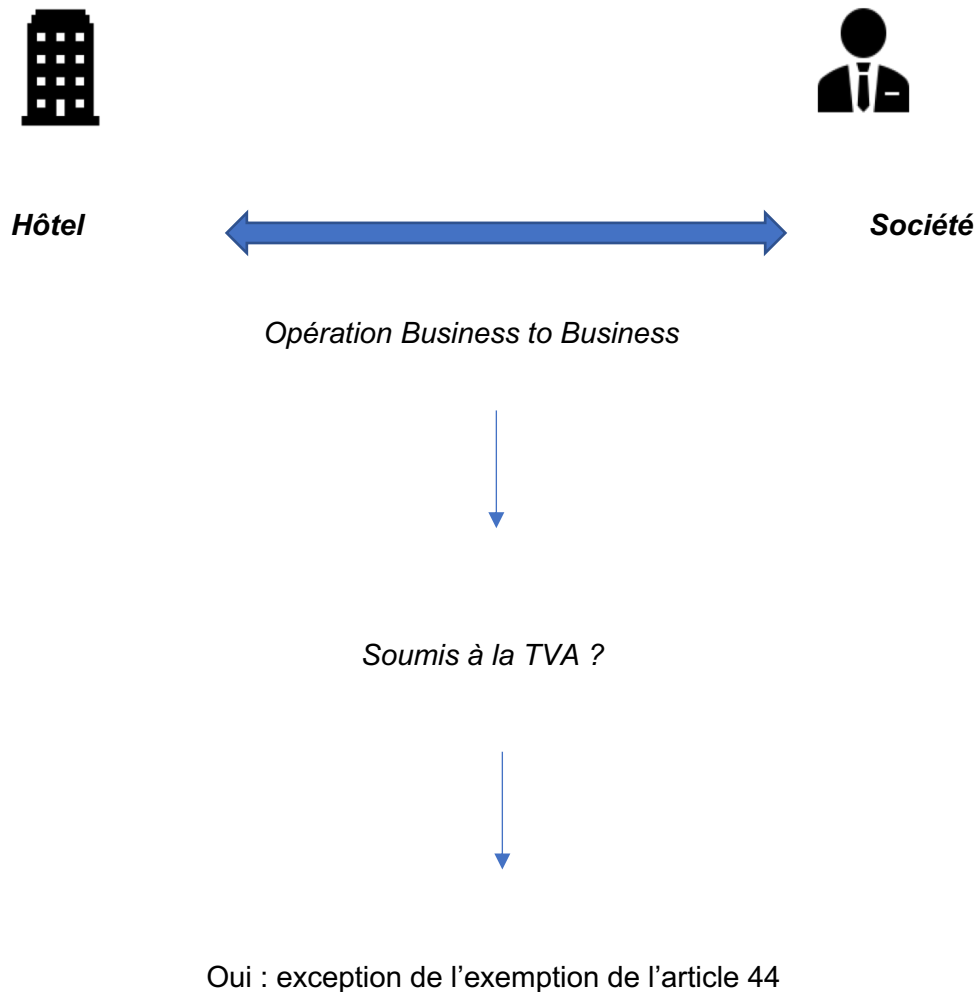
Cas pratiques

Premier cas pratique

En mars 2019, une société de marketing décide de prendre en location une salle de réunion dans un hôtel pour une durée d'une semaine. Le prix de la salle pour une semaine est de 6.000 EUR hors TVA.

Analyse

Entre l'Hôtel et la société de marketing



De manière Comptable

Bailleur

400 Client	7260		
		451 tva due	1260
		à 705 Produit	6000

Preneur

61 loyer		6000	
4110 tva à récupérer		1260	
	à 440 Fournisseur		7260

Conclusion

Dans notre cas, le preneur est une société qui agit dans le cadre de son activité économique.
Donc, le bailleur est obligé de facturer avec la TVA.

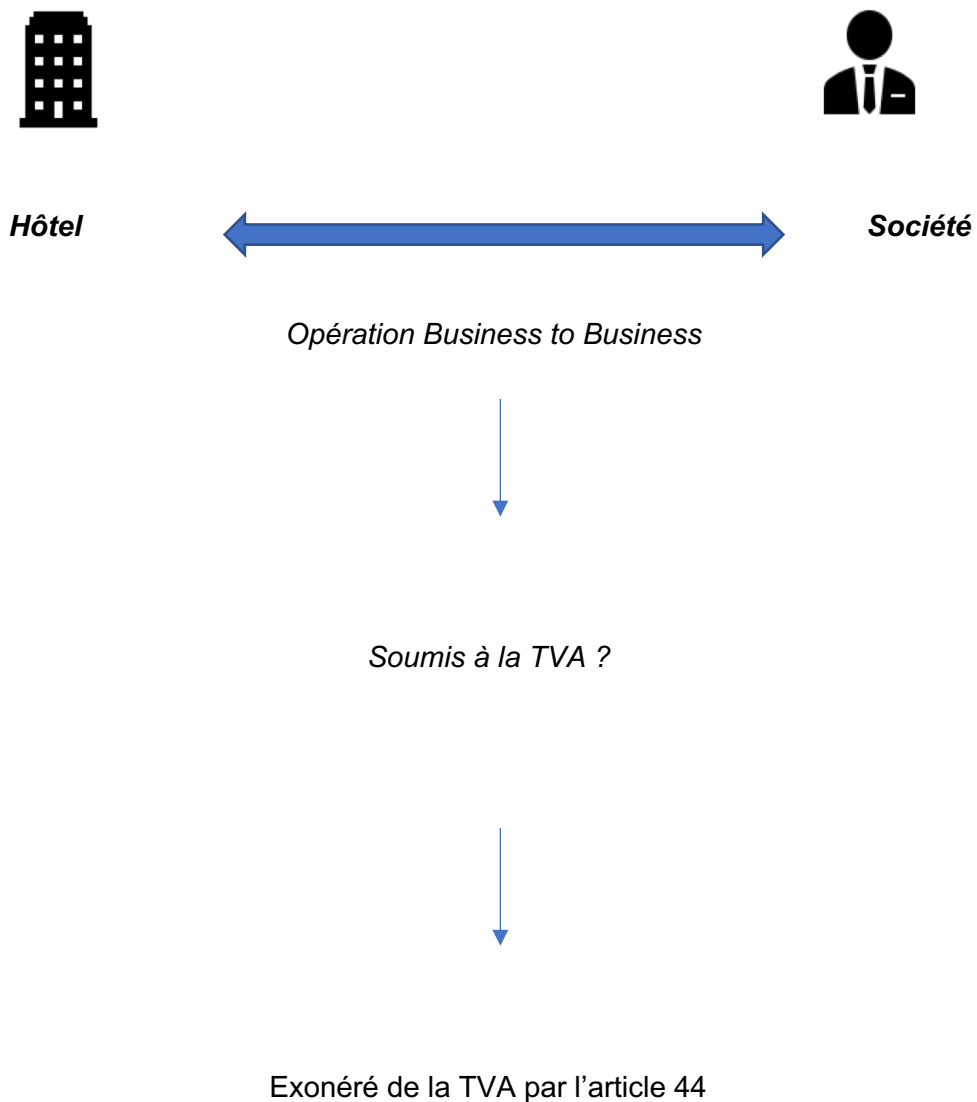
S'il ne le fait pas, il doit disposer d'une attestation du locataire dans laquelle ce dernier confirme qu'il tombe sous une des exemptions à la perception de la TVA obligatoire.

Deuxième cas pratique

Le 28 Décembre 2018, une société décide de prendre en location une salle de réunion dans un hôtel pour une durée d'une semaine. Le prix de la salle est de 6.000 EUR hors TVA.

Analyse

Entre l'Hôtel et la société de marketing



De manière Comptable

Bailleur

400	6000		
		à 705	6000

Preneur

61 loyer		6000	
	à 440		6000

Conclusion

Il s'agit d'une location de courte durée exemptée par l'article 44 du Code TVA, elle débute avant le premier janvier 2019 donc le bailleur devra présenter une facture sans TVA, même si la location est prolongée jusqu'en 2019. C'est l'année de début, dans ce cas 2018, qui est déterminante. Le bailleur ne peut donc pas facturer avec la TVA.

Conclusion

Le développement du projet de loi nous a permis de disséquer et de mieux comprendre les tenants et aboutissants de cette loi.

Cette exploration nous fait constater que le nouveau régime comporte beaucoup d'avantages pour le bailleur. En effet, sous le nouveau régime, il pourra récupérer toute la TVA sur les frais de rénovation et de construction apportés à l'immeuble qu'il met en location, ce qui représente une somme très importante pour lui. Sous l'ancien régime, la TVA sur ce type de travaux ne pouvait pas être récupérée et représentait donc un coût supplémentaire et une charge fiscale pour le bailleur. Par contre, nous avons vu que pour les locations de courte durée (moins de six mois), la taxation de la location immobilière n'est pas optionnelle mais devient obligatoire pour les locations à but lucratif comme l'organisation de séminaires.

Nous avons également constaté que la conformité du délai de révision de vingt-cinq ans prévu par la nouvelle loi avec le délai de vingt ans prévu à l'article 187 de la directive TVA est ambigu. Nous avons analysé les arguments de plusieurs parties impliquées de près ou de loin dans l'élaboration du projet de loi. Après la lecture des avis du Conseil d'Etat et de la Cour de Justice européenne ainsi que de la réaction du Gouvernement, nous constatons que la question de savoir si ce délai de vingt-cinq ans est bel et bien conforme à la Directive TVA de l'Union européenne demeure dans une zone grise.

Nous avons également établi que la condition concernant la date de construction ou de rénovation du bâtiment éligible à l'option d'assujettissement à la TVA porterait à une tendance à créer un handicap concurrentiel sur le long terme entre les bâtiments construits avant et après cette date. La date butoir prévue par la nouvelle loi est le premier octobre 2018 mais le handicap concurrentiel serait également une réalité même si cette date était fixée antérieurement. Le député Roel Deseyn est persuadé qu'il s'agit d'un critère qui n'est pas

objectif et qui est trop restrictif. Le Ministre des Finances et du Budget quant à lui avance que des raisons budgétaires ont amené à poser ce choix. En effet, si un grand nombre de bailleurs de bâtiments neufs peuvent tout à coup récupérer la TVA sur tous les travaux de construction et de rénovation, le manque à gagner pour l'Etat serait très important.

A la lumière de ces données, nous pouvons donc conclure que la nouvelle loi comporte certainement des avantages fiscaux pour les bailleurs ainsi que des avantages financiers pour les preneurs, grâce à un loyer plus faible. Toutefois, il n'est pas exclu que dans un futur proche, des modifications soient apportées à la loi. Elles pourraient porter sur la durée du délai de révision et peut-être le ramener à vingt ans. Elles pourraient également revoir la date butoir du premier octobre 2018 ou apporter de nouvelles conditions qui éviteraient mieux tout avantage injustifié, tout handicap concurrentiel et toute différence de traitement.

Bibliographie

<https://gillescarnoy.be/2018/10/29/nouveau-regime-de-tva-location-immobiliere/>

<https://www.tiberghien.com/fr/1316/tva-et-location-immobiliere-ce-que-vous-devez-savoir-sur-le-projet-de-loi-definitif>

<https://www.bdo.be/fr-be/actualites/2018/tva-et-location-immobiliere-projet-de-loi-soumis-au-parlement>

https://businessdatabase.indicator.be/tva_location/location_de_courte_duree_tv_a_obligatoire_des_2019_WAACIOAR_EU22210301/?source=rss

<https://legalnews.be/fr/droit-fiscal/les-locations-immobilieres-bientot-soumises-a-la-tva-projet-de-loi-du-31-juillet-2018-tuerlinckx-avocats/>

<https://taxworld.wolterskluwer.be/fr/nouvelles/l-edito/tva-optionnelle-de-la-location-immobiliere/>

https://www.google.it/search?source=hp&ei=lzBdXcWoLI7EwQLV2omwDQ&q=projet+de+loi&oq=projet+de+loi&gs_l=psy-ab.3..0j0i22i30i9.842.3559..3886...0.0..0.153.110

<https://www.lachambre.be/kvvcr/showpage.cfm?section=/flwb&language=fr&cfm=/site/wwwcfm/flwb/ListOneKeyword.cfm?key=0004611&legislat=54>