



Joëlle
Van Hecke

Expert-comptable
et fiscal certifié ITAA
Associée cabinet Mats Tax

<https://mats-tax.be/>

joelle@mats-tax.be



LES NOUVELLES OBLIGATIONS TVA DES ASSUJETTIS MIXTES

Die neuen MwSt-Pflichten für **gemischt steuerpflichtige** Personen

Für sogenannte „gemischte“ Steuerpflichtige wurden neue Formalitäten eingeführt.

Die MwSt.-Verwaltung hat gesetzliche Bestimmungen erlassen, um bestimmte Kategorien von Steuerpflichtigen zu verpflichten, ihr auf jährlicher Basis Zahleninformationen zu übermitteln, um einerseits mögliche Missbräuche aufzudecken und andererseits die Arbeit der Verwaltung bei Kontrollen vorzubereiten.

De nouvelles formalités ont été mises à charge des assujettis dits « mixtes ». L'administration de la TVA a pris des dispositions légales afin de contraindre certaines catégories d'assujettis à lui communiquer, sur une base annuelle, des informations chiffrées dans le but, d'une part, de détecter certains abus éventuels et, d'autre part, de préparer le travail de l'administration lors des contrôles.

Afin de permettre une parfaite compréhension des implications de ces nouvelles dispositions, un petit rappel des notions de base est utile.

Un assujetti mixte, c'est quoi ?

Il s'agit d'un assujetti à la TVA qui va voir deux sources différentes de chiffre d'affaires : d'une part, du chiffre d'affaires que l'on peut qualifier de « classique », à savoir soumis normalement à la TVA et, d'autre part, du chiffre d'affaires qui est exempté de TVA.

Et quelle est la conséquence ?

Si un assujetti doit soumettre ses ventes à la TVA, ceci lui donne le droit de récupérer la TVA sur ses achats. C'est comme le principe des vases communicants en physique.

La logique est implacable :

- 100 % du chiffre d'affaires sont soumis à la TVA = possibilité de récupérer la TVA sur l'intégralité des achats ;
- 0 % du chiffre d'affaires est soumis à la TVA = aucune possibilité de récupérer la TVA sur les achats (c'est par exemple la situation des médecins).

Mais comment faire si l'assujetti est entre ces deux extrêmes ?

Donc si une partie des honoraires est facturée avec TVA et une autre partie est exemptée de TVA ?

La même situation va s'appliquer aux achats : le droit à la récupération de la TVA sera partiel.

Ce cas n'est absolument pas inhabituel :

- L'avocat qui intervient comme médiateur de dettes est un assujetti mixte.

« Il faudra déterminer une clé de répartition en utilisant des critères précis, objectifs, exacts et contrôlables. »

- L'avocat qui loue une partie de l'immeuble où se trouve son cabinet est un assujetti mixte.

Comment faire le calcul de la TVA récupérable « partiellement » ?

Deux méthodes ont été prévues pour permettre à l'assujetti d'exercer son droit à déduction de manière partielle :

- Soit de manière forfaitaire, en utilisant la proportion de chiffre d'affaires soumis à TVA par rapport au chiffre d'affaires exempté et en appliquant la même proportion aux TVA récupérables sur les achats
- Soit en répartissant les factures d'achat selon le secteur d'activité concerné et en récupérant la TVA sur base de l'affectation réelle

La méthode forfaitaire, appelée le prorata général

Il faut tout d'abord calculer un pourcentage en utilisant les deux types de chiffres d'affaires :

$$\frac{\text{chiffre d'affaires soumis à TVA}}{\text{intégralité du chiffre d'affaires (donc soumis + exempté)}}$$

Exemple

Total du chiffre d'affaires = 100 et chiffre d'affaires soumis à TVA = 85, on arrive donc à un pourcentage de 85 %. Ce pourcentage sera appliqué à toute la TVA récupérable sur les achats, sans se soucier si les achats se rapportent à l'un ou l'autre secteur.

La méthode secteur par secteur, appelée l'affectation réelle

Cette méthode, si elle présente l'avantage d'être la plus objective au niveau du calcul, représente un travail plus approfondi puisqu'il s'agit d'un travail analytique à réaliser : chaque facture devra être « affectée » au secteur concerné (exempté ou soumis à TVA).

L'assujetti récupérera donc 100 % de la TVA sur les factures d'achats qui se rapportent à l'activité soumise à TVA et 0 % de TVA sur les factures d'achats qui se rapportent à l'activité exemptée de TVA.

Mais que faire avec les factures qui pourraient se rapporter aux deux secteurs ?

Exemple

Les factures de fournitures de bureau de l'avocat qui est aussi médiateur de dettes (on ne peut pas lui demander de compter le nombre de trombones utilisés pour chaque secteur ...).

Dans ce cas, il faudra déterminer une clé de répartition en utilisant des critères précis, objectifs, exacts et contrôlables.

Cette clé, appelée prorata spécial, exprimée en pourcentage, devra être appliquée pour déterminer la TVA récupérable sur ces factures communes aux deux secteurs.

Formalisme

Lorsqu'un assujetti devient mixte, il doit le signaler à l'administration au moyen de l'application électronique e-604.

Lors de cette notification, l'assujetti devra également communiquer le choix de la méthode choisie pour la récupération de la TVA : prorata ou affectation réelle.

L'administration a-t-elle le droit de remettre en question le choix de la méthode par l'assujetti ?

Malheureusement, oui ...

Dans l'un ou l'autre cas, si la méthode choisie aboutit à une inégalité dans l'application du droit à déduction (traduction = aboutit à un

montant trop important de TVA récupérable par rapport à l'autre méthode), votre bureau de contrôle pourra vous contraindre à utiliser l'autre méthode.

Concrètement, si le choix s'est porté sur la méthode de l'affectation réelle et que l'administration de la TVA n'est pas d'accord, elle pourra refuser cette méthode avec effet rétroactif et imposer le calcul selon un prorata général, via une décision motivée.

A contrario, l'administration pourra aussi refuser l'utilisation de la méthode du prorata général et imposer les calculs sur base de l'affectation réelle si le prorata entraîne une récupération trop importante de TVA.

Informations supplémentaires à communiquer sur une base annuelle

Par le passé, les assujettis ne devaient rien faire de particulier : les calculs étaient réalisés, les déclarations TVA étaient établies en utilisant les résultats des calculs et ... aucune autre démarche n'était requise si aucun contrôle n'intervenait.

Mais le contrôle de la déduction de la TVA chez les assujettis mixtes est aujourd'hui une préoccupation majeure de l'administration de la TVA. Et celle-ci a décidé de mettre les assujettis à contribution pour simplifier le travail des contrôleurs : les entreprises devront fournir des informations chiffrées qui serviront de base à un contrôle.

Liste des données à communiquer, chaque année et sur base des documents de l'année écoulée :

1) le détail du calcul du prorata spécial qui est appliqué pour les factures qui concernent les deux secteurs (soumis à TVA et exempté). Exemples : en fonction d'une valeur locative, d'un nombre de mètres carrés, etc.

2) la proportion, exprimée en %, conformément aux critères retenus par l'assujetti au moment de la notification, de la taxe portée en compte à l'assujetti, en faisant la distinction entre les opérations qui :

- a) sont affectées exclusivement pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie permettent la déduction à 100 % ;
- b) sont affectées exclusivement pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie ne permettent pas la déduction ;
- c) sont affectées à la fois pour le(s) secteur(s) d'exploitation dont les opérations à la sortie permettent la déduction et pour le secteur dont les opérations à la sortie ne permettent pas la déduction.

Petite précision sur ce qu'il faut comprendre pour « la proportion, exprimée en pourcents, de la taxe portée en compte à l'assujetti sur les opérations qui sont affectées exclusivement pour le ou les secteurs d'exploitation dont les opérations permettent la déduction, ne permettent pas la déduction ou simultanément pour les deux » : il faut envisager la TVA supportée par l'assujetti mixte sur toutes les opérations à l'entrée, sans distinction.

Il ne faut pas uniquement tenir compte de la TVA qui lui est mentionnée sur les factures par les fournisseurs, mais aussi de toute TVA pour laquelle l'assujetti est lui-même le redevable de la TVA conformément, entre autres, aux dispositions de l'article 51, § 1^{er}, 2° et 51, § 2, du Code de la TVA, des articles 20 à 20^{ter} de l'arrêté royal n° 1, des importations avec report de paiement (en général, les cas d'autoliquidation).

Il faut également faire abstraction totale de toutes les limitations légales qui restreignent la déductibilité de la TVA (exemples : frais de voiture, frais en relation avec les dépenses IT et GSM, cadeaux, etc.), pour ne considérer que la TVA pour son montant intégral.

Vous l'aurez compris : il s'agit d'un travail analytique chronophage car chaque facture devra être analysée pour être rattachée au bon secteur. Cette tâche devra de surcroît être réalisée chaque année.

Les professionnels du chiffre ont donc du pain sur la planche, mais une collaboration active de l'assujetti est indispensable à la bonne réalisation de ce travail de bénédictin.

Dans quel délai et comment transmettre ces données chiffrées ?

La communication doit se faire via la plateforme Intervat, en même temps que le dépôt de la déclaration TVA.

En principe, cette nouvelle obligation devait entrer en vigueur en 2023 (et porter sur les données de l'année 2022).

Compte tenu de la surcharge de travail importante consécutive à cette nouveauté, un report au 20 avril 2024 (données de l'année 2023) avait été accordé par l'administration de la TVA.

Suite à une levée de boucliers de la part des professionnels du chiffre, un nouveau report est intervenu (communication du 8 avril 2024 du SPF Finances) : la date finale de dépôt des pourcentages 2023 est déplacée au deuxième trimestre ou à la déclaration de juin, soit le 20 juillet 2024.

Le report accordé pendant les vacances d'été repousse encore la date limite au 9 août 2024 (pour les déclarants mensuels et trimestriels).

Notre conseil

La communication annuelle de ces données chiffrées ne doit pas être sous-estimée car il s'agit d'un travail considérable qui devra être réalisé en retraitant toutes les factures d'achats avec une méthode analytique.

Si cette formalité n'a pas encore été réalisée, il est grand temps de vous y mettre car, pour cette année 2024, il ne reste que quelques semaines pour travailler sur ce dossier.

Le recours aux conseils avisés de votre expert-comptable (certifié) vous permettra de remplir cette nouvelle obligation dans les meilleures conditions et, surtout, dans les délais.