



LIÈGE université

**Droit, Science Politique
& Criminologie**

Droits de douane

Définition



Un **droit de douane** est un impôt qui frappe une marchandise lorsqu'elle franchit une frontière.

Du point de vue du droit de l'Union européenne, **deux** types de droits de douane :

- Droits de douane internes : entre deux EM, ou entre deux collectivités territoriales infraétatiques (CJCE, arrêt *Carbonati Apuani*, C-72/03) ;
- Droits de douane externes : entre un Etat tiers et un EM.

Union douanière



Art. 28 TFUE : « L'Union comprend une **union douanière** qui s'étend à l'ensemble des échanges de marchandises et qui comporte l'interdiction, entre les États membres, des droits de douane à l'importation et à l'exportation et de toutes taxes d'effet équivalent, ainsi que l'adoption d'un **tarif douanier commun** dans leurs relations avec les pays tiers ».

Art. 30 TFUE : « Les droits de douane à l'importation et à l'exportation ou taxes d'effet équivalent sont interdits entre les États membres. Cette interdiction s'applique également aux droits de douane à caractère fiscal ».

⇒ **Deux** caractéristiques d'une union douanière :

1. Interdiction des droits de douane internes
2. Tarif douanier commun dans les relations avec les pays tiers



Recettes propres traditionnelles

Constats initiaux :

- Nécessité de doter l'UE de recettes
- Nécessité que les EM ne se fassent pas concurrence par les taux
- Nécessité que les EM ne se fassent pas concurrence par les modalités de perception

Art. 2, § 1^{er}, a) Décision 2020/2053 : « Constituent des ressources propres inscrites au budget de l'Union, les recettes provenant des ressources propres traditionnelles, à savoir des (...) droits du tarif douanier commun (...) ».

Les **droits de douane** représentent environ 10,3 % des recettes du budget de l'Union (2021).



Recettes propres traditionnelles

Cependant : perception des droits de douane par les EM conformément aux règles de droit national (gestion indirecte) (**art. 9, § 1^{er} Décision 2020/2053**)

- ⇒ Frais de perception retenus par les EM : 25% (**art. 9, § 2 Décision 2020/2053**)
- ⇒ Pression de l'Union pour que les EM perçoivent les droits de douane conformément à la réglementation
- ⇒ Sanction ? Recours en manquement (**CJ, arrêt Commission c. Royaume-Uni, C-213/19**)

Fait générateur des droits de douane et statut douanier



La naissance de la dette douanière est régie par les **art. 77 à 80 du CDU**.

Le principal fait générateur de la dette douanière consiste en la mise en libre pratique de marchandises **non Union** (**art. 77, § 1^{er} CDU**).

- Qu'est-ce qu'une **marchandise non Union** ? (**art. 5, 24) CDU**)
 - Soit les marchandises autres que les marchandises de l'Union (définition *a contrario*) ;
 - Soit les marchandises de l'Union qui ont perdu leur statut douanier.
- Qu'est-ce qu'une **marchandise de l'Union** ? (**art. 5, 23) CDU**)
 - Marchandises entièrement obtenues dans le territoire douanier de l'Union, sans apport de marchandises importées de pays ou territoires situés hors du territoire douanier de l'Union ;
 - Marchandises entrant dans le territoire douanier de l'Union en provenance de pays ou de territoires situés hors de ce territoire et mises en libre pratique ;
 - Marchandises obtenues ou produites dans le territoire douanier à partir des marchandises visées aux deux points précédents.



Triptyque des droits de douane

Le calcul du montant des droits de douane repose sur la détermination de trois éléments fondamentaux :

- Le classement tarifaire de la marchandise
 - L'origine de la marchandise
 - La valeur en douane de la marchandise
- Permet de déterminer le taux
- Base d'imposition

Base d'imposition x taux = droits de douane

Remarque : il s'agit du calcul des droits de douane lorsque les droits sont fixés *ad valorem* (ce qui est le *quod plerumque fit*).



Classement tarifaire des marchandises

Le **classement tarifaire des marchandises** est la détermination d'une des sous-positions ou autres subdivisions de la nomenclature combinée dans laquelle les marchandises doivent être classées (**art. 57 CDU**).

- Convention SH : permet de classer les marchandises en leur attribuant un numéro à 6 chiffres (SH code) ;

Exemple : journal quotidien

Section X	PATES DE BOIS OU D'AUTRES MATIERES FIBREUSES CELLULOSIQUES; PAPIER OU CARTON A RECYCLER (DECHETS ET REBUTS); PAPIER ET SES APPLICATIONS
49	Produits de l'édition, de la presse ou des autres industries graphiques; textes manuscrits ou dactylographiés et plans.

49	Chapitre
49.02	Position
4902.10	Sous-position

N° de position	Code du S.H.	
49.01		Livres, brochures et imprimés similaires même sur feuillets isolés.
	4901.10	- En feuillets isolés, même pliés
		- Autres :
	4901.91	-- Dictionnaires et encyclopédies, même en fascicules
	4901.99	-- Autres
49.02		Journaux et publications périodiques imprimés, même illustrés ou contenant de la publicité.
	4902.10	- Paraissant au moins quatre fois par semaine
	4902.90	- Autres
49.03	4903.00	Albums ou livres d'images et albums à dessiner ou à colorier, pour enfants.



Classement tarifaire des marchandises

- Nomenclature combinée : permet de classer les marchandises en leur attribuant un numéro à 8 chiffres

Exemple : vélo

Section XVII	MATERIEL DE TRANSPORT
87	Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires.

8712 00	Bicyclettes et autres cycles (y compris les triporteurs), sans moteur:
8712 00 30	– Bicyclettes avec roulements à billes
8712 00 70	– autres

- TARIC : permet de classer les marchandises en leur attribuant un numéro de 10 à 18 chiffres
- Codes additionnels nationaux éventuels



Classement tarifaire des marchandises

Comment classer une marchandise dans la nomenclature ? Recours aux RGI

RGI 1 : « Le libellé des titres de Sections, de Chapitres ou de Sous-Chapitres est considéré comme n'ayant qu'une valeur indicative, le classement étant déterminé légalement d'après les termes des positions et des Notes de Sections ou de Chapitres et, lorsqu'elles ne sont pas contraires aux termes desdites positions et Notes, d'après les Règles suivantes ».

Exemple : poisson rouge : deux possibilités *a priori* :

- Section I : animaux vivants et produits du règne animal > Chapitre 1 : animaux vivants > 01.06 : autres animaux vivants
- Section I : animaux vivants et produits du règne animal > Chapitre 3 : Poissons et crustacés, mollusques et autres invertébrés aquatiques > 03.01 : poissons vivants

Comment trancher ?

Note du chapitre 1 : « 1.- Le présent Chapitre comprend tous les animaux vivants, à l'exclusion : a) des poissons et des crustacés, des mollusques et des autres invertébrés aquatiques, des n°s 03.01, 03.06, 03.07 ou 03.08 ; (...) »



Classement tarifaire des marchandises

RGI 2 : « a) Toute référence à un article dans une position déterminée couvre cet article même incomplet ou non fini à la condition qu'il présente, en l'état, les caractéristiques essentielles de l'article complet ou fini. Elle couvre également l'article complet ou fini, ou à considérer comme tel en vertu des dispositions qui précèdent, lorsqu'il est présenté à l'état démonté ou non monté.

b) Toute mention d'une matière dans une position déterminée se rapporte à cette matière soit à l'état pur, soit mélangée ou bien associée à d'autres matières. De même, toute mention d'ouvrages en une matière déterminée se rapporte aux ouvrages constitués entièrement ou partiellement de cette matière. Le classement de ces produits mélangés ou articles composites est effectué suivant les principes énoncés dans la Règle 3 ».

Exemple : vélo musculaire démonté : section XVII : matériel de transport > Chapitre 87 : Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires > 87.12 Bicyclettes et autres cycles (y compris les triporteurs), sans moteur.



Classement tarifaire des marchandises

RGI 3 : « Lorsque des marchandises paraissent devoir être classées sous deux ou plusieurs positions par application de la Règle 2 b) ou dans tout autre cas, le classement s'opère comme suit :

a) La position la plus spécifique doit avoir la priorité sur les positions d'une portée plus générale. Toutefois, lorsque deux ou plusieurs positions se rapportent chacune à une partie seulement des matières constituant un produit mélangé ou un article composite ou à une partie seulement des articles dans le cas de marchandises présentées en assortiments conditionnés pour la vente au détail, ces positions sont à considérer, au regard de ce produit ou de cet article, comme également spécifiques même si l'une d'elles en donne par ailleurs une description plus précise ou plus complète.

b) Les produits mélangés, les ouvrages composés de matières différentes ou constitués par l'assemblage d'articles différents et les marchandises présentées en assortiments conditionnés pour la vente au détail, dont le classement ne peut être effectué en application de la Règle 3 a), sont classés d'après la matière ou l'article qui leur confère leur caractère essentiel lorsqu'il est possible d'opérer cette détermination.

c) Dans le cas où les Règles 3 a) et 3 b) ne permettent pas d'effectuer le classement, la marchandise est classée dans la position placée la dernière par ordre de numérotation parmi celles susceptibles d'être valablement prises en considération ».

Classement tarifaire des marchandises



RGI 3 : résumé :

- Ne peut être appliquée qu'en cas de doute entre deux positions NON ECARTE par l'application de la RGI 1 ;
- **RGI 3 a)** : les positions **plus spécifiques** l'emportent sur les positions plus générales.

ATTENTION : RGI 3 a) pas applicable en cas de produit mélangé, d'article composite ou d'assortiment

- **RGI 3 b)** : pour les produits mélangés, les articles composites ou les assortiments, déterminer le produit ou la matière qui est **essentiel**.
- **RGI 3 c)** : en cas d'insuffisance des RGI 3 a) et b), position la plus proche de la fin de la nomenclature l'emporte.



Classement tarifaire des marchandises

RGI 4 : « Les marchandises qui ne peuvent pas être classées en vertu des Règles visées ci-dessus sont classées dans la position afférente aux articles les plus analogues ».

Exemple : plaque de verre obtenue par un processus de « fusion et débordement ».

70.03	Verre dit « coulé », en plaques, feuilles ou profilés, même à couche absorbante, réfléchissante ou non réfléchissante, mais non autrement travaillé.
70.04	Verre étiré ou soufflé, en feuilles, même à couche absorbante, réfléchissante ou non réfléchissante, mais non autrement travaillé.
70.05	Glace (verre flotté et verre douci ou poli sur une ou deux faces) en plaques ou en feuilles, même à couche absorbante, réfléchissante ou non réfléchissante, mais non autrement travaillée.

La plaque de verre en question ne relève d'aucune des positions listées (ni d'aucune autre) si l'on s'en tient au libellé des positions. La RGI 1 (notes de section et de chapitre) ne permet par ailleurs pas de faire relever le verre en question d'une des positions de la nomenclature. Par analogie, le verre en question va être considéré comme se rapprochant du verre étiré ou soufflé. Il relève dès lors de la position 70.04.



Classement tarifaire des marchandises

RGI 5 : « Outre les dispositions qui précèdent, les Règles suivantes sont applicables aux marchandises reprises ci-après :

- a) Les étuis pour appareils photographiques, pour instruments de musique, pour armes, pour instruments de dessin, les écrans et les contenants similaires, spécialement aménagés pour recevoir un article déterminé ou un assortiment, susceptibles d'un usage prolongé et présentés avec les articles auxquels ils sont destinés, sont classés avec ces articles lorsqu'ils sont du type normalement vendu avec ceux-ci. Cette Règle ne concerne pas, toutefois, les contenants qui confèrent à l'ensemble son caractère essentiel.
- b) Sous réserve des dispositions de la Règle 5 a) ci-dessus, les emballages contenant des marchandises sont classés avec ces dernières lorsqu'ils sont du type normalement utilisé pour ce genre de marchandises. Toutefois, cette disposition n'est pas obligatoire lorsque les emballages sont susceptibles d'être utilisés valablement d'une façon répétée ».



Classement tarifaire des marchandises

RGI 6 : « Le classement des marchandises dans les sous-positions d'une même position est déterminé légalement d'après les termes de ces sous-positions et des Notes de sous-positions ainsi que, mutatis mutandis, d'après les Règles ci-dessus, étant entendu que ne peuvent être comparées que les sous-positions de même niveau. Aux fins de cette Règle, les Notes de Sections et de Chapitres sont également applicables sauf dispositions contraires ».



Classement tarifaire des marchandises

Méthodologie de classement :

1. D'abord, déterminer la position (numéro à 4 chiffres) dont relève la marchandise à classer en appliquant les RGI 1 à 5 ;
2. Ensuite, déterminer la sous-position (numéro à 6 chiffres) dont relève la marchandise à classer en appliquant la RGI 6.

Remarque : les sous-positions à envisager sont évidemment exclusivement celles qui se trouvent sous la position déterminée en 1.

3. Enfin, l'opération est à répéter pour déterminer les chiffres suivants dans la nomenclature combinée, et dans le TARIC.



Classement tarifaire des marchandises

Exemple : trousse de premiers soins composée d'une paire de ciseaux, de sparadraps, et de désinfectants

- 82.13 : Ciseaux à doubles branches et leurs lames ?
- 30.05 : Ouates, gazes, bandes et articles analogues (pansements, sparadraps, sinapismes, par exemple), imprégnés ou recouverts de substances pharmaceutiques ou conditionnés pour la vente au détail à des fins médicales, chirurgicales, dentaires ou vétérinaires ?
- 30.04 : Médicaments (à l'exclusion des produits des n°s 30.02, 30.05 ou 30.06) constitués par des produits mélangés ou non mélangés, préparés à des fins thérapeutiques ou prophylactiques, présentés sous forme de doses (y compris ceux destinés à être administrés par voie percutanée) ou conditionnés pour la vente au détail ?
- 30.06 : Préparations et articles pharmaceutiques visés à la Note 4 du présent Chapitre ?

Classement tarifaire des marchandises



Exemple : trousse de premiers soins composée d'une paire de ciseaux, de sparadraps, et de désinfectants

4.- Ne sont compris dans le n° 30.06 que les produits suivants qui devront être classés dans cette position et non dans une autre position de la Nomenclature :

- a) les catguts stériles, les ligatures stériles similaires pour sutures chirurgicales (y compris les fils résorbables stériles pour la chirurgie ou l'art dentaire) et les adhésifs stériles pour tissus organiques utilisés en chirurgie pour refermer les plaies;
- b) les lamineuses stériles;
- c) les hémostatiques résorbables stériles pour la chirurgie ou l'art dentaire; les barrières anti-adhérence stériles pour la chirurgie ou l'art dentaire, résorbables ou non;
- d) les préparations opacifiantes pour examens radiographiques, ainsi que les réactifs de diagnostic conçus pour être employés sur le patient et qui sont des produits non mélangés présentés sous forme de doses ou bien des produits mélangés, constitués par deux ingrédients ou davantage, propres aux mêmes usages;
- e) placebos et trousse pour essais cliniques masqués (ou à double insu), destinés à être utilisés dans le cadre d'essais cliniques reconnus, présentés sous forme de doses, même contenant des médicaments actifs;
- f) les ciments et autres produits d'obturation dentaire; les ciments pour la réfection osseuse;
- g) les trousse et boîtes de pharmacie garnies, pour soins de première urgence;

Réponse : position 30.06 en application de la RGI 1 (pas la RGI 3 même s'il s'agit d'un assortiment). La RGI 3 ne peut être appliquée dans la mesure où on n'a pas, après avoir appliqué la RGI 1, de doute entre deux positions différentes.



Origine des marchandises

- Distinction entre **origine** et **provenance**
- Distinction entre **origine non préférentielle** et **origine préférentielle** :
 - **Origine non préférentielle** (**art. 59 à 63 CDU**) : origine déterminée conformément à l'**art. 60 CDU**
 - **Origine préférentielle** (**art. 64 à 66 CDU**) : origine déterminée conformément à l'**art. 64 CDU** qui renvoie :
 - Pour les préférences accordées en vertu d'un ALE, à l'ALE lui-même ;
 - Pour les préférences accordées unilatéralement par l'UE, aux **art. 37 à 70 RD CDU**.

⇒ Une marchandise a toujours une origine non préférentielle. Elle peut, en plus de son origine non préférentielle, avoir une origine préférentielle.



Origine non préférentielle

La détermination de l'**origine non préférentielle** d'une marchandise diffère selon le type de marchandises (**art. 60 CDU**) :

- Marchandises entièrement obtenues dans un même pays ou territoire → origine de ce pays ou territoire ;
Exemples : produits du règne végétal qui y sont récoltés, animaux vivants qui sont nés et élevés, produits de la chasse et de la pêche qui y sont pratiqués... (**art. 31 RD CDU**).
- Marchandises dont la production s'étend sur plusieurs pays ou territoires → origine du pays où la marchandise a subi sa dernière transformation ou ouvraison substantielle, économiquement justifiée, effectuée dans une entreprise équipée à cet effet et ayant abouti à la fabrication d'un produit nouveau ou correspondant à un stade de fabrication important.

Origine non préférentielle : marchandises dont la production s'étend sur plusieurs pays ou territoires



1. Dernière transformation ou ouvraison substantielle :

- **Art. 32 et annexe 22-01 RD CDU** : pour certaines marchandises, définition spécifique de qu'il faut entendre par « dernière transformation ou ouvraison substantielle »

Exemples :

- Pour la viande de bœuf fraîche ou réfrigérée (0201), le pays d'origine est celui dans lequel l'animal a été engraisé pendant une période d'au moins trois mois avant l'abattage. Si l'animal n'a pas été engraisé dans un seul pays dans les trois mois qui précèdent l'abattage, le pays d'origine est celui dans lequel les animaux ont été engraisés ou élevés le plus longtemps ;
- **CJ, arrêt Renesola, C-209/20** : plaquettes de silicium → cellules solaires (Chine) → assemblage des cellules solaires en panneaux solaires ou en modules (Inde) ; critère de l'acquisition de la destination ; propriétés et composition spécifiques auparavant inexistantes ; pas de modifications qualitatives importantes ultérieures.
- **Art. 34 RD CDU** : liste d'opérations minimales qui ne peuvent pas être considérées comme substantielles, et qui ne confèrent donc pas l'origine.

Exemple : simple mise en bouteilles

Origine non préférentielle : marchandises dont la production s'étend sur plusieurs pays ou territoires



2. Economiquement justifiée :

- Définition *a contrario* à l'**art. 33 RD CDU** ;
- Illustration : **Trib., arrêt Harley-Davidson c. Commission, T-324/21** (délocalisation de la production des motos vers la Thaïlande suite à une augmentation des droits de douane sur l'importation en UE de motos originaires des Etats-Unis)

3. Effectuée dans une entreprise équipée à cet effet

4. Ayant abouti à la fabrication d'un produit nouveau ou correspondant à un stade de fabrication important.

Origine préférentielle



L'UE peut octroyer un taux de droits préférentiel à certaines marchandises qui ont une origine déterminée :

- Soit sur une base conventionnelle : ALE (art. 64, § 2 CDU) ;
- Soit de façon unilatérale : SPG (art. 64, § 3 CDU).

Pour bénéficier de ce taux préférentiel, il faut prouver que la marchandise importée est originaire du pays ou du territoire auquel l'UE a voulu accorder cette préférence. Les règles applicables pour déterminer l'origine préférentielle de la marchandise sont celles définies, soit par l'ALE, soit par la Commission.

Valeur des marchandises



La **valeur en douane** des marchandises constitue la base imposable des droits de douane.

Principe : **valeur en douane** = **valeur transactionnelle** = prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union, après ajustement, le cas échéant.

Conditions pour que valeur en douane = valeur transactionnelle (**art. 70, § 3 CDU**) :

1. Pas de restrictions concernant la cession ou l'utilisation des marchandises par l'acheteur sauf s'il s'agit de l'une des restrictions suivantes :
 - Restrictions imposées par la loi ou les autorités publiques dans l'Union ;
 - Restrictions qui limitent la zone géographique dans laquelle les marchandises peuvent être revendues ;
 - Restrictions qui n'affectent pas substantiellement la valeur en douane des marchandises.

Exemple : importation de véhicules « nouveau modèle »

Valeur des marchandises



Conditions pour que valeur en douane = valeur transactionnelle (**art. 70, § 3 CDU**) :

2. Pas de subordination de la vente ou du prix à des conditions ou à des prestations dont la valeur n'est pas déterminable pour ce qui se rapporte aux marchandises à évaluer ;
Exemple : ventes liées
3. Aucune partie du produit de toute revente, cession ou utilisation ultérieure des marchandises par l'acheteur ne doit revenir directement ou indirectement au vendeur, sauf si un ajustement approprié peut être opéré (lien avec **art. 71, § 1^{er} d) CDU**) ;
4. Pas de lien entre l'acheteur et le vendeur sauf si ce lien n'a pas influencé le prix.

Valeur des marchandises



Exceptions : si la valeur transactionnelle ne peut être utilisée : recours à des méthodes d'évaluation secondaires :

1. Valeur transactionnelle de **marchandises identiques**
2. Valeur transactionnelle de **marchandises similaires**
3. Valeur fondée sur la **méthode déductive**
4. Valeur fondée sur la **méthode de la valeur calculée**
5. Moyens raisonnables

Valeur des marchandises : calcul de la valeur transactionnelle



Rappel : **valeur transactionnelle** = prix effectivement payé ou à payer pour les marchandises lorsqu'elles sont vendues pour l'exportation à destination du territoire douanier de l'Union, après ajustement, le cas échéant.

Quels sont les ajustements ? **Deux** types d'ajustements :

- Ajustements positifs : **art. 71 CDU**
Exemples : commissions de vente supportées par l'acheteur, redevances et droits de licence, frais de transport et d'assurance jusqu'au lieu d'introduction sur le territoire douanier de l'Union
- Ajustements négatifs : **art. 72 CDU**
Exemples : commissions d'achat, frais d'installation des machines industrielles au sein de l'Union, frais de transport et d'assurance entre le lieu d'introduction sur le territoire douanier de l'Union et la destination finale

Valeur des marchandises : calcul de la valeur transactionnelle



Exemple : frais de transport : ils doivent être inclus dans la valeur en douane en tant qu'ils se rapportent à la partie du transport jusqu'au lieu d'introduction des marchandises dans le territoire de l'Union. Il faut distinguer plusieurs hypothèses :

- Les frais de transport depuis le départ des marchandises jusqu'à leur destination finale sont inclus dans la facture adressée par le vendeur à l'acheteur : il faut retirer de la valeur transactionnelle la fraction du transport qui s'étend depuis le point d'entrée des marchandises sur le territoire douanier des marchandises jusqu'à la destination finale ;
- Aucun frais de transport n'est intégré dans la valeur transactionnelle : il faut intégrer dans la valeur en douane la fraction des frais de transport relative à la partie du transport qui s'étend depuis le départ des marchandises jusqu'à la frontière ;
- Les frais de transport depuis le départ des marchandises jusqu'à la frontière sont intégrés dans la valeur transactionnelle. Il n'y a pas d'ajustement à opérer.

TVA

Notions de base : rappel du Q1 (fondements de droit fiscal)



- Assujetti : quiconque effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le CTVA, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique (**art. 4 CTVA**) ;
- **Quatre** types d'opérations soumises à la TVA :
 - **Livraisons de biens** : transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire (**art. 10, § 1^{er}, al. 1^{er} CTVA**) ;
 - **Prestations de services** : toutes opérations qui ne sont pas des livraisons de biens (**art. 18, § 1^{er} CTVA**) ;
 - **Importations** (**art. 23, § 1^{er} CTVA**) ;
 - **Acquisitions intracommunautaires** (**art. 25bis, § 1^{er} CTVA**).

Schéma de raisonnement : rappel du Q1 (fondements de droit fiscal)



1. Qui ? Est-on face à un assujetti ?
2. Quoi ? Est-on face à une livraison de biens, une prestation de services, une importation ou une acquisition intracommunautaire ?
3. Où ? Où l'opération est-elle localisée ? La réponse à cette question détermine le CTVA qu'il convient d'ouvrir pour répondre aux questions 4 et 5.
4. Taux ou éventuelle exemption ?
5. Redevable ?

Opérations intracommunautaires



Exemple : un assujetti imposable belge vend des marchandises à un assujetti imposable espagnol. Les biens sont transportés depuis un entrepôt situé à Liège vers le client établi à Paris.

Attention : une vente → deux opérations imposables :

1. Une livraison de biens ;
2. Une acquisition intracommunautaire

Opérations intracommunautaires



Exemple : un assujetti imposable belge vend des marchandises à un assujetti imposable espagnol. Les biens sont transportés depuis un entrepôt situé à Liège vers un entrepôt du client situé à Paris.

1. Volet « livraison de biens »

1. Qui ? Un assujetti imposable belge
2. Quoi ? Une livraison de biens avec transport
3. Où ? Les livraisons de biens avec transport sont localisées au lieu de départ des biens : localisation en Belgique.
4. Exemption ? **Art. 39bis CTVA** :
 - ✓ Livraison de bien avec transport (pas avec installation ou montage)
 - ✓ Expédiés ou transportés en dehors du territoire belge mais au sein de l'Union
 - ✓ Acquéreur assujetti imposable OU assujetti membre de la bande des quatre (AE, AFA, AF, PMNA) tenus de faire une AIC
 - ✓ Numéro de TVA d'un EM, autre que celui de départ des biens, communiqué par l'acquéreur au fournisseur
 - ✓ Listing intracommunautaire

⇒ Livraison de biens exemptée !

Opérations intracommunautaires



Exemple : un assujetti imposable belge vend des marchandises à un assujetti imposable espagnol. Les biens sont transportés depuis un entrepôt situé à Liège vers un entrepôt du client situé à Paris.

2. Volet « acquisition intracommunautaire »

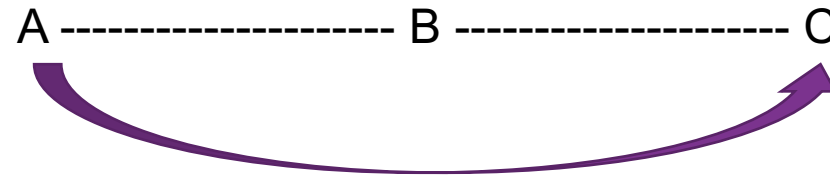
1. Qui ? Un assujetti imposable espagnol
2. Quoi ? Une acquisition intracommunautaire
3. Où ? Les acquisitions intracommunautaires sont potentiellement localisées à deux endroits :
 1. Lieu d'arrivée des marchandises → France (art. 40 directive TVA (art. 25quinquies, § 2 CTVA)) ;
 2. Pays d'identification à la TVA du client → Espagne (art. 41 directive TVA (art. 25quinquies, § 3 CTVA)) = filet de sécurité
4. Exemption ? Voir Code français : en principe non.
5. Redevable ? Voir Code français : l'acquéreur (art. 200 directive TVA).

⇒ AIC en principe taxée.

Vente en chaînes



Exemple : A, établi en Allemagne, vend des marchandises à B, établi en Belgique. B vend à C qui est établi en France. Le transport est effectué par B directement depuis l'Allemagne vers la France.



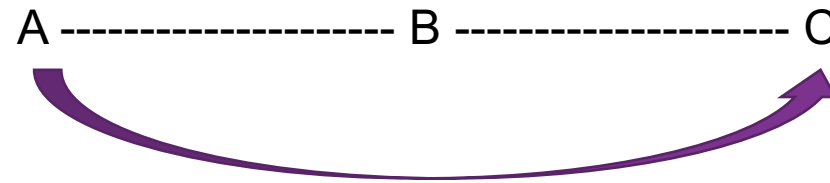
A quelle opération faut-il imputer le transport ? Opération A-B ou opération B-C ?

- Si imputation du transport à l'opération A-B :
 - A réalise une LIC localisée en Allemagne
 - B réalise une AIC localisée en France, et dans l'Etat qui a attribué le numéro de TVA communiqué par B à A
 - B réalise une livraison sans transport localisée en France.
- Si imputation du transport à l'opération B-C :
 - A réalise une livraison sans transport localisée en Allemagne
 - B réalise une LIC localisée en Allemagne
 - C réalise une AIC localisée en France (probablement coïncidence entre les deux critères de localisation)

Vente en chaînes



Exemple : A, établi en Allemagne, vend des marchandises à B, établi en Belgique. B vend à C qui est établi en France. Le transport est effectué par B directement depuis l'Allemagne vers la France.



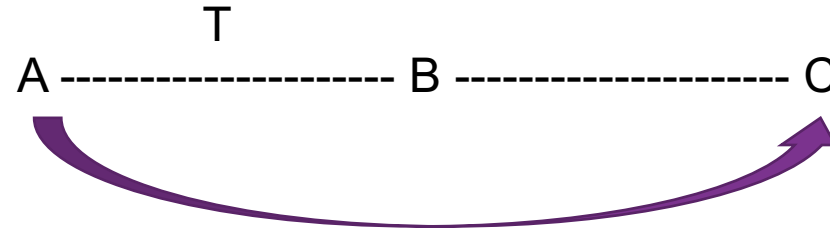
L'imputation du transport dépend du pays qui a attribué le numéro de TVA que B communique à A :

- Si B communique un numéro de TVA allemand à A, c'est-à-dire un numéro de TVA attribué par le pays de départ du transport, alors le transport est imputé à l'opération B-C (**art. 14, § 5, al. 2 CTVA**) ;
- Si B communique un numéro de TVA autre qu'allemand à A, c'est-à-dire un numéro de TVA attribué par un pays autre que le pays de départ du transport, alors le transport est imputé à l'opération A-B (**art. 14, § 5, al. 1^{er} CTVA**).

Vente en chaînes : régime triangulaire simplifié : exposé du problème



Exemple : A, établi en Allemagne, vend des marchandises à B, établi en Belgique. B vend à C qui est établi en France. Le transport est effectué par B directement depuis l'Allemagne vers la France.



Rappel : dans l'hypothèse où le transport est imputé à l'opération A-B (B n'a donc pas communiqué un numéro de TVA allemand) :

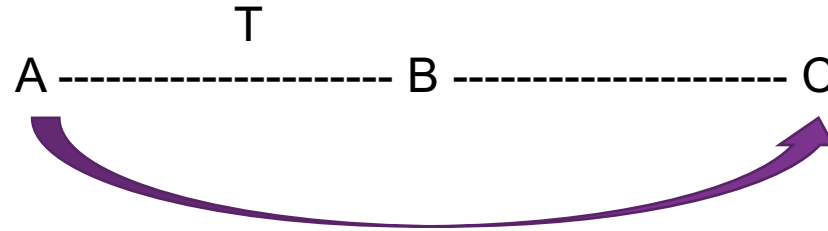
- A réalise une LIC localisée en Allemagne
- B réalise une AIC localisée en France, et dans l'Etat qui a attribué le numéro de TVA communiqué par B à A (probablement en Belgique)
- B réalise une livraison sans transport localisée en France.

Problème : B, assujetti belge, doit donc s'identifier à la TVA en France pour y déclarer son AIC et sa livraison sans transport.

Vente en chaînes : régime triangulaire simplifié : solution



Exemple : A, établi en Allemagne, vend des marchandises à B, établi en Belgique. B vend à C qui est établi en France. Le transport est effectué par B directement depuis l'Allemagne vers la France.



Problème : B, assujetti belge, doit donc s'identifier à la TVA en France pour y déclarer son AIC et sa livraison sans transport.

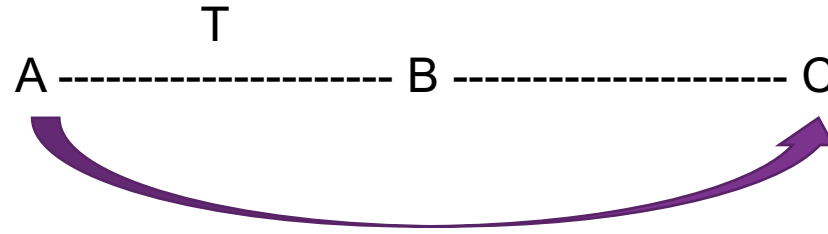
Solution :

- Ne pas soumettre à la taxe l'AIC réalisée par B en France (**art. 141 directive TVA (art. 25ter, § 1^{er}, al. 2, 3^o CTVA)**) ;
- Neutraliser le filet de sécurité en réputant néanmoins la taxe payée sur l'AIC en France (**art. 42 directive TVA (art. 25quinquies, § 3, al. 3 CTVA)**) ;
- Report de perception sur la livraison B-C : C redevable de la TVA sur cette opération par autoliquidation (**art. 197 directive TVA (art. 51, § 2, 2^o CTVA)**).

Vente en chaînes : régime triangulaire simplifié : solution



Exemple : A, établi en Allemagne, vend des marchandises à B, établi en Belgique. B vend à C qui est établi en France. Le transport est effectué par B directement depuis l'Allemagne vers la France



Conditions (art. 25ter, § 1^{er}, al. 2, 3^o CTVA) :

- B assujetti non établi dans l'EM d'arrivée ;
- AIC effectuée pour les besoins d'une livraison subséquente de ces biens par l'assujetti qui réalise l'AIC ;
- Transport direct entre un EM autre que celui qui a attribué le numéro de TVA que B a communiqué à A et l'EM de C ;
- C est un assujetti ou une PMNA identifiée à la TVA en C ;
- Report de perception sur l'opération B-C.

Exportations = livraisons de biens exonérées à certaines conditions



Exemple 1 (exonération « régime classique ») : un assujetti imposable belge vend des marchandises à un Américain. Les biens sont transportés depuis un entrepôt situé à Liège vers New-York.

1. Qui ? Un assujetti imposable belge
2. Quoi ? Une livraison de bien avec transport
3. Où ? Les livraisons de bien avec transport sont localisées au lieu de départ des biens : localisation en Belgique.
4. Exemption ? **Art. 39, § 1^{er}, 1° et 2° CTVA** :
 - ✓ Livraison de bien avec transport
 - ✓ Transport des biens en dehors de l'Union (DAU)
 - ✓ Transport effectué par le vendeur ou pour son compte, OU par l'acheteur non établi en Belgique ou pour son compte
 - ✓ Transport dans le délai strictement nécessaire à la sortie des biens du territoire TVA

⇒ Livraison de bien en principe exemptée !

Exportations = livraisons de biens exonérées à certaines conditions



Exemple 2 (exonération « bagages personnels ») : un touriste Américain achète des chemises à l'Inno à Liège avant de rentrer chez lui à New-York.

1. **Qui ?** Un assujetti imposable belge (Inno)
2. **Quoi ?** Une livraison de bien avec transport
3. **Où ?** Les livraisons de bien avec transport sont localisées au lieu de départ des biens : localisation en Belgique.
4. **Exemption ?** **Art. 39, § 1^{er}, 4^o CTVA et art. 8 AR n°18 :**
 - ✓ Acheteur non établi dans l'UE ;
 - ✓ Prise de possession des biens en Belgique ;
 - ✓ Achat dépourvu de tout caractère commercial ou professionnel (**art. 9 AR n°18 CTVA**) ;
 - ✓ Valeur globale des biens, TVA et droits d'accise éventuels compris > 125 euros par facture
 - ✓ Exportation en dehors de l'Union par l'acheteur dans ses bagages personnels, au plus tard à la fin du troisième mois qui suit celui au cours duquel la livraison a eu lieu ;
 - ✓ Preuve de l'exportation par le vendeur.

⇒ Livraison de bien en principe exemptée !

Importations



Art. 3 CTVA : « Sont également soumises à la taxe, lorsqu'elles ont lieu en Belgique, les importations de biens faites par toute personne quelconque ».

- Qu'est qu'une importation ? Introduction d'un bien sur le territoire TVA de l'Union (**art. 23 CTVA**)
- Où une importation a-t-elle lieu ?
 - **Principe** : lieu d'introduction des marchandises sur le territoire TVA de l'Union (**art. 23, § 3 CTVA**) ;
 - **Exceptions** : en cas de régime suspensif : lieu de sortie du régime suspensif
Exemple : arrivée des marchandises depuis le Royaume-Uni à Calais. A Calais, placement sous le régime du transit jusqu'à Liège. Le transit est un régime suspensif du paiement des droits de douane et de la TVA. C'est à Liège, lieu de sortie du régime suspensif, que l'importation aura lieu.
- Exemptions ou franchise ? De nombreuses exemptions et franchises sont prévues :
 - **Exemptions** : **art. 39quater, § 1^{er}, 1^o, et 40 CTVA**
 - **Franchises** : **AR n°7 (art. 43** pour les bagages personnels des voyageurs).
- Redevable ? Destinataire à l'importation : **art. 52, § 1^{er} CTVA** et **art. 6 AR n°7** :
 - Acquéreur ;
 - A défaut d'acquéreur, le propriétaire des biens ;
 - Fournisseur s'il a opté.



Importations : lien entre douane et TVA

- Paiement des droits de douane uniquement → Mise en libre pratique
- Paiement des droits de douane et de la TVA → Mise en libre pratique et mise à la consommation
- Base d'imposition : la base d'imposition de la TVA due sur les importations repose sur la valeur en douane. Cette valeur en douane doit néanmoins être majorée notamment des :
 - Droits de douane (**art. 34, § 2, 1° CTVA**) ;
 - Frais de transport jusqu'au premier lieu de destination (**art. 34, § 2, 2° CTVA**).
- Paiement de la TVA sur les importations par le biais de la déclaration en douane (**art. 5, § 1^{er} AR n°7**) , sauf autorisation ET 14000 (**art. 5, § 3 AR n°7**).