



**Enseignement de Promotion et de
Formation Continue**

**TRAVAIL DE FIN D'ETUDES
TVA PACKAGE – PAQUET TVA
NOUVELLES REGLES DE LOCALISATION DES
PRESTATIONS DE SERVICES A PARTIR DE 2010**

BACHELIER EN COMPTABILITE 3^e ANNEE (OPTION : FISCALITE)

Année académique : 2008-2009

Table des matières

Introduction	5
Chapitre 1 : Qu'est ce que le VAT package - Paquet TVA	6
1.1 Définition	6
1.2 Contenu	6
1.3 Objectifs	7
Chapitre 2 : Quelles sont les différences par rapport au régime actuel ?	8
2.1 Modification du lieu des prestations de services	8
2.1.1 Principe de localisation des prestations de services	8
2.1.1.1 Règle actuelle	8
2.1.1.2 Nouvelles règles	8
2.1.1.2.1 <i>La transposition des nouvelles règles dans le code TVA belge</i>	8
2.1.1.2.2 <i>Deux nouvelles règles au lieu d'une seule</i>	9
↳ B to B (B2C)	
↳ B to C (B2C)	
2.1.2 Exceptions aux règles générales	11
2.1.2.1 Services liés à des immeubles	11
2.1.2.2 Prestations de transport	12
2.1.2.2.1 <i>Transport de personnes</i>	12
2.1.2.2.2 <i>Transport de biens</i>	12
2.1.2.2.3 <i>Services accessoires au transport de biens</i>	14
2.1.2.3 Manifestations diverses	16
2.1.2.4 Services de restaurant et de restauration	18
2.1.2.5 Localisation de moyen de transport à court et long terme	19
2.1.2.6 Prestations des intermédiaires	22
2.1.2.7 Les expertises et travaux portant sur biens meubles	22
2.1.2.8 Services de télécommunications	23
2.1.2.9 Services fournis à des non assujettis hors de la CE	25

2.2 Autres changements	25
2.2.1 Notion d’assujetti en matière de localisation des prestations de services	25
2.2.2 Redevable de la TVA	27
2.2.3 Etablissement stable – principe d’attraction	28
2.2.4 One - Stop shop - "Guichet unique"	28
2.2.5 Changements importants dans les obligations de la TVA	29
2.2.5.1 <i>Nouvelle déclaration TVA</i>	29
2.2.5.2 <i>Relevé intracommunautaire combiné</i>	31
2.2.5.3 <i>Listing annuel des clients assujettis</i>	33
2.2.6 Procédure de demande de remboursement de la TVA plus simple et plus rapide	33
2.2.7 Echange de renseignements entre Etats Membres	34
Conclusion	35
Références bibliographiques	36
Annexes	38
Article 21 CTVA	
La Directive 2008/8/CE du 12 février 2008	

Remerciements

Je tiens, d'abord à remercier tous les professeurs de l'EPFC pour les 3 années d'études.

J'exprime ma gratitude à mon maître de stage, responsable de fiscalité de SIEMENS S.A, Monsieur Briec Pestiaux, pour son soutien et les suggestions qu'il m'a apportées tout au long de la réalisation de mon rapport de stage et de mon travail de fin d'études.

J'adresse également mes remerciements à toute l'équipe des conseillers fiscaux du service de fiscalité de SIEMENS S.A, pour leurs bons conseils en matière de TVA.

Je tiens, enfin, à remercier ma famille ainsi que mes proches qui m'ont aidé et soutenu au cours de ces nombreuses années.

Introduction

Selon un principe établi, la TVA est une taxe à la consommation. Le Conseil de l'Union Européenne en matière économique et financière (ECOFIN) a adopté, au début de l'année 2008, un ensemble de mesures connues sous le nom de "paquet TVA" ou "VAT package" qui seront appliquées dans toute l'EU à partir de 1^{er} janvier 2010 en considérant que toute modification des règles régissant le lieu d'imposition des services devrait, dans la plus large mesure possible, suivre le principe selon lequel l'imposition doit se faire à l'endroit de la consommation réelle.

Nous commençons par définir le paquet TVA : sa définition, son contenu et ses objectifs, ensuite analyserons les modifications du lieu des prestations de services et enfin nous examinerons l'impact de ce "paquet TVA" en matière d'obligations fiscales.

Dans la mesure où les textes de références traités sont souvent fort abstraits, nous illustrerons autant que possible les cas traités au moyen d'exemple concrets.

Le travail est réalisé dans le prolongement d'un stage effectué au sein de Siemens Belgique SA.

Chapitre 1 : Qu'est ce que le "VAT package" – "Paquet TVA"

1. Définition :

C'est un ensemble de mesures (appelé *VAT package – paquet TVA*) adoptées par le Conseil des Ministres de l'Union européenne (UE) visant principalement à apporter des modifications significatives notamment en matière de localisation des prestations de services et en matière de remboursement de TVA due à l'étranger. La plupart de ces modifications entreront déjà en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2010 dans les 27 Etats Membres de l'UE .

2. Contenu :

Le paquet TVA contient¹ :

▪ **Trois directives :**

☞ *La Directive 2008/8/CE du 12 février 2008* (lieu d'imposition des services) applicable à partir du 1^{er} janvier 2010 (entrée en vigueur étalée de certaines règles au 1^{er} janvier 2011, 1^{er} janvier 2013 et 1^{er} janvier 2015) ;

☞ *La Directive 2008/9/CE du 12 février 2008* (nouvelle procédure de remboursement dite '8ème Directive') applicable à partir du 1^{er} janvier 2010 ;

☞ *La Directive 2008/117/CE du 16 décembre 2008* (lutte contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires) applicable à partir du 1^{er} janvier 2010.

▪ **Deux règlements :**

☞ *Le Règlement (CE) n° 143/2008 du 12 février 2008* (coopération administrative et échange de données) applicable partir du 1^{er} janvier 2010 et 1^{er} janvier 2015 ;

☞ *Le Règlement (CE) n° 37/2009 du 16 décembre 2008* (coopération administrative dans le domaine de la TVA, afin de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires).

¹ Yves Bernaerts, Julien Brouckaert, Roland Werniers, " *Précis de TVA Annuaire 2009*", p. 336

3. Objectifs² :

Les adaptations du paquet TVA ont quatre grands objectifs :

1. ***La simplification des obligations fiscales des entreprises*** : réduire sensiblement le nombre de cas où un assujetti sera redevable d'une TVA étrangère, ce qui évitera *l'introduction* de demandes de restitution et l'obligation de financer la TVA étrangère sur une période parfois très longue. Cette simplification va toutefois de pair avec l'introduction de nouvelles obligations déclaratives pour les assujettis.
2. ***La modernisation*** : introduire le système de "guichet unique" pour les assujettis non établis visant à moderniser la procédure de remboursement mise en place dans le cadre de la huitième directive.
3. ***Une application plus uniforme des règles existantes*** : premièrement, modifier le lieu des prestations de services : les prestations de services entre assujettis seront en principe localisées dans le pays du preneur ('B2B'). Par contre, les prestations de services fournies au consommateur final ('B2C') demeureront, en principe, soumises à la TVA du pays du prestataire de services. Deuxièmement, mettre fin à un certain nombre d'incertitudes et permettre d'éviter les incohérences actuelles entre les différents Etat membres. Les cas de double perception ou d'absence de toute perception devraient disparaître³.
4. ***La lutte contre la fraude*** : renforcer la coopération administrative entre les Etats membres, dans le cadre de lutte contre la fraude intracommunautaire :
 - vérifier si le preneur a effectivement acquitté la TVA ;
 - récolter et transmettre plus rapidement aux autres Etats membres les données déclarées par les assujettis (via les deux relevés concernant des livraisons de biens et des prestations de services déposés *mensuellement*).

² Proposition de Directive du conseil modifiant la directive 77/388/CEE du 29 octobre 2004.

³ Ivan Massin, " *Le Conseil Ecofin approuve 'le paquet TVA'* ", *Le Fiscologue*, n°1095, 14 décembre 2007, p.10.

Chapitre 2 : Quelles sont les différences par rapport au régime actuel ?

2.1 Modification du lieu des prestations de services

2.1.1 Principe de localisation des prestations de services

Le code de la TVA (ci-après le « C.T.V.A. ») contient actuellement un ensemble complexe de règles relatives à la localisation des prestations de services. Pour déterminer le lieu où une 'prestation de services' est réputée se situer pour l'application de la TVA, il faut se référer à l'article 21 du C.T.V.A

L'article 21 du C.T.V.A énonce :

- un principe général ;
- des exceptions au principe.

.

2.1.1.1 Règle actuelle : lieu du " fournisseur " ⁴

Sous la règle actuelle de la TVA, les prestations de services sont réputées localisées dans le pays où le prestataire de service (le fournisseur de service) est établi.

Ainsi, une entreprise belge qui facture des prestations de services à un client établi à l'étranger est normalement tenue de soumettre sa prestation à la TVA belge. Ceci constitue la règle générale applicable en matière de localisation des prestations de services.

Cette règle connaît cependant un grand nombre d'exceptions en fonction de la *nature* du service rendu. C'est notamment le cas pour les prestations immobilières qui doivent être localisées dans le pays où l'immeuble est situé, pour les prestations intellectuelles qui doivent être localisées dans le pays où le preneur est établi, etc.

2.1.1.2 Nouvelles règles

2.1.1.2.1 *La transposition de la nouvelle règle dans le code de TVA belge*

Dans la mesure où la directive européenne définissant les nouvelles règles de localisation n'a pas encore été transposée dans le code TVA belge (et où l'Administration fiscale n'a par ailleurs encore émis aucun avis quant à la manière selon laquelle il convenait d'en appliquer les règles), les nouvelles règles ne peuvent actuellement être examinées que sur base du texte de la directive elle-même.

⁴ Voir art. 21§ 2 code de la TVA

2.1.1.2.2 Deux règles générales au lieu d'une seule⁵

A partir du 1^{er} janvier 2010, les prestations de services fournies dans un 'contexte international' seront soumises à de nouvelles règles. La directive 2008/8/CE distingue deux critères généraux de localisation selon que l'on se trouve dans une relation "Business to Business" (B2B) ou dans une relation "Business to Consumer" (B2C).

▪ **Opérations dites 'B2B' (Business to Business)** : les prestations de services entre deux assujettis.

Pour mieux tenir compte du principe de perception de la taxe dans le pays de consommation, la prestation de service intervenant dans un cadre 'B2B' sera, à défaut d'application d'un critère spécifique, localisée à l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique, à l'endroit où est situé son établissement stable ou, le cas échéant, à l'endroit où il a son domicile ou sa résidence habituelle⁶ Une seule condition à l'application de ce nouveau 'principe général' : il faudra que le preneur soit un assujetti agissant 'en tant que tel'.

Exemple : Une entreprise belge facture des *services de management* à une entreprise française.

☞ Selon le principe actuel⁷, ces prestations doivent être taxées dans le pays où le prestataire de services est établi, à savoir la Belgique. L'entreprise belge doit de ce fait facturer ses prestations avec application de la TVA belge, à charge pour l'entreprise française de récupérer cette taxe auprès des autorités fiscales belges par le biais de la procédure prévue par la 8^{ème} directive.

☞ A partir du 1^{er} janvier 2010, la règle générale de localisation des prestations de services est renversée. Cette prestation de services sera taxée dans le pays où le preneur de services est établi (France) avec pour conséquence le fait que l'entreprise belge devra facturer ses prestations sans TVA, à charge pour l'entreprise française d'auto - liquider la TVA dans ses déclarations TVA périodiques à rentrer en France.

Cette règle s'applique certes déjà aujourd'hui, mais à titre d'exception et uniquement pour certaines prestations de nature 'intellectuelle'. Bien entendu, il existera toujours un certain nombre d'exceptions.

⁵ Y. Bernarerts, J. Broukaert, R. Werniers, " *Précis de TVA annuelle 2009*", p.336

⁶ Voir nouvel art .44 de la Directive 2006/112/CE

⁷ Voir art .21, §2 CTVA

Ainsi, afin d'éviter la charge administrative liée à l'obligation d'enregistrer la TVA dans un autre pays, la TVA sera due par le client si le prestataire de services n'est pas établi dans l'Etat membre du client. C'est le client qui devra acquitter la TVA dans son pays (application du régime général du report de perception)⁸.

▪ **Opérations dites B2C (Business to Consumer)** : Les prestations de services fournies à des non assujettis.

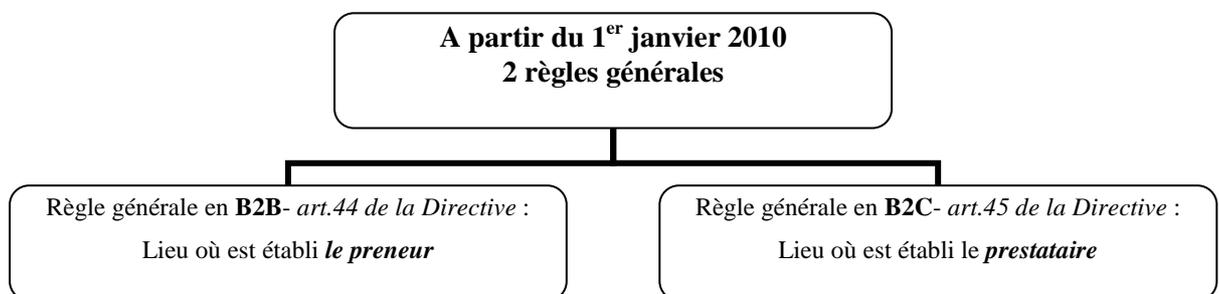
Le lieu d'imposition pour des prestations de services fournies à des personnes non assujetties restera celui où le *prestataire* a établi le siège de son activité économique.⁹ Est 'non assujetti', par exemple, une personne privée, un holding purement passif, etc.

Exemple : Une entreprise belge facture prestations de services à un particulier français.

☞ Dans l'état actuel de la législation comme dans les nouvelles règles de localisation de prestations de services qui seront d'application à partir du 1^{er} janvier 2010, cette prestation devra être taxée dans le pays où le *prestataire* de services est établi, à savoir la Belgique. L'entreprise belge devra donc facturer ses prestations avec TVA belge sur base de la règle 'B2C'.

Le régime 'B2C' s'appliquera également lorsque le preneur sera assujetti mais qu'il n'agira pas en sa qualité d'assujetti. Cela veut dire que si des prestations fournies à un assujetti sont destinées à un usage privé, les prestations ne seront donc pas localisées selon la règle 'B2B' mais bien conformément à la règle 'B2C' (par exemple, un boulanger qui achète une licence de logiciel pour l'ordinateur de ses enfants)¹⁰.

Vous trouvez ci-dessous le tableau récapitulatif des règles générales applicables avant et après le 1^{er} janvier 2010.



⁸ Voir art .51,§2,1° CTVA

⁹ Voir nouvel art .45 de la Directive 2006/112/CE

¹⁰Ivan Massin, "'Paquet TVA' : la règle 'B2B' soulève des problèmes pratiques", le Fiscologue, n° 1165, 19 juin 2009, p4.

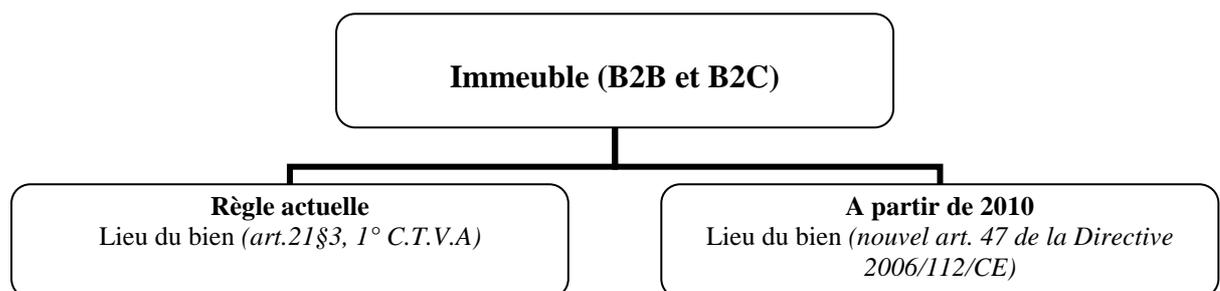
Toutefois, dans certaines circonstances, les règles générales pour les prestations tant aux entreprises qu'aux consommateurs finaux ne seront pas applicables et des règles spécifiques s'appliqueront pour tenir compte du principe de taxation au lieu de consommation.

2.1.2 Exceptions aux règles générales¹¹

Certaines exceptions concernent tant les opérations 'B2B' que les opérations 'B2C', tandis que d'autres visent uniquement les opérations 'B2C'.

2.1.2.1 Les prestations de services rattachées à un immeuble

Le lieu des prestations de services relatives à un bien immeuble sont réputées se situer à l'endroit où ce bien immeuble est situé¹². Cette règle dérogatoire s'applique tant aux opérations 'B2B' qu'aux opérations 'B2C'.



Exemple : Une société étrangère demande à un expert établi en Belgique d'évaluer la valeur de bâtiments situés à Bruxelles et à Amsterdam.

- ☞ Les prestations concernées restent localisées à l'endroit où sont situés les immeubles : TVA belge pour l'immeuble située à Bruxelles / TVA hollandaise pour l'immeuble situé à Amsterdam.

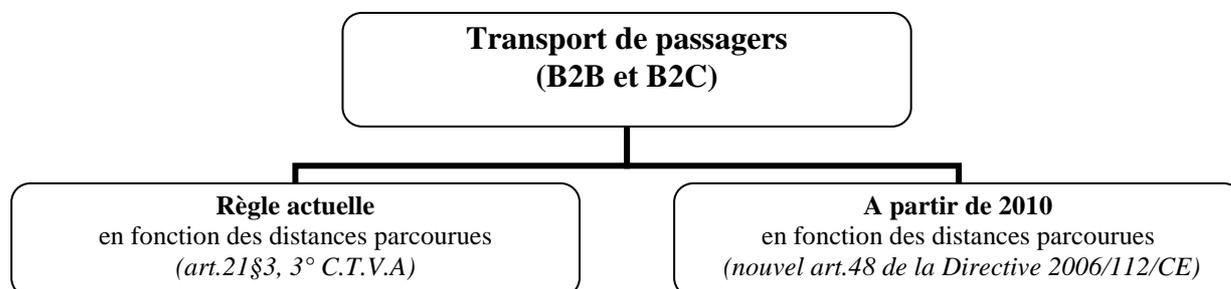
2.1.2.2 Les prestations de transport et services accessoires

¹¹ B. VANDERSTICHELEN, I.DEREGNAUCOURT, "Revue Générale de Fiscalité", n°10, Décembre 2008, p. 6

¹² Voir nouvel art.47 de la Directive 2006/112/CE

2.1.2.2.1 Le transport de personnes (B2B et B2C) :

Ces prestations de services sont et resteront localisées à l'endroit où le transport est exécuté, "en fonction des distances parcourues"¹³.



Exemple : Une société de cars, qui transporte des touristes de Bruxelles à Paris, doit appliquer la TVA belge et française à chaque partie appropriée du voyage, et payer le montant correspondant de TVA à l'administration fiscale belge et française.

2.1.2.2.2 Le transport de biens

A l'heure actuelle, les prestations de transport de biens sont en principe localisées à l'endroit où le transport est exécuté, en fonction des distances parcourues¹⁴.

Dans le cas d'un *transport intracommunautaire*, la localisation est le lieu de départ du transport **ou** le territoire de l'Etat membre qui a distribué au preneur un numéro de TVA sous lequel la prestation lui a été rendue (dans la mesure où cet Etat membre est différent de celui du départ du transport).

A partir de 2010, les règles deviennent : les prestations de services de transport rendues à :

- un client assujetti (B2B) : le principe général sera d'application pour un *transport national, intracommunautaire ou international*; c'est-à-dire que le transport est localisé à l'endroit où le preneur est établi.¹⁵

- un client non assujetti (B2C) : la dérogation sera applicable :

⇒ pour le *transport national et international*, c'est-à-dire que le transport est localisé à l'endroit où s'effectue le transport "en fonction des distances parcourues".¹⁶

¹³ Voir nouvel art.48 de la Directive 2006/112/CE

¹⁴ Voir art.21,§3, 3° C.T.V.A.

¹⁵ Voir nouvel art .44 de la Directive 2006/112/CE

¹⁶ Voir nouvel art .49 de la Directive 2006/112/CE

⇒ pour le transport *intracommunautaire* de biens, la règle de localisation reste le lieu de départ du transport.¹⁷

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables au transport **national** et **international** de bien avant et après le 1^{er} janvier 2010 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010	Règle actuelle	A partir de 2010
en fonction des distances parcourues <i>(art.21§3, 3° C.T.V.A)</i>	à l'endroit où le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	en fonction des distances parcourues <i>(art.21§3, 3° C.T.V.A)</i>	en fonction des distances parcourues <i>(nouvel art.49 de la Directive 2006/112/CE)</i>

et au transport **intracommunautaire** de biens avant et après le 1^{er} janvier 2010 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010	Règle actuelle	A partir de 2010
lieu du départ de transport ou n° de TVA du preneur si ce n° est <u>attribué par un autre EM</u> <i>(art.21§3, 3° bis C.T.V.A)</i>	à l'endroit où le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	lieu de départ du transport <i>(art.21§3, 3° bis C.T.V.A)</i>	lieu du départ de transport <i>(nouvel art.50 de la Directive 2006/112/CE)</i>

¹⁷ Voir *nouvel art .50 de la Directive 2006/112/CE*

Nous illustrons les différents cas de **transport intracommunautaire de biens** au travers des exemples ci-dessous :

Exemple 1 : Preneur identifié dans l'Etat membre du départ de transport.

Un transporteur (prestataire), identifié en Belgique, réalise un transport de biens, des Pays-Bas en Allemagne, pour le compte d'un client (preneur) identifié aux Pays-Bas.

- ☞ Le transport est actuellement réputé avoir lieu aux Pays-Bas, pour la totalité du parcours, puisque le preneur est identifié dans *l'Etat membre du départ du transport*.
- ☞ A partir de 1^{er} janvier 2010 : la prestation sera, en principe, localisée à l'endroit où le *preneur* est établi (l'Allemagne). Le transporteur belge facture sans TVA.

Exemple 2 : Preneur non identifié à la TVA.

Un transporteur (prestataire), identifié en Belgique, réalise un transport intracommunautaire de biens, de France en Espagne, pour le compte d'un client (preneur) particulier.

- ☞ La totalité du transport est et restera réputée avoir lieu en France, *Etat membre du départ du transport*.

Exemple 3 : Preneur identifié dans un autre Etat membre que celui du départ de transport.

Un transporteur (prestataire), identifié en Belgique, réalise un transport de biens, du Portugal en Allemagne, pour le compte d'un client (preneur) identifié en France.

- ☞ Selon la règle actuelle, la totalité du transport est réputée avoir lieu en France, Etat membre dans lequel le preneur est identifié.
- ☞ A partir de 1^{er} janvier 2010 : la prestation sera, en principe, localisée à l'endroit où le *preneur* est établi (l'Allemagne). Le transporteur belge facture sans TVA.

2.1.2.2.3 Les services accessoires au transport de biens

Les prestations de services *accessoires au transport* (chargement, déchargement, etc.) seront, tout comme les prestations de transport visées ci-dessous, toujours localisées dans le pays du preneur lorsqu'elles sont rendues à des assujettis (B2B) (application de la nouvelle règle générale).¹⁸ Lorsque ces prestations seront rendues au profit de non-assujettis (B2C), la règle de localisation restera l'endroit où les prestations sont matériellement exécutées.¹⁹

¹⁸ Voir nouvel art .44 de la Directive 2006/112/CE

¹⁹ Voir nouvel art .54, a) de la Directive 2006/112/CE

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables aux *services accessoires à un transport national et international de biens* avant et après le 1^{er} janvier 2010 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010	Règle actuelle	A partir de 2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(nouvel art.54, a) de la Directive 2006/112/CE)</i>

et aux *services accessoires à un transport intracommunautaire de biens* avant et après le 1^{er} janvier 2010 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010	Règle actuelle	A partir de 2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée ou n° de TVA du preneur si ce n° est attribué par un autre EM <i>(art. 21, § 3, 4°bis C. T.V.A)</i>	à l'endroit où le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(nouvel art.54, a) de la Directive 2006/112/CE)</i>

2.1.2.3 Les prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, éducatifs et de divertissement et manifestations similaires.

Le lieu des prestations " [...] de services ayant pour objet des activités culturelles, sportives, scientifiques et éducatives de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités" est l'endroit où ces activités sont matériellement exécutées²⁰. Ce régime sera applicable tant aux opérations B2B qu'aux opérations B2C.

Pour les règles d'application, il faut distinguer la période du transitoire du 01/01/2010 au 31/12/2010 et la période après le 01/01/2011 :

- La règle applicable aux *prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, etc.* pour la première période est résumée ci-dessous :

B2B et B2C	
Règle actuelle	Du 1/01/2010 au 31/12/2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(nouvel art. 53 de la Directive 2006/112/CE)</i>

Exemple : Un assujetti à la TVA belge effectue, à l'aide d'un bateau de mer, des recherches scientifiques portant sur la pollution des eaux maritimes. Cette prestation s'exécute dans les eaux territoriales belges.

☞ Comme le lieu d'exécution est la Belgique, la TVA belge est et restera due.

- A partir de 1^{er} janvier 2011, il faudra distinguer entre les prestations rendues à des assujettis (B2B) et les prestations rendues à des non - assujettis (B2C) :

- Pour les obligations B2B : seul le droit d'accès ainsi que les prestations de services accessoires à ce droit d'accès seront localisées à l'endroit où ces manifestations ont effectivement lieu.
- Pour les obligations B2C : le critère de l'endroit où la prestation est matériellement exécutée reste d'application.

²⁰ Voir *nouvel art. 53 de la Directive 2006/112/CE*

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables aux *prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, etc.* **avec le droit d'accès** avant et après le 1^{er} janvier 2011 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2011	Règle actuelle	A partir de 2011
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art. 21, § 3, 4 ^o C. T.V.A)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (nouvel art.53 de la Directive 2006/112/CE)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art.21§3, 4 ^o C.T.V.A)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (nouvel art.54 de la Directive 2006/112/CE)

et des règles applicables aux *prestations de services culturels, artistiques, sportifs, scientifiques, etc.* **autre que le droit d'accès** avant et après le 1^{er} janvier 2011 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2011	Règle actuelle	A partir de 2011
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art. 21, § 3, 4 ^o C. T.V.A)	règle générale : pays du preneur (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art.21§3, 4 ^o C.T.V.A)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (nouvel art.54 de la Directive 2006/112/CE)

2.1.2.4 Les services de restaurant et de restauration

En ce qui concerne les prestations de restaurant et de restauration, une distinction devra être établie selon que ces prestations sont ou non rendues à bord de navires, d'aéronefs ou de train.

En effet, le lieu des prestations de *restaurant* et de *restauration* "qui sont matériellement exécutées à bord de *navires*, d'*aéronefs* ou de *train*, au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté" est le lieu de départ du transport des passagers.²¹

B2B et B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art.21§3, 4°C.T.V.A)	Au lieu de départ du transport des passagers (nouvel art. 57(1) de la Directive 2006/112/CE)

Pour les prestations de *restaurant* et de *restauration* autres que celles effectuées à bord de *navires*, d'*aéronefs* ou de *train au cours d'un transport de passagers*, la règle de localisation pourra demeurer le lieu où ces prestations sont matériellement effectuées.²²

B2B et B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (art.21§3, 4°C.T.V.A)	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée (nouvel art. 55 de la Directive 2006/112/CE)

Exemple : un restaurateur établi en France qui réalise un repas en Belgique, pour le compte d'un client établi au Japon.

- ☞ Matériellement, la prestation est exécutée en Belgique. C'est la TVA qui est et restera due.

²¹ Voir nouvel art. 57 de la Directive 2006/112/CE

²² Voir nouvel art. 55 de la Directive 2006/112/CE

2.1.2.5 La location de moyen de transport à court et long terme.

A l'heure actuelle, par dérogation au principe, le lieu de la prestation de services est réputé se situer à l'endroit où le moyen de transport est utilisé²³ lorsqu'il est donné en location :

- par un loueur qui est établi en Belgique et ce dans la mesure où ce moyen de transport est utilisé hors de l'UE.
- par un loueur établi hors de l'UE.

Prenons quelques exemples pour illustrer ce principe :

Exemple 1 : Loueur en Belgique – utilisation hors UE

Le loueur (fournisseur) est établi en Belgique et la voiture automobile est utilisée au Canada

- ☞ Il s'agit d'une location de transport. Le 'fournisseur' est établi en Belgique, la voiture automobile est utilisée hors UE. Il faut appliquer le critère de dérogation "le lieu d'utilisation".
- ☞ Comme le lieu d'utilisation est hors EU, cette *location est exemptée*.

Exemple 2 : Loueur hors UE – utilisation en Belgique

Le loueur (fournisseur) est établi en Russie, et la voiture automobile est utilisée en Belgique.

- ☞ Le critère dérogatoire, "le lieu d'utilisation" doit être appliqué puisque le loueur est établi hors UE. La TVA belge est, donc, due.

A partir de 1^{er} janvier 2010, il faut distinguer :

- la location à court terme et la location à long terme
- la période transitoire du 01/01/2010 au 31/12/2012 et la période après 2012

La période du 1^{er} janvier 2010 jusqu'au 31 décembre 2012 :

- Les prestations de service de location à court terme seront localisées à l'endroit "où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur". On entend par la 'location à court terme', "la possession ou l'utilisation continue du moyen de transport pendant une période ne dépassant pas quatre-vingt-dix jours, et, dans le cas d'un moyen de transport maritime, pendant une période ne dépassant pas quatre-vingt-dix jours"²⁴

²³ Voir art.21§3, 6^oC.T.V.A

²⁴ Voir nouvel art. 56 de la Directive 2006/112/CE

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables de la *location à court terme* du 01/01/2010 au 31/12/2012 :

B2B et B2C	
Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2012
	à l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur (nouvel art. 56 (1) de la Directive 2006/112/CE)

- Les prestations de services de *location à long terme* à des preneurs assujettis (B2B) seront soumises au nouveau critère général de la localisation à l'endroit où le preneur est établi.²⁵ Les prestations de service de *location à long terme* à des preneurs non - assujettis (B2C) seront soumises au critère général du lieu du prestataire.²⁶

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables de la *location à long terme* du 01/01/2010 au 31/12/2012 :

B2B		B2C	
Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2012	Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2012
	à l'endroit où le preneur est établi (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)		à l'endroit où le prestataire est établi (nouvel art.45 de la Directive 2006/112/CE)

A partir du 1^{er} janvier 2013 :

Le régime applicable à la location de moyen de transport à *court terme* restera toujours à l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur :

B2B et B2C	
Du 01/01/2010 au 31/12/2012	A partir de 2013
à l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du <i>preneur</i> (nouvel art. 56 (1) de la Directive 2006/112/CE)	à l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du <i>preneur</i> (nouvel art. 56 (1) de la Directive 2006/112/CE)

²⁵ Voir nouvel art. 44 de la Directive 2006/112/CE

²⁶ Voir nouvel art. 45 de la Directive 2006/112/CE

Les prestations services consistant en la location à long terme²⁷ d'un moyen de transport à des clients non - assujettis (B2C) seront localisées à l'endroit où *le preneur* est établi à partir de 1^{er} janvier 2013. A ce moment-là, il n'y aura donc plus de distinction en fonction de la qualité du locataire.

Une exception est toutefois encore prévue pour les locations de longue durée de bateaux de plaisance à des non assujettis : "l'endroit où le bateau de plaisance est effectivement mis à la disposition du preneur, lorsque le service est effectivement fourni par le prestataire à partir du siège de son activité économique ou d'un établissement stable qui y est situé".²⁸

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables à la *location à long terme* à partir de 2013 :

B2B		B2C	
Du 01/01/2010 au 31/12/2012	A partir de 2013	Du 01/01/2010 au 31/12/2012	A partir de 2013
à l'endroit où le preneur est établi (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)	à l'endroit où le preneur est établi (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)	à l'endroit où le prestataire est établi (nouvel art.45 de la Directive 2006/112/CE)	<p>a) Bateau de plaisance :</p> <p>- fourni à partir du siège d'activité économique : <u>lieu de mis à disposition</u> (nouvel art.56 (3) de la Directive 2006/112/CE)</p> <p>- fourni à partir d'un autre lieu : <u>à l'endroit où le preneur est établi</u> (nouvel art.56 (2) de la Directive 2006/112/CE)</p> <p>b) Autre moyen de transport :</p> <p><u>à l'endroit le preneur est établi</u> (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</p>

²⁷ Ivan Massin, "Les nouvelles règles relatives au 'lieu de prestations de services'", le Fiscologue, n° 1111, 11 avril 2008

²⁸ Voir nouvel art. 56(3) de la Directive 2006/112/CE

2.1.2.6 Les prestations de services des intermédiaires.

Le lieu des prestations d'un intermédiaire (en acquisition intracommunautaire, en livraison de bien ou une prestation de services localisée dans l'UE) agissant au nom et pour le compte de tiers est l'endroit où l'opération principale est effectuée "conformément à la présente directive".²⁹ Cette règle est uniquement applicable aux transactions d'entreprise à consommateur final (B2C).

Pour les opérations d'entreprise à entreprise (B2B), la règle générale, c'est-à-dire l'endroit où le preneur est établi, sera d'application.

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables aux *prestations de services des intermédiaires* à partir de 2010 :

B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010
lieu de l'opération dans laquelle intervient l'intermédiaire <i>(art.21§3, 8°C.T.V.A)</i>	lieu où l'opération principale est effectuée <i>(nouvel art.46 de la Directive 2006/112/CE)</i>

2.1.2.7 Les expertises sur biens meubles et travaux portant sur ces biens

Le nouvel article 54 (b) de la Directive 2006/112/CE prévoit qu'au 1^{er} janvier 2010, le lieu des prestations d'expertises ou les travaux portant sur des biens meubles corporels (en ce compris le travail à façon) sont localisés à l'endroit où les prestations sont matériellement exécutées.³⁰ Ce nouvel article n'est applicable qu'aux prestations fournies à des personnes non - assujetties. Ce qui signifie que pour les opérations dites (B2B), la règle générale reste applicable (lieu d'établissement du preneur).

B2B		B2C	
Règle actuelle	A partir de 2010	Règle actuelle	A partir de 2010
à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où <i>le preneur</i> est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(art.21§3, 4°C.T.V.A)</i>	à l'endroit où la prestation est matériellement exécutée <i>(nouvel art.54 b) de la Directive 2006/112/CE)</i>

²⁹ Voir *nouvel art. 46 de la Directive 2006/112/CE*

³⁰ Voir *nouvel art.54 b) de la Directive 2006/112/CE*

2.1.2.8 Les services fournis par voie électronique ainsi que les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision

Les services fournis à distance tels que les services de télécommunications, de radiodiffusion, de télévision sont actuellement localisés au lieu d'établissement du *preneur* à l'exception des services fournis par un assujetti établi en dehors de la Communauté européenne à une personne non - assujettie établie dans la Communauté qui sont localisés à l'endroit où la personne non - assujettie est établie.

Au 1^{er} janvier 2010, les conséquences des règles décrites ci-dessus resteront d'application mais elles le seront par le biais de l'application d'articles différemment rédigés.

Vous trouvez ci-dessous un tableau résumant les règles applicables jusqu'au 31 décembre 2014 concernant les *services fournis par voie électronique* :

B2B		B2C	
Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2014	Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2014
	<p>à l'endroit le <i>preneur</i> est établi</p> <p>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</p>		<p>a) Preneur = Dans la Communauté :</p> <p>- <u>Prestataire en dehors de la Communauté</u> : à l'endroit où la personne non - assujettie est établie</p> <p>(nouvel art.58 de la Directive 2006/112/CE)</p> <p>- <u>Prestataire au sein de la Communauté</u> :</p> <p>à l'endroit le <i>prestataire</i> est établi</p> <p>(nouvel art.45 de la Directive 2006/112/CE)</p> <p>b) Preneur = En dehors de la Communauté :</p> <p>à l'endroit où la personne non - assujettie est établie</p> <p>(nouvel art.59 de la Directive 2006/112/CE)</p>

et les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision :

B2B		B2C	
Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2014	Règle actuelle	Du 01/01/2010 au 31/12/2014
	à l'endroit le preneur est établi (nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)		<p>a) Preneur = Dans la Communauté :</p> <p>- <u>Prestataire en dehors de la Communauté :</u> à l'endroit où le prestataire est établie <i>(nouvel art.45 de la Directive 2006/112/CE + nouvel art. 59 ter de la Directive 2006/112/CE)</i></p> <p>- <u>Prestataire au sein de la Communauté :</u> à l'endroit le prestataire est établi <i>(nouvel art.45 de la Directive 2006/112/CE)</i></p> <p>b) Preneur = En dehors de la Communauté : à l'endroit où la personne non - assujettie est établie <i>(nouvel art.59 de la Directive 2006/112/CE)</i></p>

Ce n'est qu'à partir du 1^{er} janvier 2015 que les règles en matière de localisation des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ainsi que les services fournis par voie électronique vont être simplifiées. Les services rendus à des personnes non – assujetties seront soumis à la TVA du pays dans lequel le consommateur est établi.³¹

Vous trouvez ci-dessous des tableaux récapitulatifs des règles applicables aux services fournis par voie électronique ET les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision à partir du 1^{er} janvier 2015 :

B2B		B2C	
Du 01/01/2010 au 31/12/2014	A partir de 2015	Du 01/01/2010 au 31/12/2014	A partir de 2015
à l'endroit où la personne non - assujettie est établie <i>(nouvel art.58 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>	à l'endroit le preneur est établi <i>(nouvel art.44 de la Directive 2006/112/CE)</i>

³¹ Voir nouvel art.58 de la Directive 2006/112/CE à partir du 1^{er} janvier 2015

2.1.2.9 Les services fournis à des personnes non - assujetties établies en dehors de la Communauté

Aujourd'hui, les prestations de nature "intellectuelle"³² sont toujours réputées se situer dans le pays où le preneur est établi, même si le preneur est établi en dehors de l'Union européenne, quelle que soit sa qualité (B2B et B2C).

Selon les nouvelles règles, si ces services fournis aux assujettis 'B2B', le lieu de la prestation de services restera celui où le preneur est établi. Il faut toutefois que le preneur soit un assujetti agissant 'en tant que tel', même si le preneur est établi en dehors de l'UE.

Lorsque ces services sont fournis à des non assujettis 'B2C' établis en dehors de l'EU, une dérogation s'appliquera pour tenir compte du principe de l'imposition sur le lieu de consommation finale des services : la prestation de ces services sera localisée dans l'Etat membre du preneur.³³

2.2 Autres changements

2.2.1 Extension de la notion d'assujetti en matière de localisation des prestations de services.

Rappelons qu'est considéré comme assujetti³⁴ toute personne qui effectue des livraisons de biens et /ou des prestations de services à titre onéreux (celui qui exerce de manière indépendante une activité économique).

L'article 43 nouveau de la Directive 2006/112/CE étend, spécifiquement pour le lieu des prestations de services, la notion d'assujetti à la partie non économique de l'activité de l'assujetti partiel : "un assujetti qui exerce également des activités ou effectue aussi des opérations qui ne sont pas considérées comme étant des livraisons de biens ou des prestations de services imposables conformément à l'article 2, paragraphe 1, est considéré comme assujetti pour tous les services qui lui sont fournis".³⁵

Cette notion inclura également la personnes morale non - assujettie identifiée à la TVA³⁶ telles que les organismes publics dont l'activité est hors du champ d'application de la TVA mais qui

³² Voir art.21, §3, 7° CTVA

³³ Voir art.196 de la Directive 2006/112/CE

³⁴ Voir art.4 CTVA

³⁵ Voir nouvel art.43.1) de la Directive 2006/112/CE

³⁶ Voir nouvel art.43.2) de la Directive 2006/112/CE

sont identifiés à la TVA lorsqu'ils effectuent des acquisitions intracommunautaires de biens soumises à la TVA en Belgique.

Cela signifie que la TVA belge sera en principe due sur les prestations de services rendues à des assujettis partiels établis en Belgique et qu'elle devra être versée au Trésor par ces derniers, si le prestataire de services n'est pas établi en Belgique ou si son établissement stable en Belgique n'intervient pas dans la réalisation de la prestation de services. Les assujettis partiels établis en Belgique devront également appliquer ce report lorsqu'ils achètent ces services dans le cadre de leurs activités non assujetties (l'activité qui tombe en dehors de l'application de la TVA).³⁷

Exemple : Un assujetti partiel belge reçoit une prestation intellectuelle d'un prestataire assujetti identifié et établi en Allemagne.

- ☞ A l'heure actuelle, la TVA belge est due dans la mesure où cet assujetti partiel belge agit dans le cadre de l'exercice de son activité économique.³⁸ Il est donc nécessaire pour le prestataire de vérifier si le preneur, assujetti partiel, agit ou non dans le cadre de l'exercice de son activité économique.
- ☞ A partir de 1^{er} janvier 2010, en vertu du futur article 43 de la directive, un assujetti partiel sera considéré, pour les services qui lui sont fournis, comme un assujetti et sans distinction que ces services soient ou non utilisés dans le cadre d'une activité économique. La même règle sera applicable aux personnes morales non assujetties mais identifiées à la TVA.

Selon cette règle et en l'absence de critère spécifique de localisation. Le critère général applicable aux (B2B) doit être utilisée (lieu du preneur). La prestation est donc réputée se situer à l'endroit où *le preneur* a établi le siège de son activité économique. La TVA belge est dès lors applicable.

³⁷ Erwin Bleumers, "Bulletin TVA : Conséquences pour les assujettis partiels", n°5, semaine 11-12-2008, p.2, KLUWER

³⁸ Voir art.21, §3, 7°, d, CTVA

2.2.2 Redevable de la TVA

Le redevable de la TVA désigne la personne qui doit acquitter la TVA à l'Etat si elle est due ou qui doit pouvoir justifier l'exemption si une exemption existe.

Pour connaître la personne qui est tenue au paiement de la TVA, nous devons vérifier sur base des dispositions locales du pays où est réputée se situer l'opération qui est le redevable de la TVA³⁹. Le redevable de la TVA sera tantôt le prestataire lui-même tantôt son client.

Lorsque le prestataire de service et le preneur assujetti seront établis dans le *même* Etat membre, la nouvelle règle s'appliquera également. Mais ce serait sans intérêt pratique puisque la TVA sera et demeurera en principe due dans l'Etat membre où le prestataire de services est établi.⁴⁰ Cela signifie que le *prestataire* doit en principe porter la TVA en compte à son client et la "verser" lui-même à l'Etat par le biais de sa déclaration.

Lorsque le prestataire de services *ne sera pas établi dans l'Etat membre* du preneur assujetti, la prestation de services sera localisée dans l'Etat membre du *preneur* qui, sera redevable de la TVA en lieu et en place du prestataire de service et devra acquitter la TVA (régime général du report de perception).⁴¹

Ainsi, dans une situation 'B2B', un prestataire de service fournira un service à un preneur assujetti établi dans un pays autre que celui du prestataire (soit un assujetti établi en dehors de l'UE, soit un assujetti établi dans un autre Etat membre), c'est le preneur qui devra déclarer et payer la TVA sur le service reçu. L'application du mécanisme dit d'"auto - liquidation" (preneur redevable) a pour but de faciliter la déclaration et le paiement de la TVA dans le pays de résidence du preneur. Le prestataire ne devra donc plus facturer de TVA. Il devra donc pouvoir démontrer que la règle 'B2B' a été appliquée à bon droit, faute de quoi il risque de se voir réclamer également le paiement de la TVA.⁴²

En ce qui concerne les services dits 'B2C' le lieu de taxation devrait demeurer le lieu d'établissement du fournisseur du bien, comme c'est déjà le cas actuellement. Les prestations de services fournies à des personnes privées (le consommateur final) seront, en principe,

³⁹ Voir art. 2 CTVA

⁴⁰ Voir art.193 de la Directive 2006/112/CE

⁴¹ Voir nouvel art.196 de la Directive 2006/112/CE ; art.51,§2,1° CTVA

⁴²Ivan Massin, "Paquet YVA : la règle 'B2B' soulève des problèmes pratiques", le Fiscologue. n°1165,19 juin 2009, p.1.

soumises à la TVA du pays du prestataire de service. La TVA devra être acquittée par le prestataire de services.

2.2.3 Etablissement stable - principe d'attraction⁴³

Suivant le *principe d'attraction* en matière de TVA, lorsqu'une société étrangère possède un établissement stable en Belgique, elle est réputée établie en Belgique. Les prestations de services doivent être considérées comme étant *fournies par un assujetti 'belge'*. Cet établissement est redevable de la TVA belge, même dans l'hypothèse où ces prestations sont matériellement rendues par le siège étranger.

En d'autres termes, lorsqu'une société étrangère dispose d'un établissement stable en Belgique, *toutes les prestations rendues à des assujettis belges seront soumises à la TVA belge*, même si l'établissement stable belge n'intervient pas dans la réalisation de la prestation de services. Il n'y a pas lieu d'appliquer un report de perception dans le chef du client belge assujetti à la TVA.

Selon les règles du "**VAT package**", le principe d'attraction ne s'appliquera que si l'établissement stable belge *intervient* dans la réalisation de la prestation de services (établissement stable doit participer à la prestation de services).

Autrement dit, si l'établissement stable belge n'intervient pas dans la prestation de services, celle-ci est réputée fournie par un assujetti *non établi* en Belgique⁴⁴. Le report de perception s'appliquera et l'établissement stable ne devra plus délivrer de facture avec la TVA.

2.2.4 One - Stop shop – Guichet unique

Parallèlement aux nouvelles règles de localisation, l'UE mettra en place un "guichet unique"⁴⁵ ; Celui-ci permettra aux assujettis *non établis dans la Communauté* (assujettis établis en dehors de CE) qui fournissent des services par voie électronique à des *non assujettis établis dans un autre Etat membre*, d'introduire plus facilement leurs déclarations à la TVA via leur propre Administration de la TVA.

⁴³ Fabrice Colla, "La Lettre TVA VAT package : Limite du principe d'attraction", n°5, semaine 11-12_2008, p.1, Kluwer

⁴⁴ Voir nouvel art. 192 bis de la Directive 2006/112/CE

⁴⁵ Voir art. 358 de la Directive 2006/112/CE

Ce régime permet à l'assujetti de ne s'identifier que dans un seul Etat, l'"Etat membre d'identification", et de facturer l'ensemble de ses prestations (avec toutefois la TVA locale de chacune de ses prestations) sous le numéro de TVA qui lui a attribué cet Etat membre d'identification. L'Etat membre d'identification perçoit alors l'ensemble de la TVA (déclaration TVA unique) avant de régler la répartition entre les Etats dans lesquels les opérations sont réputées avoir eu lieu.

Après le 1^{er} janvier 2015, les règles de ce régime spécial, guichet unique, seront identiques pour les assujettis *établis dans l'EU* et le champ d'application de ces services électroniques sera élargi (y compris le secteur des télécommunications, radiodiffusion et télévision)⁴⁶.

2.2.5 Changements importants dans les obligations TVA

Dans la mesure où la plupart des règles du paquet TVA deviendront applicable à compter du 1er janvier 2010, il incombe aux entreprises à se préparer au mieux à ces changements. De nombreux changements devront être apportés dans le système comptable des entreprises de manière à pouvoir notamment générer des factures faisant application des nouvelles règles, établir des déclarations prenant en compte ces nouvelles règles et satisfaire aux nouvelles obligations de reporting en matière intra-communautaire

En effet, le Ministère des Finances vient de publier un communiqué de presse (www.minifin.fgov.be) dans lequel il précise les changements qui interviendront au 1^{er} janvier 2010 en matière d'obligations TVA.

2.2.5.1 Nouvelle déclaration TVA⁴⁷

Périodicité du dépôt des déclarations TVA - nouveau seuil

Le dépôt d'une déclaration est en principe mensuel. Les entreprises peuvent toutefois opter pour un dépôt trimestriel lorsque le montant de leur chiffre d'affaires annuel n'excède pas € 1.000.000. Ce seuil est ramené à € 200.000 pour les entreprises actives dans des secteurs sensibles à la fraude (comme par exemple la vente d'appareils de téléphonie mobile, la vente d'ordinateurs, la vente de véhicules, etc.).

⁴⁶ Voir art. 359 de la Directive 2006/112/CE

⁴⁷ Site Internet : <http://www.vatdesk.be>

Un nouveau seuil sera introduit au 1^{er} janvier 2010. A partir de cette date, les entreprises qui effectuent des livraisons intracommunautaires de biens exemptées pour un montant annuel supérieur à € 400.000 seront tenues de déposer des déclarations mensuelles dès le premier mois qui suit le trimestre au cours duquel ce seuil est dépassé.

Nouvelles grilles

Pour pouvoir contrôler l'application de ces nouvelles règles au niveau belge, le modèle de la déclaration à la TVA sera adapté.

En ce qui concerne les opérations à la *sortie*, il s'agit des adaptations suivantes :

- *Nouvelle grille [44]* : dans cette grille, il conviendra de déclarer la base d'imposition des prestations fournies "à un assujetti établi dans un autre Etat membre où cet assujetti est redevable de la taxe et lorsque ces prestations ne sont pas exemptées de la taxe dans cet Etat membre". Ce sont les opérations qui doivent également être reprises dans le (nouveau) relevé intracommunautaire. Ces opérations sont actuellement mentionnées dans la grille [47] de la déclaration à la TVA.

Attention : ici, il s'agit uniquement des opérations qui, selon la nouvelle règle générale de localisation, sont réputées avoir lieu dans le pays du preneur. Si tel n'est pas le cas, la nouvelle grille ne peut être utilisée.

- *Extension de la grille [48]* : en plus des 'corrections' relatives aux livraisons intracommunautaires de biens, cette grille devra également reprendre les éventuelles corrections négatives des opérations mentionnées dans la grille [44] (à l'heure actuelle, ces corrections figurent dans la grille [49]).

Les opérations à l'*entrée* seront également adaptées :

- *Nouvelle grille [88]* : dans cette nouvelle grille, il y aura lieu de déclarer la base d'imposition "des prestations de services reçues d'un assujetti établi dans un autre Etat membre, qui sont localisées en Belgique en vertu de la règle générale du lieu d'établissement du preneur, et pour lesquelles le déclarant est redevable de la taxe en Belgique en vertu du report de paiement généralisé". Il s'agit, en d'autres termes, des opérations que le prestataire de services étranger doit inscrire dans son relevé

intracommunautaire de prestations. Ces opérations sont actuellement inscrites dans la grille [87].

- *Extension de la grille [84]* : en plus des 'corrections' relatives aux acquisitions intracommunautaires, cette grille devra également reprendre les éventuelles corrections négatives des opérations mentionnées dans la grille [88] (à l'heure actuelle, ces corrections figurent dans la grille [85]). La TVA sur ces corrections passera par les grilles ordinaires (grille [61] et [62], compte tenu de la position de l'assujetti à la TVA).

2.2.5.2 Relevé intracommunautaire combiné

Extension du relevé intracommunautaire : Pour pouvoir vérifier si le preneur a effectivement acquitté la TVA locale, le "paquet TVA" prévoit une nouvelle formalité : le relevé des services intracommunautaires.

En Belgique, ce ne sera pas un nouveau relevé. On va simplement étendre le relevé actuel de livraisons intracommunautaires qui a dû être introduit par voie électronique à partir du 1^{er} juillet 2008 par les déclarants mensuels et à partir de 1^{er} juillet 2009 par les déclarants trimestriels. Les livraisons de biens et les prestations de services intracommunautaires (qui, selon la nouvelle règle générale, seront localisées dans le pays du preneur) seront inscrites dans le même relevé⁴⁸.

Ce relevé combiné s'appellera le "relevé des opérations intracommunautaires". La nature spécifique de la transaction devra être désignée par un code. Le relevé intracommunautaire reprendra des opérations suivantes⁴⁹ :

- les livraisons de biens exonérées, avec mention du code "L" ;
- les livraisons de biens effectuées dans l'Etat membre d'arrivée du transport des marchandises dans le cadre d'échange triangulaires, avec mention du code "T" (comme actuellement) ;
- les prestations de services intracommunautaires pour lesquelles la TVA est due par le preneur étranger et qui ne sont pas exonérées, avec mention du code "S".

⁴⁸ Ivan Massin, "*Paquet TVA* : la règle 'B2B' soulève des problèmes pratiques", le Fiscologue., n°1165, 19 juin 2009, p.4.

⁴⁹ Mieke Van den berghe, "*La lettre TVA*" – VAT package : Conséquences pour le reporting TVA", n°6, semaine 12-13-2007, Kluwer.

Périodicité du dépôt du listing intracommunautaire :

Les assujettis identifiés à la TVA sont tenus de déposer un relevé ou ‘un état récapitulatif’ dans lequel ils mentionnent l’identité de leurs preneurs et le montant des livraisons intracommunautaires exonérées réalisées.⁵⁰

Le relevé trimestriel des livraisons intracommunautaires devra être déposé mensuellement pour permettre aux services fiscaux de suivre les mouvements intracommunautaires de biens. Cette périodicité jouera également pour le nouveau relevé des prestations de services intracommunautaires.

Le listing devra être déposé sur base mensuelle par les assujettis tenus au dépôt de déclarations mensuelles à la TVA. Les déclarants trimestriels peuvent continuer à déposer le relevé sur base trimestrielle, sauf si leurs livraisons de biens exonérées dépassant le montant seuil de €100.000 au cours de chacun des quatre trimestres précédents. La date limite de dépôt sera fixée au 20 du mois qui suit la période à laquelle le relevé se rapporte.⁵¹

Exemple : Une entreprise a un chiffre d'affaire annuel de €800.000 se décomposant comme suit : € 300.000 de livraisons intracommunautaires (réalisées exclusivement au 4^{ème} trimestre) et € 500.000 de prestations intellectuelles réalisés pour des assujettis établis dans d'autres Etats membres (B2B).

Déclaration TVA : L'entreprise pourra opter pour le dépôt **trimestriel** de ses déclarations TVA puisque d'une part son chiffre d'affaires annuel global est inférieur à € 1.000.000 et d'autre part son chiffre d'affaires annuel global concernant ses livraisons intracommunautaires est inférieur à € 400.000.

Listing intracommunautaire : L'entreprise devra obligatoirement déposer son nouveau listing intracommunautaire de manière **mensuelle** puisque le seuil de € 100.000 de livraisons intracommunautaires est dépassé au cours d'un trimestre.

⁵⁰ Voir *nouvel art.262 de la Directive 2006/112/CE, art. 53sexies CTVA*

⁵¹ Mieke Van den berghe, "La lettre TVA" – VAT package : Conséquences pour le reporting TVA", n°6, semaine 12-13-2007, Kluwer.

2.2.5.3 Listing annuel des clients assujettis

La liste annuelle des preneurs assujettis sera elle aussi adaptée.

Comme c'est déjà le cas actuellement, les opérations exonérées en vertu de l'article 44 du code de la TVA ne devront pas être reprises dans la liste annuelle. Cette situation demeure inchangée malgré le fait que ces opérations devront être inscrites dans la grille [00] de la déclaration périodique à la TVA. Aucune TVA n'est due sur ces opérations. Le preneur ne portera donc pas de TVA en déduction. Aussi n'y a-t-il aucun sens à les reprendre dans la liste annuelle.

Les entreprises qui n'ont pas effectué d'opérations devant être reprises sur la liste annuelle des clients assujettis ne devront plus déposer de liste "néant " mais devront en informer l'administration en cochant une nouvelle case appropriée dans leur déclaration TVA du mois de décembre ou du 4^{ème} trimestre. Le ministre rappelle également que la liste annuelle des assujettis a été obligatoirement déposée par voie électronique à partir du 1^{er} janvier 2008 par les déclarants mensuels, et à partir de 1^{er} juillet 2009 par les déclarants trimestriels.

2.2.6 Procédure de demande de remboursement de la TVA plus simple et plus rapide.

Simultanément à l'instauration des nouvelles règles de localisation des prestations de services, un nouveau régime a également été instauré pour le remboursement de la TVA à des assujettis étrangers dans un autre Etat membre de l'UE. Ce remboursement est réglé actuellement par la huitième directive en matière de la TVA⁵². Cette directive sera toutefois abrogée à partir du 1^{er} janvier 2010. Elle sera remplacée par la nouvelle directive n°2008/9/CE du 12 février 2008.

Pour la demande avant le 1^{er} janvier 2010 :

La demande doit être introduite auprès de chaque Administration locale dans les 6 mois qui suivent l'expiration de l'année civile au cours de laquelle la taxe est devenue exigible. La demande doit concerner des achats de biens ou de services facturés ou des exportations effectuées au cours d'une période qui n'est pas ni inférieure à trois mois, ni supérieure à une année civile.⁵³

Si la demande porte sur une période inférieure à une année civile mais égale ou supérieure à trois mois, le montant dont le remboursement est demandé ne peut être inférieur à 200 EUR.

⁵²Huitième Directive du Conseil n°79/1072/CEE

⁵³ Voir art.7, §1^{er}, 1, Huitième Directive du Conseil n°79/1072/CEE

Par contre, si la demande concerne une année civile ou le solde de celle-ci, le montant ne peut être inférieur à 25 EUR.⁵⁴

Pour la demande à partir du 1^{er} janvier 2010 :

La demande sera introduite, par voie électronique, auprès de l'Etat membre d'établissement au plus de 30 septembre de l'année qui suit la période de remboursement.⁵⁵ Cet Etat procède à l'analyse du statut TVA du requérant, qui sera déterminant quant à la transmission de la demande à l'Etat de remboursement.⁵⁶

Comme auparavant, la période de remboursement ne peut être supérieure à une année civile ou inférieure à trois mois.⁵⁷

Si la demande porte sur une période inférieure à une année civile mais égale ou supérieur à trois mois, le montant dont le remboursement est demandé ne peut être inférieur à 400 EUR.

Par contre, si la demande concerne une année civile ou le solde d'une année civile, le montant ne peut être inférieur à 50 EUR.⁵⁸

2.2.7 Echange de renseignements entre Etats Membres⁵⁹

A partir de 1^{er} janvier 2010, dans le seul but de prévenir les infractions à la législation sur la TVA, l'autorité compétente de chaque Etat membre, une fois qu'elle le jugera nécessaire pour contrôler les acquisitions intracommunautaires de biens ou les prestations de services soumise à la TVA sur son territoire, pourra procéder à un contrôle des informations par voie électronique :

- Les numéros d'identification TVA des personnes ayant effectué les livraisons de biens et les prestations de services ;
- La valeur totale de ces livraisons de biens et prestations de services effectuées par chaque assujetti en faveur d'autres assujettis.

⁵⁴ Voir art.7, § 1^{er}, 2, Huitième Directive du Conseil n°79/1072/CEE

⁵⁵ Voir art.15, §1^e, nouvelle Directive n°2008/9/CE

⁵⁶ Voir art.18, nouvelle Directive n°2008/9/CE

⁵⁷ Voir art.16, nouvelle Directive n°2008/9/CE

⁵⁸ Voir art.17, nouvelle Directive n°2008/9/CE

⁵⁹ Règlement (CE) n° 143/2008 du Conseil du 20 février 2008

Conclusion

Ce mémoire a eu pour objet d'étudier le "**VAT package- Paquet TVA**", qui est un ensemble de mesures visant principalement à apporter des modifications en matière de localisation des prestations de services et en matière de remboursement de TVA due à l'étranger. Ces mesures suivent un nouveau principe selon lequel l'imposition doit se faire dans le pays de consommation finale de services (lieu du *preneur*). La plupart d'entre elles seront d'application à partir du 1er janvier 2010.

Cela nous a conduit à examiner les nouvelles règles générales, qui se basent sur une distinction entre des opérations dites 'B2B' et 'B2C', et les différents critères dérogatoires et à les comparer avec la règle actuelle, suivant laquelle les prestations de services sont réputées se situer dans le pays du *prestataire* de services.

Nous avons également expliqué les autres modifications apportées par le "paquet TVA". Les plus importantes concernent la notion d'assujetti en matière de localisation des prestations de services, le redevable de la TVA et l'impact de l'intervention d'un établissement stable en matière de localisation des prestations de services.

Etant donné que la directive n'a pas encore été transposée en droit belge et que l'administration fiscale n'a pas encore émis d'avis quant à la manière selon laquelle il convenait de les appliquer, les nouvelles règles n'ont pu être examinées que sur base du texte de la directive elle-même.

Par ailleurs, dans la mesure où la matière est fort vaste, ce travail n'a pas eu la prétention de vouloir répondre à toutes les questions qui pourraient se poser à propos de la localisation des prestations de services mais bien de faciliter la compréhension des principes sous-jacents aux nouvelles règles qui auront un impact considérable sur le traitement administratif et comptable de la TVA des entreprises.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Proposition de Directive du conseil modifiant la directive 77/388/CEE du 29 octobre 2004.

La Directive 2008/8/CE du 12 février 2008 (lieu d'imposition des services) applicable à partir du 1^{er} janvier 2010 (entrée en vigueur étalée de certaines règles au 1^{er} janvier 2011, 1^{er} janvier 2013 et 1^{er} janvier 2015) ;

La Directive 2008/9/CE du 12 février 2008 (nouvelle procédure de remboursement dite '8ème Directive') applicable à partir du 1^{er} janvier 2010 ;

La Directive 2008/117/CE du 16 décembre 2008 (lutte contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires) applicable à partir du 1^{er} janvier 2010.

Le Règlement (CE) n° 143/2008 du 12 février 2008 (coopération administrative et échange de données) applicable à partir du 1^{er} janvier 2010 et 1^{er} janvier 2015 ;

Le Règlement (CE) n° 37/2009 du 16 décembre 2008 (coopération administrative dans le domaine de la TVA, afin de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires).

Huitième Directive du Conseil n°79/1072/CEE, art.7, §1^{er}, 2

Nouvel art .15,16, 17, 18, 43, 44, 45, 47, 48, 49, 50, 53, 54, 55, 56, 57, 58, 192, 193, 196, 262, 358, 359, de la Directive 2006/112/CE

Code de la TVA, art.2, 4, 21(§2, § 3,3°,6°,7°), 51(§2,1°)

Yves Bernaerts, Julien Brouckaert, Roland Werniers, " *Précis de TVA Annuaire 2009*", p. 336

Ivan Massin, " *Le Conseil Ecofin approuve 'le paquet TVA'*", Le Fiscologue, n°1095, 14 décembre 2007, p.10.

Ivan Massin, "*Les nouvelles règles relatives au 'lieu de prestations de services'*", le Fiscologue, n° 1111, 11 avril 2008

Fabrice Colla, "*La Lettre TVA VAT package : Limite du principe d'attraction*", n°5, semaine 11-12_2008, p.1, Kluwer

Erwin Bleumers, "*Bulletin TVA : Conséquences pour les assujettis partiels*", n°5, semaine 11-12-2008, p.2, Kluwer.

Ivan Massin, "*Paquet TVA*" : la règle 'B2B' soulève des problèmes pratiques, le Fiscologue, n° 1165, 19 juin 2009, p4.

Mieke Van den berghe, "*La lettre TVA*" – VAT package : Conséquences pour le reporting TVA", n°6, semaine 12-13-2007, Kluwer.

B. VANDERSTICHELEN, I.DEREGNAUCOURT, "*Revue Générale de Fiscalité*", n°10, décembre 2008, p. 6

Site Internet :

<http://www.vatdesk.be>

<http://eurlex.europa.eu>

<http://www.becompta.be>

ANNEXES

Article 21 du code TVA

§ 1er. Une [prestation](#) de services a lieu en [Belgique](#), lorsque le lieu où elle est réputée se situer, conformément aux §§ 2 à 4, se trouve en [Belgique](#).

§ 2. Le lieu d'une [prestation](#) de services est réputé se situer à l'endroit où le [prestataire](#) de services a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la [prestation](#) de services est rendue ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, au lieu de son domicile ou de [sa](#) résidence habituelle.

§ 3. Par dérogation au § 2, le lieu de la [prestation](#) de services est réputée se situer :

1° à l'endroit où est situé l'[immeuble](#), lorsqu'il s'agit d'un [service](#) qui, suivant une liste à dresser par le [Roi](#), est relatif à un [immeuble](#) par [nature](#) ;

2° lorsqu'il s'agit d'un [travail matériel](#) ou d'une [expertise](#), portant sur un bien autre qu'un [immeuble](#) par [nature](#) :

a) à l'endroit où se trouve le bien au moment où cette [prestation](#) est matériellement exécutée;

b) par dérogation au a, sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée sous lequel le [service](#) lui a été rendu, lorsque la [prestation](#) de services est rendue à un preneur identifié à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée dans un [Etat](#) membre autre que celui à l'intérieur duquel la [prestation](#) est matériellement exécutée. Cette dérogation ne s'applique pas lorsque les [biens](#) ne sont pas expédiés ou transportés en dehors de l'[Etat](#) membre où la [prestation](#) a été matériellement exécutée;

3° à l'endroit où est effectué le transport en fonction des distances parcourues, lorsque la [prestation](#) a pour objet un transport;

3°bis par dérogation au 3°, lorsqu'elle a pour objet un transport [intracommunautaire](#) de [biens](#) :

a) au lieu de départ du transport;

b) par dérogation au a, sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée sous lequel la [prestation](#) de services lui a été rendue, lorsque cet [Etat](#) membre est différent de celui du départ du transport;

3^oter lorsqu'elle a pour objet l'intervention, dans un transport [intra-communautaire](#) de [biens](#), d'un intermédiaire qui n'agit pas dans les conditions de l'article 13, § 2 :

a) au lieu de départ du transport;

b) par dérogation au a, sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée sous lequel la [prestation](#) de l'intermédiaire lui a été rendue, lorsque cet [Etat](#) membre est différent de celui du départ du transport;

4^o à l'endroit où la [prestation](#) de services est matériellement exécutée :

a) lorsque cette [prestation](#) a pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, d'enseignement, de divertissement ou similaires, y compris celles des organisateurs de telles activités, ainsi que des services accessoires à ces activités;

b) lorsqu'elle a pour objet la [fourniture](#) de nourriture ou de boissons au sens de l'article 18, § 1er, alinéa 2, 11^o;

c) lorsqu'elle a pour objet une [prestation](#) accessoire au transport;

4^obis par dérogation au 4^o, c, lorsqu'elle a pour objet une [prestation](#) accessoire à un transport [intra-communautaire](#) de [biens](#), sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur ajoutée](#) sous lequel la [prestation](#) de services lui a été rendue, lorsque cet [Etat](#) membre est différent de celui où la [prestation](#) accessoire est matériellement exécutée;

4^oter lorsqu'elle a pour objet l'intervention, dans des prestations accessoires à un transport [intra-communautaire](#) de [biens](#), d'un intermédiaire qui n'agit pas dans les conditions de l'article 13, § 2:

a) à l'endroit où les prestations accessoires sont matériellement exécutées;

b) par dérogation au a, sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée sous lequel la [prestation](#) de l'intermédiaire lui a

été rendue, lorsque cet [Etat](#) membre est différent de celui où les prestations accessoires sont matériellement exécutées;

5° (abrogé)

6° à l'endroit où un moyen de transport est utilisé lorsqu'il est donné en [location](#) :

a) par un loueur qui est établi en [Belgique](#), dans la mesure où ce moyen de transport est utilisé hors de la Communauté;

b) par un loueur établi hors de la Communauté;

7° à l'endroit où le preneur du [service](#) a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable auquel la [prestation](#) de services est fournie ou, à défaut, le lieu de son domicile ou de [sa](#) résidence habituelle, lorsque la [prestation](#) de services est rendue à un preneur établi en dehors de la Communauté ou, pour les besoins de son activité économique, à un [assujetti](#) établi dans la Communauté mais en dehors du pays du [prestataire](#), et pour autant que cette [prestation](#) ait pour objet :

a) la cession ou la concession d'un [droit d'auteur](#), d'un brevet, d'un droit de [licence](#), d'une marque de fabrique ou de [commerce](#) ou d'autres droits similaires ;

b) la cession ou la concession d'une clientèle, d'un [monopole](#) de [vente](#) ou d'[achat](#); le droit d'exercer une [activité professionnelle](#); l'engagement de ne pas exercer une [activité professionnelle](#) ou un droit visé sous a;

c) des travaux de [publicité](#);

d) des travaux de [nature](#) intellectuelle fournis dans l'[exercice](#) de leur activité habituelle par les conseillers juridiques ou autres, les experts comptables, les ingénieurs, les bureaux d'études et les autres prestataires de services qui exercent une activité similaire ainsi que le traitement de données et la [fourniture](#) d'informations, à l'exclusion des travaux visés au 1° et des expertises visées au 2°;

e) des opérations bancaires, financières et d'[assurance](#), y compris celles de réassurance, à l'exception de la [location](#) de coffres-forts ;

f) la mise à disposition de [personnel](#);

g) les services fournis par les intermédiaires qui n'agissent pas dans les conditions de l'article 13, § 2, et qui interviennent dans la [fourniture](#) de prestations de services visées au présent 7°;

h) la [location](#) de [biens](#) meubles corporels à l'exception de tout moyen de transport;

i) des services de télécommunications;

j) des services de radiodiffusion et de télévision;

k) des services fournis par voie électronique;

l) la [fourniture](#) d'un accès aux réseaux de distribution de gaz naturel et d'électricité, ainsi que de services de transport ou de transmission par l'entremise de ces réseaux, et la [fourniture](#) d'autres services qui sont directement liés;

8° lorsqu'elle a pour objet l'intervention d'un intermédiaire, en dehors des conditions de l'article 13, § 2, dans une [acquisition intracommunautaire](#) de [biens](#), et, lorsqu'elles ont lieu dans la Communauté, dans une livraison de [biens](#) ou une [prestation](#) de services, à l'exclusion des prestations visées aux 3°ter, 4°ter et 7°, g :

a) au lieu de l'[acquisition intracommunautaire](#), de la livraison de [biens](#) ou de la [prestation](#) de services dans laquelle intervient l'intermédiaire;

b) par dérogation au a, sur le territoire de l'[Etat](#) membre qui a attribué au preneur le numéro d'identification à la [taxe](#) sur la [valeur](#) ajoutée sous lequel la [prestation](#) de l'intermédiaire lui a été rendue, lorsque cet [Etat](#) membre est différent de celui où est réputé se situer le lieu de l'opération dans laquelle intervient l'intermédiaire.

9° en [Belgique](#), lorsqu'il s'agit de prestations de services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision utilisées et exploitées effectivement dans le pays, qu'un [prestataire](#) de services établi en dehors de la Communauté rend à un preneur établi dans la Communauté, qui n'agit pas en qualité d'[assujetti](#) pour les besoins de son activité économique;

10° en [Belgique](#), lorsqu'il s'agit de prestations de services fournies par voie électronique qu'un [prestataire](#) de services établi en dehors de la Communauté rend à un preneur établi en [Belgique](#), qui n'agit pas en qualité d'[assujetti](#) pour les besoins de son activité économique.

§ 4. Afin d'éviter des cas de double [imposition](#) ou non-[imposition](#), ou des distorsions de concurrence, le [Roi](#) peut, pour les prestations de services visées au § 3, 7°, a) à j) :

1° considérer le lieu de la [prestation](#) de services qui, en vertu du présent article, est situé en [Belgique](#), comme s'il était situé en dehors de la Communauté, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent en dehors de la Communauté;

2° considérer le lieu de la [prestation](#) de services qui, en vertu du présent article, est situé en dehors de la Communauté, comme s'il était situé en [Belgique](#), lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent à l'intérieur du pays.

§ 5. Sauf preuve contraire, la [prestation](#) de services est réputée se situer en [Belgique](#) dès qu'une des parties à l'opération y a établi un siège d'activité économique ou un établissement stable ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, un domicile ou une résidence habituelle.

Art. 21 : Remplacé par l'art. 21, [loi](#) 28.12.1992 (M.B. 31.12.1992) (1ère éd.), applicable à partir du 01.01.1993; modifié par art. 5 A.R. 22.12.1995 (M.B. 30.12.1995, 1ère éd.), applicable à partir du 01.01.1996), par art. 2, A.R. 27.05.1997 (M.B. 31.05.1997), applicable à partir du 01.06.1997, par l'art. 2, AR 28.12.1999, par l'art. 4, AR 28.12.1999 et par l'art. 4, L.22.04.2003 (M.B., 13.05.2003), applicable à partir du 01.07.2003; § 3, 7°, 1, inséré par l'art. 5, L 05.12.2004 (M.B. 22.12.2004), applicable à partir du 01.01.2005.