



Location immobilière et TVA



26-10-2021 | Kim Bar | Vatsquare

We translate difficult VAT questions into workable solutions

0

VAT Services

Copyright

© Aucune partie de cette présentation, y compris sa mise en page spécifique, ne peut être ni reproduite ni rendue publique, quel que soit le moyen utilisé, électronique ou autre, y compris les systèmes d'information automatiques, sans l'autorisation écrite préalable de l'auteur.

Vu l'insécurité juridique de la législation fiscale, le ou les auteur(s) ne peuvent être tenus responsables des interprétations inexactes éventuelles.




1

1

VAT Services

Mise à disposition de biens immobiliers

2



2


VAT Services

Mise à disposition de biens immobiliers

Qualification selon l'objet principal du contrat

- Un service unique**
 - Location passive classique de biens immobiliers
 - ❖ Exemption avec exceptions
- Plusieurs transactions distinctes**
 - Location de biens immobiliers avec d'autres services qui ne sont pas accessoires mais distincts et autonomes
- Une prestation complexe unique**
 - Caractère passif
 - Caractère actif
 - ❖ L'intervention du propriétaire est d'une telle importance que les différents services sont indissociables et excluent une qualification en location immobilière

3



3

Mise à disposition de biens immobiliers

Qualification selon l'objet principal du contrat

Location immobilière vs. autre qualification?

- Location immobilière passive

- Location immobilière et services additionnels
 - Services additionnels accessoires
 - Services additionnels économiquement dissociables
 - Prestation complexe unique – 'caractère actif'

4



4

Location immobilière classique (ie.
passive)

Généralités

5



5

Location immobilière passive

Bailleur – assujetti?

Rappel: est assujetti quiconque réalise, dans l'exercice d'une activité économique, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le CTVA, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique (article 4 CTVA)

- Toute personne qui donne un immeuble en location répond à la définition de l'assujetti
- Mais attention: nouveaux commentaires administratifs quant à la qualité du bailleur
 - ❖ La mise à disposition d'un bien immeuble ne constitue une opération taxable que si le bailleur est un assujetti et qu'il agit en tant que tel



Location immobilière passive

Bailleur – assujetti?

Nouveaux commentaires administratifs

- La qualité d'assujetti du prestataire agissant en tant que tel est une question de fait qui repose sur l'analyse d'un faisceau d'éléments comme :
 - ❖ le nombre et la nature des biens exploités ;
 - ❖ le mode et le contexte de leur acquisition ;
 - ❖ les revenus tirés de cette exploitation ;
 - ❖ la méthode de financement de l'activité ;
 - ❖ l'existence ou non de démarches actives de « commercialisation » ;
 - ❖ les conditions d'exploitation ;
 - ❖ la qualité de l'exploitant ;
 - ❖ l'importance de la clientèle.



Location immobilière passive

Bailleur – assujetti?

- Nouveaux commentaires administratifs
 - La conjonction d'un nombre suffisant de ces critères permettra de constater qu'en agissant ainsi, la personne dépasse le cadre de la gestion de son patrimoine privé et se place dans le champ d'application de l'activité économique, au même titre qu'un professionnel du secteur.

8



8

Location immobilière passive

Location passive classique de biens immobiliers

- Principe: la location immobilière est une opération exemptée (art. 44, §3, 2° CTVA)
 - article 135, § 1er, l) de la Directive TVA 2006/112
- Certaines opérations doivent obligatoirement sortir de l'exemption et deviennent par conséquent taxées
 - article 135, §2, al. 1 de la Directive TVA 2006/112
- Certaines opérations peuvent être sorties de l'exemption par les Etats membres (choix laissé par la Directive)
 - article 135, §2, al. 1 de la Directive TVA 2006/112
- Certaines opérations peuvent être sortie de l'exemption sur option
 - article 137 de la Directive TVA 2006/112

9



9

Location immobilière passive

Location passive classique de biens immobiliers en Belgique

- ❑ Principe: exemption (article 44, § 2 du Code de la TVA)
- ❑ Locations obligatoirement soumises à TVA (article 44, § 3, 2°, a), b) et c) du Code de la TVA):
 - Mises à disposition d'emplacements pour véhicules – disposition inchangée
 - Mise à disposition d'emplacements pour entreposage de biens – modification au 01.01.2019
 - Fourniture de logements meublés – disposition inchangée
 - Mise à disposition d'emplacements pour le camping – disposition inchangée
 - Mise à disposition d'immeubles par nature dans le cadre de l'exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports – disposition inchangée

10



10

Location immobilière passive

Location passive classique de biens immobiliers en Belgique

- ❑ Principe: exemption (article 44, § 2 du Code de la TVA)
- ❑ Locations obligatoirement soumises à TVA (article 44, § 3, 2°, a), b) et c) du Code de la TVA):
 - Mise à disposition d'outillages et de machines fixés à demeure – disposition inchangée
 - Location de coffres-forts – disposition inchangée
 - Leasing immobilier (A.R. n°30) – disposition inchangée
 - Location courte durée – nouvelle disposition au 01.01.2019

11



11

Location immobilière passive

Location passive classique de biens immobiliers en Belgique

□ Principe: exemption (article 44, § 2 du Code de la TVA)

- Locations soumises à TVA moyennant option (art. 44, § 3, 2°, d) du Code de la TVA

12



12

Location immobilière classique (ie.
passive)

Exemption

13



13

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Exemption de principe ou exceptions - considérations importantes :

- Qu'entend-on par "bien immeuble" ?
- Le contrat constitutif d'un bail immobilier, est-il le seul visé par l'exemption?
- L'opération répond-elle à la définition de la location immobilière basée sur la jurisprudence européenne ?
- Le propriétaire interfère-t-il avec l'activité du locataire dans des limites acceptables, de sorte que la mise à disposition du bien peut être considérée comme passive (ie. liée à l'écoulement du temps) ?

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Exemption de principe ou exceptions - considérations importantes :

- Quelles sont les mises à disposition de biens immeubles expressément exclues de l'exonération de la TVA ?
- Quelles sont les modalités d'application de la nouvelle option de taxation?
- Comment déterminer la différence entre une location immobilière et d'autres transactions (par exemple le droit d'exercer une activité professionnelle) ?
- Quel est le traitement TVA à appliquer aux cas particuliers de location de biens immobiliers caractérisés par un ensemble de services ?

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Notion:

- Notion autonome pour la TVA
- Pas de définition (ni dans la Directive, ni dans le code belge)
- La qualification juridique n'a pas d'importance (ie. bail commercial, location de bureaux etc.)
- Opération exemptée (sauf exceptions) ne conférant aucun droit à déduction de la TVA supportée en amont (ie. construction, entretien, ...)
- Ce sont les éléments factuels et objectifs qui sont déterminants, non l'interprétation que donnent les parties au contrat.

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Caractéristiques

- Durée
 - Activité passive liée à l'écoulement du temps
- Prix
 - En principe lié à la durée d'occupation
- Droit d'occuper
 - Comme s'il en était propriétaire
 - Droit d'occupation exclusif (mais pas absolu)

- L'intervention du propriétaire n'affecte pas l'exonération de la TVA si celui-ci ne participe pas activement à la gestion ou à l'utilisation du bien loué

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Location de biens immobiliers avec services accessoires

- ❖ Le locataire a pour seul objectif d'acquérir le droit d'occuper le bien en question
- ❖ Le locataire ne peut pas choisir les fournisseurs / prestataires de services liés au bail
- ❖ Le contrat prévoit un prix unique pour la location et les services accessoires (le locataire ne peut renoncer à l'un ou plusieurs de ces services moyennant réduction du loyer)
- ❖ Traitement TVA: l'accessoire suit le principal → exemption (sauf exceptions)

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

Location de biens immobiliers avec services accessoires

- ❖ Les services accessoires visés:
 - Chauffage, climatisation, éclairage des locaux
 - Approvisionnement en eau
 - Nettoyage des zones privatives, y compris le lavage des fenêtres extérieures
 - Nettoyage des espaces communs
 - Entretien de l'ascenseur
 - Surveillance du bâtiment
 - Utilisation des services communs tels que les services de réception, les services téléphoniques et autres services de télécommunication, etc.
 - Mise à disposition d'un bien meuble qui n'est pas une fin en soi pour le locataire mais un moyen de rendre la prestation principale (le loyer) plus attractive

Location immobilière exemptée

Location passive classique de biens immobiliers

❑ Location de biens immobiliers avec services accessoires

❖ Traitement TVA des prestations accessoires

- Les prestations accessoires incluses dans le prix unique de la location suivent le régime TVA de l'opération principale : exemption (sauf exceptions)
- Tolérance administrative :
 - Possibilité de taxer les services accessoires:
 - Fournis par le propriétaire lui-même ou par son intermédiaire
 - Lorsqu'un prix distinct du prix de location est prévu dans le contrat

Location immobilière avec services distincts

Location immobilière avec services distincts

Services économiquement dissociables

❑ Principe : traiter chaque service comme une opération distincte et indépendante

❖ Lorsque, pour un locataire moyen, la location et la fourniture séparée de services utiles, voire nécessaires, à la jouissance des locaux constituent une fin en soi...

- Le nettoyage des espaces communs
- Les commodités
- La collecte des déchets
- ...

❑ Traitement TVA

- ❖ Location : exemptée de TVA
- ❖ Services additionnels : suivent le régime TVA propre
- ❖ Présuppose une tarification/facturation séparée



Service complexe à caractère actif



Service complexe à caractère actif

Cour de justice : pas de location immobilière

- Prestation d'une série de services où la mise à disposition du bien immobilier ne constitue pas l'élément principal du contrat mais est simplement accessoire - la mise à disposition du bien immobilier n'est pas une fin en soi pour le preneur mais un moyen de rendre le service principal du prestataire le plus attractif possible.
- Le service ne consiste pas uniquement en la location passive d'un bien immobilier, mais comprend également un certain nombre d'activités commerciales telles que :
 - ❖ La supervision, la gestion et l'entretien continu par le propriétaire
 - ❖ La fourniture d'autres équipements

Service complexe à caractère actif

Un service complexe - les caractéristiques

- Le prestataire de services fournit un ensemble indivisible de services pour
 - ❖ Un prix fixe unique
 - ❖ Sans que le locataire puisse renoncer à certains services contre une réduction de prix
- Les "services supplémentaires" constituent l'objet principal du contrat pour le locataire
- Le droit de jouissance de l'immeuble est secondaire

Service complexe à caractère actif

Un service complexe

☐ Indices qui tendent à considérer que les "services complémentaires" constituent l'objectif principal

- ❖ La valeur économique des différents services rendus (surveillance, gestion, entretien, nettoyage...)
- ❖ Présence permanente des représentants du propriétaire
- ❖ En l'absence d'indices pertinents démontrant une participation active et permanente à la gestion et à l'utilisation du bien, l'administration admet qu'il s'agit d'une location active si la valeur des services qui ne sont pas simplement accessoires (services d'entretien, fourniture d'équipements de base...), représente la majeure partie du prix demandé.

Exceptions à l'exonération pour la location de biens

'Nouvelle' option de taxation

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Conditions du régime d'option :

- ❖ Uniquement pour un bâtiment ou une fraction de bâtiment pour le(la)quel(le) aucune TVA relative aux travaux de construction ou de transformation « en tant que tels » (rénovation profonde uniquement) n'est devenue exigible avant le 1er octobre 2018.
- ❖ Le bâtiment ou la fraction du bâtiment doit être utilisé(e) par le locataire assujetti exclusivement pour l'exercice de son activité économique
- ❖ L'option doit être exercée tant par le bailleur que par le preneur (modalités fixées par AR)
- ❖ L'option est valable pour toute la durée du bail

28



28

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Condition 1 : bâtiment « neuf »

- ❖ Bâtiments nouvellement construits
- ❖ Les bâtiments qui deviennent neufs à la suite d'une transformation (rénovation profonde)
 - Modification substantielle de la nature et de la structure, et éventuellement de la destination, quelle que soit la valeur des travaux.
 - Travaux représentant au moins 60 % de la valeur vénale du bâtiment (ou de la fraction) de bâtiment après travaux (hors terrain)

29



29

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

☐ Condition 1 : bâtiment « neuf »

- ❖ Pas d'exigibilité de TVA sur les travaux de construction ou de rénovation « en tant que tels » avant le 1er octobre 2018
 - Les travaux immobiliers au sens de l'article 19, § 2, deuxième alinéa CTVA qui contribuent spécifiquement à la construction (rénovation profonde) du bâtiment
 - Exclusivement les frais relatifs aux travaux matériels de construction au sens strict; qui se rapportent au bâtiment (ou à la fraction de bâtiment)
 - Qui sont facturés au client

30



30

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

☐ Condition 1 : bâtiment « neuf »

- ❖ Il n'est pas tenu compte
 - Des services de nature 'intellectuelle', tels que :
 - Services d'architecture
 - Services de conseillers en sécurité
 - Études préliminaires
 - L'achat de matériaux à incorporer dans le bâtiment
 - Location de machines pour les travaux

31



31

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Condition 1 : bâtiment « neuf »

- Condition non applicable à la location d'espace de stockage de marchandises
 - Nouvelle définition à partir de 2019 : voir ci-dessous

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Condition 2 : utilisation exclusive dans le cadre de l'activité économique du locataire assujetti

- Peut également être une activité exemptée de TVA (art. 44 CTVA)
- Pas d'option possible si le locataire est un particulier
- Fraction de bâtiment :
 - Seulement si un fonctionnement économique indépendant est possible
 - ✓ Si la fraction peut être louée et utilisée de manière indépendante

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Condition 3 : option conjointe par le propriétaire et le locataire

- ❖ Option conjointe
- ❖ Article 7^{quater} AR 10
 - Document distinct ou clause dans le contrat de bail
 - Nom, adresse, numéro de TVA des parties concernées
 - Identification du bâtiment (ou de la fraction de bâtiment) et, si nécessaire, du terrain attenant
 - Déclaration de l'intention des parties de facturer le loyer avec TVA
 - Date d'exécution de l'option

34



34

Nouvelle option de taxation

Article 44, § 3, 2°, d) Code de la TVA

Condition 4 : option valable pour toute la durée de la convention

- ❖ L'option porte sur le contrat de location et non sur le bâtiment
- ❖ Si le locataire et le propriétaire signent un nouveau bail, ils ont à nouveau la possibilité de choisir d'exercer ou non l'option
- ❖ Idem pour le renouvellement d'un bail existant

35



35

Nouvelle option de taxation

Période de révision

- Nouvel article 48 § 2 alinéa 3 du CTVA
- Le délai de révision est porté à 25 ans pour
 - La TVA grevant des travaux de construction d'un bâtiment donné en location avec TVA par option
 - La TVA grevant les travaux de transformation (radicale / importante) d'un bâtiment donné en location avec TVA par option
 - Compatibilité Directive TVA?
- Ce délai sera applicable lorsque le bâtiment est donné en location avec TVA sur option
 - Dès le départ ou dans les 15 premières années de sa mise en service
- Comment appréhender la coexistence des délais de révision?

36



36

Nouvelle option de taxation

Révisions: coexistence des délais de révision 15/25 ans (art. 9, § 4 AR n° 3)

- Exemple : Les travaux de construction d'un bâtiment commencent le 1er octobre 2020. Le bâtiment est livré le 14 décembre 2021 mais est mis en service à partir du 15 mars 2022 comme espace de bureau pour l'activité économique du maître d'ouvrage actif dans le secteur du lobbying fiscal.
- Les frais de construction s'élèvent à 500.000 euros + 21 % de T.V.A. (105.000 €). Cette T.V.A. est intégralement déduite.
- A partir du 1er octobre 2027, le bâtiment est loué avec application de la T.V.A. à un locataire assujetti, à la suite de l'exercice de l'option.
- Nouveau contrat au 01.11.2029: location exemptée de TVA

37



37

Nouvelle option de taxation

Révisions: coexistence des délais de révision 15/25 ans (art. 9, § 4 AR n° 3)

- Point de départ de la révision: arrêté royal du 12 mai 2019 (MB 27 mai 2019)
- Le point de départ de la période de révision est fixé au 1er janvier de l'année au cours de laquelle les biens d'investissement ont été mis en service et ceci tant pour les biens d'investissement immobiliers que pour les autres biens d'investissement (article 9, § 1er, de l'arrêté royal n°3 applicable aux biens d'investissement pour lesquels le droit à déduction de la T.V.A. qui les a grevés a pris naissance pour la première fois au plus tôt le 1er janvier 2019)
- Exemple:
 - ✓ Point de départ fixé au 1er janvier 2022
 - ✓ Délai initial: 15 ans

Nouvelle option de taxation

Révisions: coexistence des délais de révision 15/25 ans (art. 9, § 4 AR n° 3)

- Substitution du délai de 15 ans au délai de 25 ans
 - Le passage du délai initial de quinze ans au délai de vingt-cinq ans commence le 1er janvier de l'année au cours de laquelle les biens sont loués avec application de la taxe à la suite de l'exercice de l'option ;
 - D'autre part, le délai de vingt-cinq ans est présumé avoir débuté le 1er janvier de l'année au cours de laquelle les biens visés ont été mis en service la première fois.
- Le délai de révision total pour un bien d'investissement ne peut jamais dépasser vingt-cinq ans
- Exemple:
 - Substitution au délai de 25 ans à partir du 1er janvier 2027
 - Présomption: départ de ce nouveau délai au 1er janvier 2022 (mise en service)
 - Fin de la révision de 25 ans: 31 décembre 2046

Nouvelle option de taxation

Révisions: coexistence des délais de révision 15/25 ans (art. 9, § 4 AR n° 3)

Calcul des révisions

- Montant initial révisable annuellement: $105.000 \text{ EUR} / 15 = 7.000 \text{ EUR}$
- Au moment du passage au délai de 25 ans, 5 ans se sont écoulés. On a donc sécurisé 35.000 EUR et le montant encore révisable s'élève à 70.000 EUR.
- Il reste 20 à courir compte-tenu de la substitution au délai de 25 ans (- 5 ans déjà écoulés). Le nouveau montant révisable sur base annuelle s'élève donc à $70.000 \text{ EUR} / 20 = 3.500 \text{ EUR}$.
- Novembre 2029: changement d'affectation $3.500 \text{ EUR} \times 18 = 63.000 \text{ EUR}$ à réviser
- Révision à opérer en une fois (art. 10, §1er, 1° et art. 11, § 1er, alinéa 3, nouveau, de l'arrêté royal n° 3)



Nouvelle option de taxation

Base minimale d'imposition

TVA due sur la valeur normale si :

- La contrepartie est inférieure à la valeur normale
- Le preneur ne dispose pas d'un droit de déduction intégral de la TVA
- Le preneur est lié au loueur par des liens personnels, financiers ou organisationnels (liste large mais limitative)



VAT Services

Locations immobilières
obligatoirement taxées

Location court terme

42



42


VAT Services

Location de court durée

TVA obligatoire pour les locations de courte durée:

- Taxation obligatoire (donc sans option) pour:
 - Contrats conclus à partir du 1/1/2019
 - Contrats avec une durée maximale de 6 mois:
 - En principe: durée prévue au contrat
 - Contrats successifs: durée additionnée
- Peu importe:
 - Bâtiment ou terrain (ie. tout bien immeuble)
 - Ancienneté bâtiment
- ATTENTION: exceptions

43



43

Location de court durée

Exceptions à l'obligation de taxation (donc exemption)

La location de courte durée destinée:

- au logement (également pour les logements de vacances)
- à des personnes physiques qui utilisent le biens à des fins privées
- à des organismes sans but de lucre
- à toute personne qui affecte le biens à la réalisation d'opérations visées à l'article 44, §2 CTVA

Location de court durée

Sécurité juridique/responsabilité du propriétaire


- L'utilisation effective par le locataire est déterminante
- La déclaration du locataire selon laquelle il bénéficie d'une des exceptions ci-dessus suffit à démontrer (sauf collusion entre les parties contractantes) que cette location de courte durée est exonérée de la TVA

VAT Services

Locations immobilières
obligatoirement taxées

Espaces pour l'entreposage de biens

46



46


VAT Services

Mise à disposition d'espaces pour l'entreposage

Depuis le 01.01.2019, taxation obligatoire pour:

- La mise à disposition de locaux
 - Utilisés pour pour plus de 50%, à des fins d'entreposage
 - Pour moins de 10% comme espace de vente
 - **A l'exception des mises à disposition pour lesquelles l'option peut être exercée**

47



47

Mise à disposition d'espaces pour l'entreposage

Depuis le 01.01.2019, taxation obligatoire pour:

- ❑ Si espace/volume entreposage > 50% et espace de vente < 10% :
 - B2B: exemption mais taxation possible sur option – également pour les contrats qui étaient exemptés avant le 01.01.2019
 - Utilisation exclusive à des fins d'entreposage!
 - Le critère lié à la date du 1er octobre 2018 ne s'applique pas aux entrepôts !
 - Option à formaliser
 - Révision positive si délai (15 ans) non expiré
 - B2C: taxation obligatoire
- ❑ Quid des contrats qui étaient déjà soumis à TVA avant le 01.01.2019?
 - Ils restent soumis à TVA jusqu'à la fin du contrat



48

48

Locations immobilières
obligatoirement taxées

Mise à disposition d'emplacements pour véhicules



49

49

Mise à disposition emplacements véhicules

- Exclue de l'exemption
- Véhicules vs. tous les moyens de transport
 - ❖ y compris les bateaux (CJCE, C-428/02, Fondsen Marselisborg, 3 mars 2005).
- Pas limitée à l'exploitation d'un garage ou d'un parking
- L'administration considère qu'il doit y avoir taxation si:
 - Par toute personne agissant dans le cadre d'une activité économique
 - Aucune distinction entre les garages fermés ou les lieux délimités par des lignes
 - L'interprétation dans le contrat n'est pas pertinente
 - Également pour la mise à disposition par une personne physique dans le cadre de gestion de son patrimoine immobilier

50



50

Mise à disposition emplacements véhicules

- Exemption possible :
 - Pour les petites entreprises (régime de la franchise)
 - Lorsque liée à la location exemptée d'un immeuble exonéré (ie. une seule transaction économique)
 - ✓ Le bailleur du bâtiment et du garage est la même personne
 - ✓ Le locataire du bâtiment et du garage est la même personne
 - ✓ Le garage doit être lié au bâtiment

51




51

VAT Services

Locations immobilières
obligatoirement taxées

Logements meublés



52


52

VAT Services

Location de logements meublés

Position traditionnelle des autorités fiscales

- La distinction avec la location de biens immeubles est importante pour le droit à la déduction
- Pas de location immobilière si :
 - Accueil et présence sur place pendant au moins une grande partie de la journée
 - Prix global pour une chambre meublée avec au moins une des prestations supplémentaires suivantes (effectivement fournies pendant le séjour) :
 - Entretien et nettoyage réguliers de la chambre
 - Fourniture et changement du linge de maison
 - Petit-déjeuner servi dans les chambres ou dans la salle à manger
 - Également pour les appart hôtels



53

53

Service hôtelier vs. location immobilière

Cour d'Appel de Bruxelles, le 7 novembre 2017

❑ Les faits :

- ❖ Location d'une maison de vacances meublée
- ❖ Pour une courte période (semaine, demi-semaine, week-end)
- ❖ Avec service accessoire de nettoyage
- ❖ Électricité facturée sur la base de la consommation

❑ Les autorités fiscales :

- ❖ Pas comparables aux services hôteliers
- ❖ Location immobilière exemptée
- ❖ Pas de déduction de la TVA liée à la résidence de vacances



54

54

Service hôtelier vs. location immobilière

Cour d'Appel de Bruxelles, le 7 novembre 2017

❑ Tribunal :

- ❖ Va au-delà de la simple mise à disposition passive d'un bien immobilier pour une durée déterminée
- ❖ Pas de location immobilière exonérée, mais mise à disposition imposable d'un logement meublé
- ❖ Droit à la déduction de la TVA sur le logement de vacances



55

55

Service hôtelier vs. location immobilière

Tribunal de Liège 11 octobre 2018

❑ Les faits :

- ❖ Séjours de luxe dans un château
- ❖ Semaine, week-end, mid-week
- ❖ Tarif forfaitaire incluant l'électricité, l'eau, ...
 - Services accessoires relatifs au linge, nettoyage ou petit-déjeuner exclus
- ❖ Directeur
 - Remise des clés à l'arrivée
 - Ensuite, disponible par téléphone en cas de problème
 - Etat des lieux de sortie (nettoyage, ...)

56



56

Service hôtelier vs. location immobilière

Tribunal de Liège 11 octobre 2018

❑ Fisc

- ❖ Location immobilière exemptée
 - Pas de zone d'accueil pour les clients
 - Aucun repas fourni
 - Les clients s'occupent eux-mêmes du nettoyage (contrôlé par le gérant)
 - Le linge de lit :
 - Moyennant supplément par personne au début du séjour
 - Pas de changement systématique pendant le séjour (une fois par semaine moyennant supplément de prix)

57



57

Service hôtelier vs. location immobilière

Tribunal de Liège 11 octobre 2018

Tribunal

- Le code TVA ne prévoit pas de critères pour les logements meublés, il faut donc se tourner vers la législation et la jurisprudence de l'UE.
 - Blasi : le critère 'courte durée' de la fourniture d'un hébergement (< à six mois dans l'affaire en cause) apparaît comme un moyen raisonnable de garantir que les opérations effectuées par des assujettis exerçant une activité semblable à la fonction essentielle remplie par un hôtel (fournir un hébergement temporaire dans le cadre d'un rapport commercial) soient imposées.
 - La vision stricte adoptée par les autorités fiscales ne permet pas cette marge d'interprétation

58



58

Service hôtelier vs. location immobilière

Tribunal de Liège 11 octobre 2018

Tribunal (suite)

- Activité commerciale similaire à la fourniture d'un logement meublé dans un hôtel
- Doivent donc recevoir le même traitement TVA

Réaction des autorités fiscales

- La position traditionnelle n'est plus défendable devant les tribunaux ?
- Réponse du ministre : position maintenue pour le moment
- Projet de loi en préparation pour inclure la définition du logement meublé dans la loi sur la TVA

59




59

VAT Services

Mise à disposition de biens immobiliers - Applications

Centre d'affaires



60


60

VAT Services

Centre d'affaires

Que vise-t-on?

- Fourniture, moyennant redevance forfaitaire unique, d'un ensemble de services indissociables sur base d'une infrastructure complète et intégrée
- Pas de possibilité pour l'utilisateur d'exclure certains services moyennant réduction de prix
- L'exploitation d'un centre de services ne qualifie pas de location immobilière
- Règle du "tout ou rien" :
 - Pour déterminer si les prestations d'un centre de services sont entièrement soumises à TVA, il convient tout d'abord vérifier que l'ensemble des conditions énoncées dans la circulaire n ° AOIF 39/2005 du 27 septembre 2005 (voir ci-dessous) sont respectées



61

61

Centre d'affaires

Services minimaux requis

- ❑ mise à disposition d'un ou de plusieurs locaux équipés : le bureau comprend un mobilier minimum (p.ex. 1 meuble de bureau + 1 siège, 1 poste téléphonique et 1 armoire). Ces locaux équipés peuvent être soit partagés entre différents clients soit réservés à l'usage exclusif de l'un d'eux, mais en tout état de cause, la convention doit prévoir que le client ne peut pas modifier substantiellement l'aménagement du bureau (par exemple, interdiction de venir avec son propre mobilier ou de repeindre les murs) ;
- ❑ mise à disposition de salles de réunion communes pendant un laps de temps prévu dans la convention initiale ; il est important de souligner que la durée de cette mise à disposition peut être variable mais qu'il est nécessaire que cette mise à disposition soit prévue dans le package, étant évidemment entendu que, s'il le désire, le client pourra solliciter des heures d'occupation supplémentaires pour un prix distinct, en fonction de ses besoins ponctuels;

Centre d'affaires

Services minimaux requis

- ❑ mise à disposition d'espaces communs : couloirs, sanitaires, ascenseurs, locaux administratifs (pour la photocopieuse, le fax, etc.), et éventuellement, d'une cuisine ou d'une kitchenette équipée, d'un espace de réception ou de détente ...
- ❑ mise à disposition d'équipements bureautiques communs : photocopieur, fax et, éventuellement, imprimantes, rogneuses, relieuses ... ; le prix forfaitaire réclamé au client comprend l'accès à ces équipements (et peut éventuellement lui donner droit à un quota forfaitaire de consommations par période), mais il est permis que les consommations (ou, si un quota forfaitaire est prévu, les suppléments pour dépassement de ce quota) fassent l'objet d'une facturation complémentaire
- ❑ mise à disposition de l'infrastructure ICT (câblage et 'points de connexion' jusque dans les bureaux, patch panel, centraux téléphoniques et ligne du client, pour la téléphonie et l'accès à Internet ...) ainsi que la mise à disposition d'un ou plusieurs postes de téléphone;

Centre d'affaires

Services minimaux requis

- mise à disposition d'espaces communs : couloirs, sanitaires, ascenseurs, locaux administratifs (pour la photocopieuse, le fax, etc.), et éventuellement, d'une cuisine ou d'une kitchenette équipée, d'un espace de réception ou de détente ...
- nettoyage régulier des bureaux et des espaces communs, maintenance générale du site et de ses équipements, sous la responsabilité du centre d'affaires ou de services, en vue de garantir la continuité des services ;
- présence permanente d'un personnel d'accueil, tous les jours ouvrables pendant les heures de bureau; réponse téléphonique personnalisée au nom des clients, en cas d'absence de ceux-ci ;
- réception et tri du courrier par le personnel du centre

Centre d'affaires

Possibilité de services additionnels facultatifs

- Parking, réfectoire, secrétariat administratif, coursier, marketing / pub, RH...

Centre d'affaires

Quid si l'ensemble des services minimaux requis ne sont pas fournis?

Vision de l'administration fiscale selon la circulaire 39/2005 : location immobilière exemptée

Remarque

- ❖ Le point de vue des autorités fiscales n'est pas une interprétation stricte de l'exonération de la TVA pour location immobilière
- ❖ A analyse au cas par cas

Mise à disposition de biens
immobiliers

Droit d'exercer une activité professionnelle

Droit d'exercer une activité professionnelle

Distinction avec la location passive

☐ Indices pour la location passive de biens immobiliers :

- ❖ un bien immobilier « spécifique » mis à disposition
- ❖ l'accès exclusif à tout moment aux locaux fermés
- ❖ une rémunération périodique en échange de l'utilisation exclusive des locaux pendant une durée relativement longue
- ❖ toutes les taxes et tous les impôts sont à charge du preneur
- ❖ le propriétaire n'accorde aucun intérêt à la nature des activités exercées dans son immeuble
- ❖ le locataire exploite l'immeuble sous sa responsabilité exclusive et pour son compte
- ❖ le locataire doit occuper les lieux en bon père de famille et les maintenir en bon état.

Droit d'exercer une activité professionnelle

Distinction avec la location passive

☐ Indices pour la location active :

- ❖ l'absence de droit exclusif de jouissance et d'utilisation de l'immeuble
- ❖ l'absence de délimitation de l'espace utilisé (pas de mise à disposition passive d'une surface que le preneur a le droit d'occuper comme s'il en était propriétaire)
- ❖ le caractère précaire de l'occupation
- ❖ l'obligation, pour les utilisateurs de l'immeuble, de participer aux actions de promotion communes
- ❖ l'obligation de respecter des heures d'ouverture imposées par le propriétaire
- ❖ le droit d'utiliser des espaces communs (toilettes, salles de réunion...)
- ❖ le droit du propriétaire de décider unilatéralement de modifier les espaces mis à disposition

Droit d'exercer une activité professionnelle

Distinction avec la location passive

Indices pour la location active (suite):

- ❖ le lien exclusif de la rémunération à payer au chiffre d'affaires réalisé
- ❖ l'interdiction ou à l'inverse, l'obligation d'exercer certaines activités
- ❖ l'immixtion active du propriétaire dans l'activité exercée par l'utilisateur de l'immeuble.

70



70

Droit d'exercer une activité professionnelle

Exemples concrets

- L'octroi du droit d'installer dans un établissement un distributeur automatique de cigarettes dont le but est d'assurer la vente exclusive de cigarettes
- Droit accordé par un assujetti à la TVA à un fournisseur d'électricité d'installer et d'exploiter des panneaux solaires dans ses locaux
- Droit accordé par une ville, par le biais d'une concession, à une organisation sans but lucratif d'installer une attraction foraine sur le domaine public
- Le droit accordé par l'organisateur d'un festival de musique à des indépendants de vendre de la nourriture et des boissons aux festivaliers en plein air
- L'octroi du droit d'exploiter une cafétéria dans des conditions, limitations et obligations significatives imposées par le metteur à disposition, s'accompagnant d'une intervention relativement active du propriétaire.

71




71

VAT Services

Mise à disposition de biens
immeubles - applications

Droit d'accès à des infrastructures sportives


 VAT SQUARE

72

72

VAT Services

Droit d'accès à des infrastructures sportives

Distinction avec la location passive

- Simple mise à disposition de l'installation :
 - L'objet essentiel du contrat est caractérisé par :
 - L'octroi d'un droit exclusif d'utilisation de l'établissement
 - Une gestion relativement passive
 - Une durée d'utilisation relativement longue
- Service complexe de nature active :
 - Le droit d'accès est caractérisé par :
 - Droit d'accès aux installations prédominant
 - Gestion active de l'établissement
 - Durée d'utilisation relativement courte


 VAT SQUARE

73

73

Droit d'accès à des infrastructures sportives

Distinction avec la location passive

Tolérance de l'administration

- ❖ La mise à disposition d'une infrastructure sportive est un service complexe à caractère actif s'il est démontré que la valeur des services qui ne sont pas liés à la simple mise à disposition de l'infrastructure et qui lui sont accessoires (services d'entretien, fourniture d'équipements de base, etc.) représente une part prépondérante du prix demandé.

74



74

Mise à disposition de biens
immeubles - applications

Mise à disposition de salles pour les réunions,
séminaires, conférences

75



75

VAT Services


Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Location immobilière avec services accessoires – location passive

Les services complémentaires ne sont qu'un moyen de rendre plus attrayante la mise à disposition passive (service principal) d'une salle de réunion, de séminaire ou de conférence

- ❖ Entretien de la salle (électricité, chauffage, climatisation, entretien, nettoyage, services du personnel du vestiaire, toilettes, etc.)
- ❖ Mise à disposition simple de :
 - Mobilier pour aménager la salle de réunion, de séminaire ou de conférence (tables, chaises, bar fixe, etc.)
 - Matériel constituant l'équipement ou l'infrastructure de base (équipement multimédia, etc.)

Exemption pour le tout


VAT SQUARE

76

76


VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Location immobilière avec services accessoires – location passive

Tolérance administrative :

- ❖ Les services complémentaires sont soumis distinctement à TVA
 - Fourni par le bailleur lui-même ou par son intermédiaire
 - Et, prix distinct du loyer stipulé contractuellement


VAT SQUARE

77

77


VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Prestations distinctes

- La location passive d'une salle de réunion, de séminaire ou de conférence

- Services connexes utiles, voire nécessaires, à l'utilisation de la salle
 - ❖ La location de biens qui ne font pas partie de l'équipement de base ou de l'infrastructure de la salle, tels que la vaisselle, les ustensiles de cuisine, etc.
 - ❖ La fourniture facultative de nourriture et/ou de boissons à consommer sur place
 - ❖ La fourniture facultative de boissons sans services


VAT SQUARE

78


78

VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Prestations distinctes

- Traitement TVA
 - ❖ Locations : exemption (ou exception)
 - ❖ Services connexes : soumis à TVA


VAT SQUARE

79

79


VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Un service complexe à caractère actif

La location de salles de réunion, de séminaires, de conférences, etc. pour un prix unique et avec intervention active de l'organisateur (services qui vont au-delà de la simple mise à disposition du bâtiment)

- ❖ Gestion technique
- ❖ Traduction simultanée
- ❖ Réception
- ❖ Système de sonorisation et de projection
- ❖ Documentation
- ❖ Hôtesse
- ❖ Parking
- ❖ Service de nourriture et de boissons à consommer sur place
- ❖ ...

 VAT SQUARE

80

80

VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences


Un service complexe à caractère actif

Ensemble indissociables de prestations (les diverses prestations prises individuellement ne représente pas une fin en soi pour le consommateur moyen)

Prestation active qualifiée de prestation complexe unique, soumise à TVA

En tout état de cause, la location d'une telle salle est en principe soumise à la TVA lorsque

- ❖ La durée n'est pas supérieure à un jour civil
- ❖ La fourniture d'un service minimum d'accueil et de gestion technique de la salle (y compris la présence permanente d'un technicien sur place) est incluse
- ❖ La fourniture d'un service de restauration, assuré directement par le même prestataire de services, est incluse

 VAT SQUARE

81

81

VAT Services


Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Un service complexe à caractère actif

Tolérance de l'administration:

- ❖ La mise à disposition d'une telle salle est un service complexe à caractère actif s'il est démontré que la valeur des services qui ne sont pas liés à la simple mise à disposition de la salle et qui lui sont accessoires (services d'entretien, fourniture de mobilier et d'équipements de base, etc.) représente une part prépondérante du prix demandé

Question de fait – cas par cas


VAT SQUARE

82

82


VAT Services

Mise à disposition de salles pour les réunions, séminaires, conférences

Un service complexe à caractère actif

La classification de la mise à disposition de salles de réunion, de séminaire et de conférence avec des services additionnels est une question de fait qui doit être examinée au cas par cas.

Le résultat de l'analyse peut différer selon le secteur d'activité de l'entreprise concernée.


VAT SQUARE

83

83

VAT Services

Mise à disposition de biens
immeubles - applications

Mise à disposition d'une salle par l'exploitant d'une
installation culturelle, sportive ou de divertissement

VAT SQUARE

84

84

VAT Services

Mise à disposition d'une salle pour un établissement culturel, sportif ou de divertissement

**Location de biens immobiliers avec services complémentaires - exonération
de principe et exceptions**

- La simple mise à disposition d'une salle, sans intervention de l'exploitant dans l'événement organisé, porte sur l'utilisation de la salle elle-même
- Services auxiliaires :
 - ❖ Les services nécessaires à l'entretien de la salle, y compris la fourniture de l'éclairage et de la climatisation, l'entretien et le nettoyage
 - ❖ Les services du personnel chargé de l'accueil des spectateurs, des vestiaires et des toilettes
 - ❖ La mise à disposition de l'infrastructure de base de la salle (biens meubles ou immeubles par destination) telle que le mobilier, l'équipement multimédia de base, etc., qui ne sont pas une fin en soi mais rendent l'utilisation de la salle plus attrayante pour le client.

VAT SQUARE

85

85

Mise à disposition d'une salle pour un établissement culturel, sportif ou de divertissement

Location de biens immobiliers avec services complémentaires - exonération de principe et exceptions

- Tolérance administrative :
 - ❖ Les services supplémentaires sont soumis à une TVA distincte :
 - Fourni par le bailleur lui-même ou par son intermédiaire
 - Et, prix distinct du loyer stipulé contractuellement

86



86

Mise à disposition d'une salle pour un établissement culturel, sportif ou de divertissement

Prestations distinctes

- La location passive d'une telle salle
- Les services nécessaires à l'utilisation de la salle, qui constituent une fin en soi pour le client et un facteur important dans sa décision de louer la salle:
 - ❖ Mise à disposition de biens mobiliers indépendants de l'usage pur de la salle (équipements techniques spécifiques, équipements de cuisine, etc.)
 - ❖ Prestation de services par le personnel de la salle pour le décor, l'assistance technique pour le fonctionnement des équipements de projection, des installations d'éclairage, de la sonorisation, etc.

87



87


VAT Services

Mise à disposition d'une salle pour un établissement culturel, sportif ou de divertissement

Prestations distinctes

Traitement TVA

- ❖ Location : exemption de TVA (ou exception)
- ❖ Services connexes : soumis à TVA


VAT SQUARE

88

88


VAT Services

Mise à disposition d'une salle pour un établissement culturel, sportif ou de divertissement

Un seul service complexe à caractère actif

Prix uniquement lorsque l'exploitant de salle, en plus de mettre la salle à disposition, intervient activement dans l'événement ou l'activité

- ❖ Services d'acteurs, de musiciens, de sportifs
- ❖ Mise à disposition permanente de personnel tel que des techniciens
- ❖ Fourniture d'un soutien logistique
- ❖ Impression d'affiches
- ❖ La fourniture de cours de sport
- ❖ Supervision des films projetés
- ❖ ...


VAT SQUARE

89

89



Merci!

Kim@vatsquare.com

0479/90.35.38

We translate difficult VAT questions into workable solutions