

**Titre :** Circulaire 2020/C/58 concernant les dons de biens à certains établissements et les dons en nature

**Résumé :** Cette circulaire porte sur une mesure temporaire prise dans le cadre de la lutte contre le COVID-19 (Coronavirus) en ce qui concerne la fourniture gratuite de dispositifs médicaux à certains établissements et leurs implications en matière de TVA, d'ISoc et d'INR/soc. Cette circulaire traite également d'une mesure temporaire en ce qui concerne les dons en nature qui ont lieu dans le même contexte.

**Mots-clés :** [don](#), [Covid-19](#), [coronavirus](#), [taxe sur la valeur ajoutée](#), [droit à déduction de la TVA](#), [impôt des personnes physiques](#), [impôt des non-résidents](#), [réduction d'impôt](#), [libéralité](#), [révision](#), [dessaisissement](#), [cession gratuite](#)

**Date du document :** 21/04/2020

**Date Fisconet *plus* <sup>?</sup> :** 21/04/2020

## Notes



Vos notes :

Public ?

Ajouter note

# Circulaire 2020/C/58 concernant les dons de biens à certains établissements et les dons en nature

*Cette circulaire porte sur une mesure temporaire prise dans le cadre de la lutte contre le COVID-19 (Coronavirus) en ce qui concerne la fourniture gratuite de dispositifs médicaux à certains établissements et leurs implications en matière de TVA, d'ISoc et d'INR/soc. Cette circulaire traite également d'une mesure temporaire en ce qui concerne les dons en nature qui ont lieu dans le même contexte.*

*TVA ; transfert à titre gratuit ; dons ; prélèvements ; droit à déduction ; révisions ; impôt des personnes physiques ; impôt des non-résidents/personnes physiques ; réduction d'impôt ; réduction d'impôt pour les dons ; dons en nature ; COVID-19 ; Coronavirus*

SPF Finances, le 21.04.2020

Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée – Impôt des personnes physiques – Impôt des sociétés

## Table des matières

[I. Objet de la présente circulaire](#)

[II. Taxe sur la valeur ajoutée](#)

[1. Introduction](#)

[2. Biens visés](#)

[3. A qui ces biens peuvent-ils être donnés ?](#)

[4. Qui peut donner des biens ?](#)

[5. Quelles sont les obligations en matière de TVA auxquelles le donateur doit se conformer ?](#)

### III. Impôt des sociétés et impôt des non-résidents/sociétés

### IV. Impôt des personnes physiques et impôt des non-résidents/personnes physiques

#### A. Indépendants

#### B. Réduction d'impôt pour les dons en nature

##### 1. En quoi consiste la mesure ?

##### 2. A qui s'applique la mesure ?

##### 3. Pour quels établissements ?

##### 4. De quels dons s'agit-il ?

##### 5. Comment déterminer la valeur des dons ?

##### 6. Attestation fiscale

#### V. Durée de la mesure – suppression

## **I. Objet de la présente circulaire**

1. Dans le cadre de la lutte contre le COVID-19 (ci-après, Coronavirus), le ministre des Finances a décidé, compte tenu de l'urgence et de la gravité de la situation pour la population, de prendre des mesures fiscales exceptionnelles et temporaires.

Il s'agit de mesures fiscales relatives à la TVA, à l'impôt des sociétés et aux dons en nature à des établissements repris dans la [circulaire 2020/C/46 du 24.03.2020](#).

Compte tenu de l'urgence, il a été décidé d'étendre les biens (voir point II.2., ci-après), ainsi que les catégories des bénéficiaires (voir point II.3., ci-après) visés par ce régime.

Il s'agit d'une mesure temporaire.

## **II. Taxe sur la valeur ajoutée**

### **1. Introduction**

2. Lorsqu'un assujetti prélève des biens de son entreprise afin de les transmettre gratuitement, cette opération est assimilée à une livraison effectuée à titre onéreux en vertu de l'article 12, § 1<sup>er</sup>, premier alinéa, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA lorsque ce bien ou les éléments qui le composent ont ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe.

3. L'article 12, § 1<sup>er</sup>, premier alinéa, 2<sup>o</sup>, du Code de la TVA est la transposition en droit belge de l'article 16 de la directive 2006/112/CE du conseil du 28.11.2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

4. Par conséquent, lorsqu'un assujetti distribue des biens à titre gratuit, cette opération est, en principe, assimilée à une livraison effectuée à titre onéreux.

5. Le Code de la TVA prévoit déjà un certain nombre d'exceptions à ce principe, notamment en ce qui concerne les prélèvements effectués en vue de :

a. la remise des échantillons commerciaux ou des cadeaux commerciaux de faible valeur ;

b. la remise à des fins caritatives d'aliments destinés à la consommation humaine, à l'exclusion des boissons spiritueuses, dont les caractéristiques intrinsèques ne permettent plus, à quelque stade du circuit économique que ce soit, qu'ils soient vendus dans les conditions initiales de commercialisation ;

c. la remise à des fins caritatives de biens non alimentaires de première nécessité, autres que les biens pouvant être utilisés de manière durable dont les caractéristiques intrinsèques ne permettent plus, à quelque stade du circuit économique que ce soit, qu'ils soient vendus dans les conditions initiales de commercialisation.

6. Le gouvernement a constaté que de nombreux établissements de soins en Belgique sont confrontés à certaines pénuries de biens dans le cadre de la lutte contre le Coronavirus, tandis que d'autres assujettis sont prêts à faire don des stocks disponibles de ces biens à ces établissements. Toutefois, l'application de la TVA sur ce prélèvement peut constituer un obstacle à de tels dons, alors qu'il est établi qu'il existe des besoins potentiels et réels.

7. Pour autant que les circonstances, les modalités et les conditions énoncées ci-après soient réunies, il est décidé que la perception de la TVA est supprimée pour les prélèvements effectués par les assujettis qui effectuent des livraisons de biens à titre gratuit à certains établissements de soins en vue de leur utilisation dans le cadre de leur activité normale.

## 2. Biens visés

8. Les biens suivants sont visés par cette circulaire :

a. Les dispositifs médicaux et leurs accessoires tels que visés dans l'arrêté royal du 18.03.1999 relatif aux dispositifs médicaux.

Par exemple, sont ici visés :

- tout instrument, appareil, équipement, logiciel, matière ou autre article, utilisé seul ou en association, y compris le logiciel destiné par le fabricant à être utilisé spécifiquement à des fins diagnostiques et/ou thérapeutiques, et nécessaire au bon fonctionnement de celui-ci, destiné par le fabricant à être utilisé chez l'homme à des fins de diagnostic, de prévention, de contrôle, de traitement ou d'atténuation d'une maladie ;
- les dispositifs destinés à des investigations cliniques ;
- tout dispositif médical qui consiste en un réactif, un produit réactif, un matériau d'étalonnage, un matériau de contrôle, une trousse, un instrument, un appareil, un équipement ou un système, utilisé seul ou en combinaison, destiné par le fabricant à être utilisé in vitro dans l'examen d'échantillons provenant du corps humain, y compris les dons de sang et de tissus, uniquement ou principalement dans le but de fournir une information ;
- si, en raison de pénuries sur le marché, des biens, qui doivent être utilisés comme dispositifs médicaux alors qu'ils n'y étaient pas initialement destinés par le fabricant, sont donnés à la demande d'un établissement visé au point 3, ils seront assimilés à un dispositif médical tel que visé dans l'arrêté royal mentionné ci-dessus.

b. Equipements de protection pour les prestataires de soins et les patients.

Il s'agit de matériaux et d'objets qui peuvent effectivement être utilisés comme protection pour les prestataires de soins et les patients.

Par exemple : masques buccaux, vêtements de protections, savons et gels pour les mains, lunettes (lunettes de plongée, lunettes de sécurité, ...), ponchos imperméables, ...

9. Le don de médicaments n'est pas prévu.

Le taux de TVA qui s'appliquerait à la fourniture de ces biens est sans importance.

## 3. A qui ces biens peuvent-ils être donnés ?

10. Les biens peuvent être donnés à des **établissements publics et à d'autres organismes de droit public** (par exemple le Service Public Fédéral Santé publique, les services de police, les zones de secours, les prisons) qui seront responsables de leur distribution ultérieure ou de leur mise à disposition en fonction des besoins.

11. Dans la mesure où ils ne sont pas déjà visés par le point 10, ci-dessus, les biens, dans le cadre de ce régime, peuvent également être donnés directement :

a. aux établissements de soins de santé visés par la loi coordonnée du 10.07.2008 relative aux hôpitaux et autres établissements de soins, dont les prestations de services sont normalement exonérées en vertu de l'article 44, § 2, 1°, du Code de la TVA ;

b. aux établissements suivants visés par l'article 44, § 2, 2°, du Code de la TVA :

- les organismes qui ont pour mission de prendre soin des personnes âgées ;
- les crèches et les pouponnières ;
- les établissements qui ont pour mission de prendre soin des personnes handicapées ;

c. les établissements d'enseignement scolaire et universitaire.

12. Les biens peuvent également être donnés à des **organismes d'aide humanitaire** pour couvrir leurs besoins pendant la durée de leur intervention, pendant la période où elles fournissent une assistance aux personnes contaminées ou qui risquent d'être contaminées par le coronavirus et, plus généralement, pour fournir des services de secours.

13. Les établissements qui, au moment où la donation des biens a lieu, sont **reconnus par l'Administration générale des Douanes et Accises**, ce qui leur permet d'importer sur le territoire belge certains biens d'aide en exonération de TVA et des droits de douane à l'importation en application de la Décision (UE) 2020/491 de la Commission européenne du 03.04.2020.

Ces établissements ne peuvent utiliser ces biens que pour les distribuer gratuitement ou les mettre à la disposition des personnes contaminées, des personnes qui risquent d'être contaminées ou des personnes ou organisations impliquées dans la lutte contre le coronavirus.

14. Ces établissements et organisations sont ci-après appelés « bénéficiaires ».

#### **4. Qui peut donner des biens ?**

15. En premier lieu, les assujettis ayant acquis ou produit un bien visé au titre 2 ci-dessus sont visés par la présente mesure, lorsque ce bien ou les éléments qui le composent ont ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la taxe.

Il ne s'agit donc pas uniquement des producteurs et des sociétés de distribution, mais également des assujettis ayant par exemple acquis un bien pour l'utiliser dans le cadre de leur activité économique.

Ces assujettis sont ci-après appelés « donateurs ».

16. Il va sans dire que les bénéficiaires peuvent également recevoir des biens gratuitement de la part de non-assujettis ou d'assujettis sans droit à déduction. Dans le chef de ces donateurs, le problème des prélèvements ne se pose pas et ces dons n'entrent donc pas dans le champ d'application de cette mesure.

Il en va de même si le donateur a lui-même reçu les marchandises gratuitement (par exemple, une plateforme de distribution de biens).

#### **5. Quelles sont les obligations en matière de TVA auxquelles le donateur doit se conformer ?**

17. Afin de prouver que le donateur assujetti a fait don gratuitement des biens concernés à un établissement visé au titre 3, un document doit, en règle, être établi pour chaque don effectué, dans lequel l'établissement de soins confirme que les biens en question ont été obtenus gratuitement et s'engage soit à utiliser les biens en question lui-même dans le cadre de la prestation de soins, soit à les mettre gratuitement à disposition d'un autre établissement de soins visé au titre 3.

Le document doit, pour chaque don, comporter au moins les informations suivantes :

- a. la date ;
- b. la dénomination (sociale), l'adresse et le numéro d'identification à la TVA du donateur assujetti ;
- c. la dénomination (sociale), l'adresse et le numéro d'entreprise du bénéficiaire du don ;
- d. une description exacte et complète des biens donnés ;
- e. une indication de la quantité de biens.

18. Le document visé ci-avant doit être établi en deux exemplaires, dont chaque partie déclare avoir reçu le sien, et il doit être daté et signé par les parties concernées.

Le document précité remplace, dans le chef du donateur assujetti, le document constatant le prélèvement, prévu à l'article 3 de l'arrêté royal n° 1 du 29.12.1992 relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

Ce document renverse également la présomption légale de l'article 64, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA dans le chef du donateur assujetti.

#### **Tolérances administratives**

##### **Première tolérance**

19. L'administration admet que le donateur assujetti, au lieu d'indiquer sur le document précité la description exacte et complète ainsi que la quantité des biens concernés pour chaque don, puisse choisir l'une des deux méthodes suivantes :

- a. l'indication sur le document précité des groupes de marchandises reçues pour chaque don (couvertures, masques buccaux, respirateurs, etc.) et les quantités correspondantes ; plusieurs dons peuvent, dès lors, être regroupés.
- b. l'annexion au document du ticket de caisse ou de la liste scannée.

Le ticket de caisse ou la liste scannée fait alors partie intégrante du document en remplacement du document constatant le prélèvement. Ce ticket de caisse ou cette liste scannée doit, alors, compte tenu du fait qu'il complète le document, être présenté en même temps que celui-ci à chaque demande de l'administration.

20. En cas d'application de l'une des deux méthodes précitées, ledit document remplace, dans le chef du donateur assujetti, le document constatant le prélèvement, prévu à l'article 3 de l'arrêté royal n° 1 et renverse la présomption légale de l'article 64, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA.

#### **Deuxième tolérance**

21. En outre, l'administration admet que, le cas échéant au plus tard le quinzième jour de chaque mois, un seul document récapitulatif, dans lequel sont enregistrés tous les dons de produits concernés effectués durant le mois écoulé soit rédigé. Ce document récapitulatif ne peut reprendre que les dons qui ont été effectués durant le mois en cause.

22. Si une date doit effectivement être indiquée sur ledit document récapitulatif, une référence à la date effective des dons en cause n'est toutefois pas exigée. Il suffit de faire référence à la période à laquelle se rapportent les dons. Les donateurs assujettis sont toutefois tenus de conserver les données détaillées des dons concernés sur la base desquelles le document récapitulatif a été établi.

Dans le chef du donateur assujetti, ce document récapitulatif remplace le document constatant le prélèvement, visé à l'article 3 de l'arrêté royal n° 1 et renverse la présomption légale de l'article 64, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA.

#### **Troisième tolérance**

23. Pour le donateur assujetti, le document visé ci-avant remplace le document constatant le prélèvement, visé à l'article 3 de l'arrêté royal n° 1 et renverse la présomption légale de l'article 64, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA. Dans ces circonstances, l'administration admet qu'une inscription du document dans la comptabilité du donateur assujetti n'est pas davantage requise.

Un numéro d'ordre (i.e. une numérotation continue tirée d'une série ininterrompue) n'est pas non plus requis en la matière. Le document daté et signé par les deux parties concernées doit alors être conservé dans un ordre chronologique, le cas échéant mensuellement, selon le cas, soit en y indiquant les groupes de marchandises et les quantités appropriées, soit en y annexant le ticket de caisse ou la liste scannée.

### **III. Impôt des sociétés et impôt des non-résidents/sociétés**

24. Lorsque le donateur est assujetti à l'ISoc ou à l'INR/soc, les mesures suivantes sont en principe applicables.

On part de l'hypothèse que le donateur n'a reçu, à son profit, aucun avantage et que les biens donnés reviennent exclusivement aux bénéficiaires (voir titre II, point 3). Dans ce cas, les biens donnés ne seront pas pris en considération pour l'application de l'article 26, CIR 92 (avantage anormal ou bénévole accordé). En outre, les frais relatifs aux biens donnés sont, en principe, fiscalement déductibles au sens de l'article 49, CIR 92. Les directives précitées sont subordonnées au fait qu'il soit satisfait à toutes les conditions en matière de TVA.

Si le donateur (société) n'est pas soumis à la TVA, les mesures décrites ci-avant sont également d'application pour autant que ce donateur fournisse la même preuve que celle des assujettis à la TVA.

### **IV. Impôt des personnes physiques et impôt des non-résidents/personnes**

#### **physiques**

##### **A. Indépendants**

25. En ce qui concerne les indépendants (entrepreneurs et titulaires de professions libérales) assujettis à l'impôt des personnes physiques ou à l'impôt des non-résidents/personnes physiques, les dispositions reprises sous le titre III sont applicables mutatis mutandis.

Ainsi, tel peut être le cas, par exemple, lorsqu'un médecin vétérinaire offre un appareil d'assistance respiratoire, qu'il avait investi dans son entreprise (personne physique) à un hôpital en Belgique.

Les dispositifs médicaux et les moyens de protection qui sont donnés par des indépendants dans le cadre de leur activité indépendante conformément aux conditions fixées en matière de TVA, n'entrent pas en considération pour la réduction d'impôt pour les dons en nature visée au titre B ci-après.

## **B. Réduction d'impôt pour les dons en nature**

### **1. En quoi consiste la mesure ?**

26. Par dérogation aux dispositions prévues à l'article 145<sup>33</sup>, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92, le ministre des Finances a décidé exceptionnellement et temporairement, de permettre aux dons en nature faits à certaines institutions de donner droit à la réduction d'impôt pour libéralités.

27. Il s'agit d'une réduction d'impôt pour les dons faits en nature d'une valeur d'au moins 40 euros (montant indexé) à certaines institutions.

La réduction d'impôt est égale à 45 % de la valeur des dons faits réellement en nature.

Le montant total de la valeur des dons pour laquelle la réduction d'impôt est accordée ne peut pas excéder par période imposable ni 10 % de l'ensemble des revenus nets, à l'exclusion des revenus qui sont imposés conformément à l'article 171, CIR 92 (imposition à un taux distinct) ni 397.850 euros (montant indexé).

### **2. A qui s'applique la mesure ?**

28. Cette réduction d'impôt s'applique aux contribuables particuliers assujettis à l'impôt des personnes physiques et dans certains cas à l'impôt des non-résidents/personnes physiques (1) qui, en dehors du cadre d'une activité indépendante, procèdent à un don en nature destiné à certaines institutions.

*(1) Non-résidents dont les revenus professionnels imposables en Belgique s'élèvent au moins à 75 % du total de ses revenus professionnels obtenus ou recueillis pendant la période imposable.*

### **3. Pour quels établissements ?**

29. Les dons en nature doivent être réalisés exclusivement au profit des hôpitaux universitaires belges, des centres publics d'action sociale (en ce compris les hôpitaux de CPAS) ou de la Croix-Rouge de Belgique (ci-après : les « institutions »). Ces institutions sont visées par le CIR 92 comme des établissements habilités à délivrer des attestations fiscales pour les dons perçus.

### **4. De quels dons s'agit-il ?**

30. Il s'agit de dons consistant en divers types de matériel médical, de matériel et objets qui peuvent être réellement utilisés pour la protection des soignants et des patients ainsi que de produits qui sont utiles dans le cadre de la lutte contre le Coronavirus et reconnus comme tel par les institutions. Il peut s'agir par exemple (liste non limitative) :

- de masques ;
- de produits désinfectants ;
- de dispositifs pour tester l'infection au Coronavirus ;
- d'appareils d'assistance respiratoire ;
- de vêtements de protection ;
- de lunettes de protection ; de lunettes de plongée ;
- de blouses étanches ;
- etc.

### **5. Comment déterminer la valeur des dons ?**

31. La valeur des dons en nature doit être déterminée :

- soit, sur base d'une facture d'achat du matériel ou des produits médicaux offerts. Cette facture doit être présentée par le donateur à l'institution concernée ;
- soit, à défaut de facture d'achat, sur la base d'une évaluation réalisée par l'institution qui reçoit le don. Cette évaluation est basée sur la valeur de marché des biens donnés.

Cette valorisation doit être effectuée compte tenu de la valeur de marché des biens au 29.02.2020.

## **6. Attestation fiscale**

32. Les institutions établiront les attestations fiscales contenant les données nécessaires pour que le contribuable donateur puisse revendiquer la réduction d'impôt dans le cadre de sa déclaration d'impôts (exercice d'imposition 2021 – revenus de l'année 2020).

Elles communiqueront ces attestations à l'administration fiscale suivant les procédures appropriées.

## **V. Durée de la mesure – suppression**

33. Cette mesure, prise dans le cadre de la lutte contre le Coronavirus, s'applique aux dons en nature et aux dons de biens effectués entre le 01.03.2020 et le 30.06.2020.

34. Cette circulaire remplace intégralement la circulaire 2020/C/46 du 24.03.2020.

Réf. interne : 137.408/2

---

[TOP](#)