



LA PRESTATION D'ENTREPOSAGE DE BIENS DANS UN CONTEXTE INTRACOMMUNAUTAIRE



Le traitement TVA d'une prestation d'entreposage de biens a longtemps fait débat entre les Etats membres de l'Union européenne.

D'aucuns, dont la Belgique, estimaient effectivement que cette prestation rendait, en tout état de cause, la TVA due à l'endroit où l'entrepôt était situé, tandis que d'autres opéraient une distinction en fonction du degré d'immixtion de l'entrepositaire dans la gestion des biens entreposés

La divergence d'interprétation des règles de territorialités qui déterminent le lieu d'imposition de la prestation d'entreposage créa des situations de double imposition, voire de double non-imposition, auxquelles il devait être remédié.

Le législateur européen, conscient de cette problématique, a clarifié la portée de la notion "prestation rattachée à un bien immeuble", une notion qui apparait dans le texte de l'article 47 de la directive 2006/112/CE qui tend à localiser certaines prestations à l'endroit où l'immeuble est situé (voy. Règlement d'exécution n° 1042/2013 du 7 octobre 2013).

Ainsi, n'est visée par la disposition précitée, la prestation d'entreposage dans le cadre de laquelle une partie spécifique de l'entrepôt est affectée à l'usage exclusif du preneur.

L'administration belge adapte sa position en distinguant trois hypothèses, en fonction du degré d'immixtion de l'entrepositaire

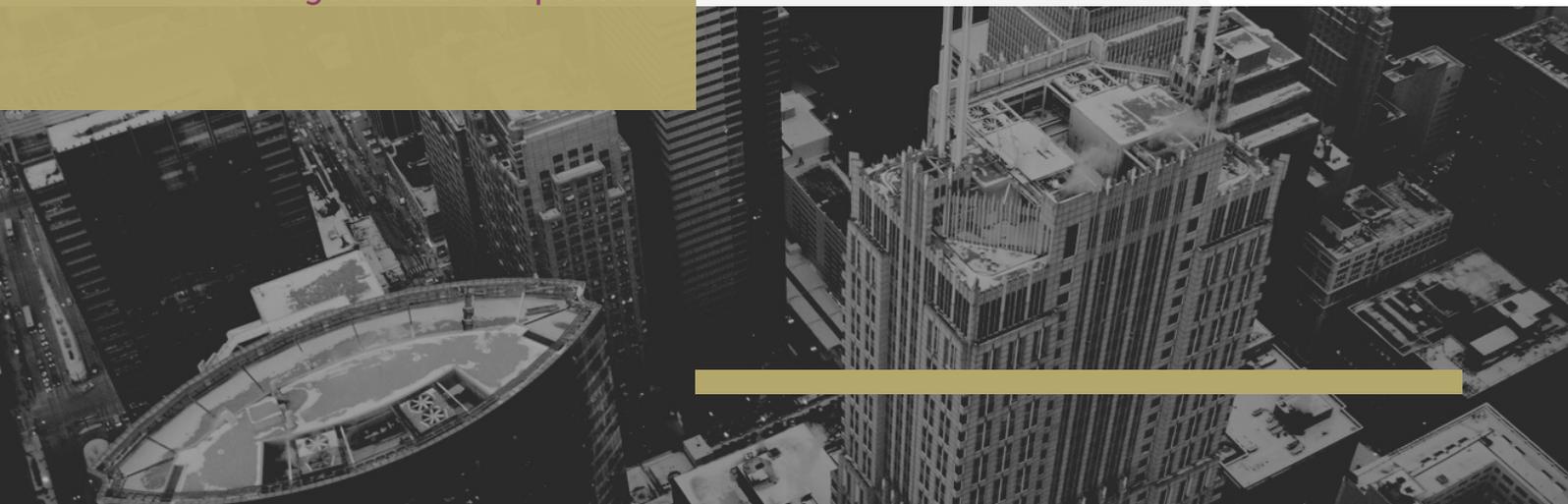
(i) L'entrepositaire accorde un droit d'utilisation exclusif de tout ou partie de l'entrepôt.

C'est le cas où le bien immeuble (ou une partie de celui-ci) est mis à disposition d'un locataire qui peut entreposer comme il l'entend ses propres biens. Le locataire peut utiliser l'entrepôt à son entière discrétion.

Cette 1^{ère} hypothèse se caractérise par une activité passive du bailleur, dès lors qu'il ne fait que mettre un lieu d'entreposage à la disposition du preneur. Une telle prestation est, sans conteste, localisée à l'endroit où l'immeuble est situé et, partant, rendra la TVA due dans l'Etat membre concerné, sauf éventuelle application d'une exemption en matière de location immobilière.

(ii) L'entrepositaire n'accorde aucun droit d'utilisation exclusif de tout ou partie de l'entrepôt.

C'est la situation où le propriétaire met un lieu d'entreposage à disposition du preneur et se charge, en règle, de l'entreposage concret des biens. Outre l'entreposage des biens, le propriétaire du bien immeuble n'effectue aucune autre activité économique à l'égard des biens entreposés. Dans cette hypothèse, le preneur de services n'a pas d'accès aux biens entreposés et doit systématiquement faire appel à l'entrepositaire afin d'accéder à l'endroit où les biens sont entreposés.



(iii) L'entrepositaire fournit un service complet d'entreposage

Lorsque l'entreposage de biens est assorti d'autres activités (économiques) liées à l'entreposage et réalisées par le propriétaire du bien immeuble, la prestation n'est plus considérée comme une simple mise à disposition d'un emplacement. Un tel contrat se caractérise par le fait qu'aucune partie spécifique du bien immeuble n'est affectée à l'usage exclusif du preneur et/ou que l'exploitant de l'installation est tenu d'offrir une gamme de services dont l'entreposage des biens n'est qu'une composante. Peuvent être cités parmi les services généralement fournis dans ce cadre: maintien en bon état, emballage, déballage, mesurage, classement, nettoyage, marquage, étiquetage, etc.



CONCLUSION

En conclusion, lorsqu'aucune partie de l'entrepôt n'est accordée à l'usage exclusif du preneur, la prestation est réputée se situer à l'endroit où le preneur-assujetti a établi le siège de son activité économique (article 21, §2 CTVA - article 44 de la directive 2006/112/CE). Une telle prestation est communément appelé "service intracommunautaire", lorsque le preneur est établi dans un Etat membre différent de celui où est établi le prestataire.

Dans le cas contraire, la prestation sera considérée comme étant rattachée au bien immeuble et, partant, rendra la TVA due dans l'Etat membre où est situé l'entrepôt, à moins qu'une exemption spécifique trouve à s'appliquer, ce qu'il appartient au prestataire de vérifier.

Vous souhaitez en savoir plus ou être accompagné dans votre stratégie export ?
Contactez l'équipe export du BEP
Sophie Schmitz & Charlotte Bouillet
support-deveco@bep.be



BEP - NAMUR - NOVEMBRE 2019