



TVA optionnelle sur les locations professionnelles

Laurence Boulanger – Lionel Wellekens
17 avril 2018

Table des matières

Prélude à la réforme

Comparaison entre le régime actuel et le nouveau régime

Le nouveau régime en détail

Conclusion

Prélude à la réforme

TVA optionnelle sur les locations professionnelles

Prélude à la réforme

- Accord d'été 2017: régime assoupli pour la location d'entrepôts (e-commerce), par la suite étendu à un régime *général* d'option (modèle néerlandais)
- Octobre 2017: application optionnelle de la TVA sur les baux, mais uniquement pour les bâtiments "neufs" (neutralité de la mesure)
- Proposition supprimée pour raison budgétaire:
 - Communiqué de presse 25/10/2017: « *La réforme se limite ainsi actuellement à la taxation de la mise à disposition d'emplacements pour l'entreposage de biens* »
 - Régime assoupli pour les entrepôts maintenu (via une adaptation de la position administrative)
- Décembre 2017: la proposition refait surface, mais est finalement à nouveau repoussée
- **Conseil des Ministres du 30 mars 2018: accord en « première lecture »**

TVA optionnelle sur les locations professionnelles

Prochaines étapes

- Avis du Conseil d'Etat
- Seconde lecture du Conseil des Ministres
- Début de la procédure parlementaire
- Entrée en vigueur au 1^{er} octobre 2018

Comparatif du régime actual et nouveau

TVA optionnelle sur les locations professionnelles

Comparatif

Régime actuel – exceptions

- Location de parkings
- Location d'entrepôt
- Exploitation des (aéro)ports
- Machines et outillage
- Leasing immobilier

- Centres de services
- Centres commerciaux
- Régime ad hoc (« location active »)

Nouveau régime – exceptions *

- Location de parkings
- Location d'entrepôt (B2C)
- Exploitation des (aéro)ports
- Machines et outillage
- Leasing immobilier
- Location de courte durée
- Régime optionnel B2B

- Centres de services (?)
- Centres commerciaux (?)
- Régime ad hoc (« location active ») (?)

* Les commentaires concernant le nouveau régime sont uniquement basés sur l'avant projet de loi dans son état actuel; des modifications peuvent encore intervenir. Prenez contact avec votre interlocuteur habituel au sein de Deloitte ou Laga afin d'analyser plus en détail les conséquences définitives du régime définitif sur votre entreprise.

Le nouveau régime en détail

TVA optionnelle sur les locations professionnelles

Description

Art. 44, § 3, 2° CTVA (nouveau):

"Sont encore exemptés de la taxe,

1° (...)

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

(...)

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

(...)"

Conditions de fond

Location de bâtiments

- Location d'un **bâtiment** ou d'une partie de bâtiment
 - Cf. définition large de la notion de 'bâtiment'
 - Partie d'un bâtiment: essentiellement important lorsque le bâtiment est affecté à une usage "mixte" (voyez ci-après)
- Location d'un **terrain**: reste exemptée
 - À l'exception d'un "terrain attenant" loué en même temps que le bâtiment

Conditions de fond

Qualité du locataire

- Le locataire doit être un **assujetti** qui utilise le bâtiment pour son **activité économique**
- Double condition
- **Assujetti**
 - Egalement applicable aux assujettis mixtes et exemptés (p.ex. location d'une maison de repos à un exploitant)
 - Assujetti partiel: voyez ci-après
 - Pas:
 - Les particuliers
 - Institutions publiques
 - (Holdings passives)

Conditions de fond

Qualité du locataire

- Utilisation pour **son activité économique**
 - Exclu: location d'une habitation (p.ex. à un indépendant)
 - Assujetti partiel (p.ex. une institution publique)
 - Uniquement la partie physiquement distincte qui est utilisée pour l'activité économique peut être louée avec TVA
 - Utilisation indépendante de cette partie requise

Conditions de forme

Option conjointe

- Les conditions seront précisées par arrêté royal
- Probablement:
 - Option dans le contrat
 - Par contrat – usage mixte du bâtiment semble possible
 - Notification de l'option au contrôle TVA?
- L'option est définitive et irrévocable pour les contrats concernés
 - Quid en cas de prolongation?
 - Quid si les conditions de fond ne sont plus remplies?

Conséquences

Contrats existants

- Contrats obligatoirement soumis à TVA
 - Aucune conséquence (voyez toutefois ci-après pour les entrepôts)
- Contrats relatifs à un droit d'usage implicite ou explicite d'un bien immobilier
 - Pas une "location"
 - Donc pas d'impact
 - P.ex. octroi du droit d'exercer une activité professionnelle, centres de services.
- Entrepôt
 - En raison de l'application stricte actuelle,
 - la TVA optionnelle est définie comme la règle "générale", et
 - dès lors, l'application obligatoire de la TVA est limitée au cas B2C,
 - mais avec des conditions élargies

Conséquences

Contrats existants

- Applications concrètes
 - Logistique (entrepôt)
 - Retail et centres commerciaux (shopping; retail park)
 - Location de bureaux
 - Secteur social
 - Secteur public (communes; RCA; ...)

Application dans le temps

Uniquement pour les bâtiments neufs au 1^{er} octobre 2018

- Option pour l'application de la TVA uniquement possible pour les bâtiments neufs dont « la première cause d'exigibilité de la T.V.A. » relative aux « frais qui sont directement imputables au nouveau projet de construction » se produit au plus tôt le 1er octobre 2018
- **Nouveaux bâtiments**
 - Bâtiments neufs
 - Mais également les bâtiments rénovés (rénovations importantes)
 - Cf. critères actuels (structure – règle des 60%)

Application dans le temps

Uniquement pour les bâtiments neufs au 1^{er} octobre 2018

- Option pour l'application de la TVA uniquement possible pour les bâtiments neufs dont « la première cause d'exigibilité de la T.V.A. » relative aux « frais qui sont directement imputables au nouveau projet de construction » se produit au plus tôt le 1er octobre 2018
- **Première cause d'exigibilité**
 - Date de la facture (pour autant qu'elle soit émise dans les délais)
 - Note de crédit et nouvelle facture?

Application dans le temps

Uniquement pour les bâtiments neufs au 1^{er} octobre 2018

- Option pour l'application de la TVA uniquement possible pour les bâtiments neufs dont « la première cause d'exigibilité de la T.V.A. » relative aux « frais qui sont directement imputables au nouveau projet de construction » se produit au plus tôt le 1er octobre 2018
- **Frais directement imputables**
 - Pas limité aux frais de construction, également les travaux préparatoires/intellectuels (« soft costs »)
 - Question de fait
 - Cf. avis d'un cabinet d'avocats
 - Attention: le contrat de location peut être conclu avant (pas "frais de construction")

Application dans le temps

Uniquement pour les bâtiments neufs au 1^{er} octobre 2018

- Ces conditions ne sont **pas applicables aux entrepôts**
 - Directement applicable aux nouveaux contrats
 - Egalement pour les bâtiments existants
 - Quid des contrats existants?

Autres mesures

Valeur normale

- Nouvelle règle qui impose une "valeur normale" aux loyers
- Etant donné la déduction immédiate de la TVA dans le chef du bailleur et le paiement étalé de la TVA sur les loyers à payer par le locataire
- Conditions
 - Loyers inférieurs à la valeur normale
 - Locataire n'a pas un droit à déduction intégrale
 - Liens entre le bailleur et le locataire (p.ex. administrateur – actionnaire – contrôle)
 - Attention donc aux locations intragroupe

Autres mesures

Période de révision TVA prolongée

- Aujourd'hui: 15 ans (bâtiment neuf) ou 5 ans (travaux d'améliorations) calculée par an
- Pour les bâtiments loués avec TVA:
 - **25** ans (5 ans)
 - Période calculée **par mois**
 - Remarque: quid art. 187, al. 1 Directive TVA: "maximum" 20 ans?
- Calcul par mois, mais ne concerne pas:
 - Période de loyer gratuit
 - Situations indépendantes de la volonté du propriétaire (p.ex. période entre deux contrats; en raison de travaux)

Autres mesures

Taux réduits de TVA

- Habitations sociales, maisons de repos, certaines institutions, bâtiments scolaires, ...
 - 6% - 12%
 - Vente – droits réels – leasing TVA
- **Tous les régimes seront complétés avec la possibilité de soumettre la location à TVA**
 - Cf. ci-dessus: investisseur qui loue à un exploitant = option possible. Exploitant est un assujetti (exempté)

Autres mesures

Quid des droits d'enregistrement?

- Location immobilière: 0,2%
- Pas d'exemption des droits d'enregistrement prévue à ce jour (cf. art. 159, 10° C. enr.)
- Point de vue administrative général que la location est exemptée de TVA (cf. location d'entrepôts)
- Modification législative?

Location à court terme

Application obligatoire de la TVA

- *« la mise à disposition de biens immeubles par nature qui ne sont pas affectés à des fins de logement ou à la réalisation d'opérations visées aux paragraphes 1er et 2 (de l'article 44), pour une période ne dépassant pas six mois »*
- Champ d'application: hôtels, centres de conférences, halls d'exposition
 - "biens immeubles" (donc plus large que "bâtiment" – voyez régime optionnel)
 - Pas de "cohabitation" avec des contrats ad-hoc? (cf. centres de services)
- Exception:
 - Location d'habitations
 - Locations dans le secteur socio-culturel
 - P.ex. location d'une salle par un centre culturel

Conclusion

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, tax and legal, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 225,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the “Deloitte Network”) is, by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.

Laga BV CVBA is part of a privileged multidisciplinary cost-sharing association with Deloitte Accountants BV CVBA.