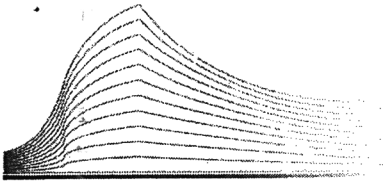


C-232/22-1



Numéro d'ordre :  <p style="text-align: center;">23</p>
Date du prononcé :  <b>Arrêt du 18-03-2022</b>
Numéro du rôle :  <b>2020/RG/820</b>
Numéro du répertoire :  <b>2022/ 1636</b>

# Cour d'appel Liège

## Arrêt

Inscrit au registre de la Cour de justice sous le n° <u>1219235</u>
Luxembourg, le <b>01. 04. 2022</b>
Le Greffier, par ordre <i>p.o. Valérie Giacobbo</i> <b>Valérie Giacobbo</b> Administratrice
Fax / E-mail: _____
Déposé le: <u>01/04/2022</u>

de la NEUVIEME chambre civile D

**Expédition(s) délivrée(s) à :**

Huissier :	Huissier :	Huissier :
Avocat :	Avocat :	Avocat :
Partie :	Partie :	Partie :
Liège, le	Liège, le	Liège, le
Coût :	Coût :	Coût :
CIV :	CIV :	CIV :

**A destination du Receveur :**

Présenté le
Non enregistrable

<b>CURIA GREFFE</b> <b>Luxembourg</b>
Entrée <b>01. 04. 2022</b>

COVER 01-00002608644-0001-0016-01-01-1



**EN CAUSE DE :**

1. **CABOT PLASTICS BELGIUM SA**, inscrite à la BCE sous le n°0406.902.231, dont le siège est établi à 4431 ANS, rue Emile Vandervelde, 131,

partie appelante,

représentée par Maître Jacqueline LEJEUNE, avocat à 9000 GAND, Oude Houtlei, 108 et Maître Gauthier VAEL, avocat à 1000 BRUXELLES, square de Meeûs, 35,

**CONTRE :**

1. **L'ETAT BELGE**, représenté par le Ministre des Finances, dont le cabinet est établi à 1000 BRUXELLES, rue de la Loi, 12, poursuites et diligences de Monsieur le Conseiller – dirigeant du team recouvrement personnes morales de Liège 1, dont les bureaux sont établis à 4000 LIEGE, rue de Fragnée, 2 boîte 192,

partie intimée,

représentée par Madame Christine SAUT, fonctionnaire d'administration fiscale.

---

Vu les feuilles d'audience des 5 octobre 2020, 22 octobre 2021, 18 octobre 2022  
et de ce jour.

---

**APRÈS EN AVOIR DÉLIBÉRÉ :**

Vu le dossier de la procédure en forme régulière et notamment :

- le jugement prononcé le 14 janvier 2020 par le Tribunal de première instance de Liège signifié le 12 août 2020 ;
- la requête d'appel de la SA CABOT PLASTICS BELGIUM reçue au greffe de la Cour le 11 septembre 2020 ;
- les conclusions et les dossiers des parties.

L'appel a été interjeté dans les formes et délai légaux, sa recevabilité n'est pas contestée et il n'existe aucun moyen d'irrecevabilité à soulever d'office.



Il est par conséquent recevable.

La présente décision est fondée sur les éléments de fait et de droit développés ci-après.

### Les faits et l'objet du litige

1. Le litige concerne une contrainte décernée le 19 décembre 2017 à charge de la SA CABOT PLASTICS BELGIUM (ci-après : CPB) pour des montants réclamés de 10.609.844,08 € et de 1.060.980 €, respectivement à titre de TVA et d'amende, outre les intérêts légaux à partir du 21 janvier 2017<sup>1</sup>.

Celle-ci est relative à des prestations de services facturées par CPB à la société de droit suisse CABOT SWITZERLAND GMBH (ci-après : CSG), sans que la taxe ait été portée en compte sur ces opérations.

2. CSG est identifiée à la TVA en Belgique depuis février 2012 pour ses activités de vente de produits à base de carbone.

Elle a désigné comme représentant responsable, conformément à l'article 55 du Code de la TVA, la SRL CABOT PERFORMANCE MATERIALS BELGIUM (ci-après : CPMB), établie à Pepinster.

3. CPB a sollicité le 9 novembre 2011, et obtenu le 31 janvier 2012, du Service des décisions anticipées en matière fiscale (SDA) auprès du Service public fédéral Finances, un *ruling* se prononçant en matière d'impôt des sociétés, entre autres, sur le fait que ses activités ne conduisaient pas à un établissement stable de CSG au sens des articles 227-229 du Code des impôts sur les revenus et de l'article 5 de la Convention préventive de la double imposition conclue entre la Belgique et la Suisse<sup>2</sup>.

Cette prise de position du SDA sera réitérée par décision du 12 juin 2018<sup>3</sup>.

4. Toutefois, suite à un contrôle réalisé en 2017, l'administration fiscale a estimé que CSG disposait en Belgique d'un établissement stable au sens de la législation en matière de TVA et que, dès lors, les prestations de services litigieuses réalisées au cours des années 2014, 2015 et 2016 devaient être considérées comme localisées en Belgique.

Un relevé de régularisation a été envoyé à CPB le 17 novembre 2017 sur lequel la société a marqué son désaccord<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Pièce n°9 du dossier de l'appelante.

<sup>2</sup> Pièce n°3 du dossier de l'appelante, points 169 à 176.

<sup>3</sup> Pièce n°4 du dossier de l'appelante, points 94 à 96.



Un procès-verbal a ensuite été dressé le 15 décembre 2017 et la contrainte litigieuse a été décernée le 19 décembre 2017<sup>5</sup>.

5. CPB a porté la contestation auprès du Tribunal de première instance de Liège par requête du 30 mars 2018.

Par jugement du 14 janvier 2020, ce dernier a dit la requête recevable et seulement en partie fondée.

Il a en effet fait droit à la thèse de l'Etat belge selon laquelle CSG disposait bien en Belgique d'un établissement stable mais a toutefois annulé partiellement la contrainte en ce qu'elle porte sur l'amende de 1.060.980 €.

Les dépens ont en outre été compensés.

6. L'Etat belge a signifié ce jugement à CPB le 12 août 2020 qui a interjeté appel le 11 septembre 2020.
7. CPB demande à la Cour de réformer le jugement entrepris, de déclarer l'appel incident de l'Etat belge en ce qui concerne la remise des amendes non fondé, de dire pour droit qu'aucune TVA n'est due en Belgique, de condamner l'Etat belge au remboursement de toutes sommes indûment collectées ou retenues au principal, augmentées des intérêts dus, ainsi qu'aux entiers dépens liquidés à 39.000 €.

Subsidiairement, si la Cour de céans devait douter en l'espèce de l'interprétation à donner à l'article 44 de la directive TVA (directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée) ainsi qu'aux articles 10 et 11 du règlement d'exécution (n°282/2001 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée) concernant l'impact d'une relation d'exclusivité (ou de quasi-exclusivité) sur l'analyse à réaliser et de l'existence ou non, en l'espèce, d'un établissement stable en Belgique, elle invite à poser les trois questions préjudicielles suivantes à la Cour de justice de l'Union européenne :

- (1) Lorsqu'en application de l'article 44 de la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (« Directive TVA »), un Etat membre (la Belgique) prévoit dans son droit

<sup>4</sup> Pièces n°5 et 6 du dossier de l'appelante.

<sup>5</sup> Pièces n°8 et 9 du dossier de l'appelante.



interne que le lieu principal de localisation d'une prestation de services (rendue à un autre assujetti) est le lieu où le preneur de services a établi le siège de son activité économique, et par conséquent que lorsqu'une prestation de services est fournie par un assujetti qui est situé dans l'UE (en Belgique) à un assujetti qui n'est pas situé dans l'UE (en Suisse), cette prestation n'est donc pas localisée ni taxable dans l'UE lorsque cet assujetti non établi en Belgique a effectivement le siège de son activité économique établi en dehors de l'UE (en Suisse), qu'il n'est pas contesté par l'administration fiscale que ce siège en dehors de la Belgique n'est pas une « boîte aux lettres » (substance) et qu'il ne s'agit pas d'une situation frauduleuse, est-ce que le fait que, dans le cadre du travail à façon, une entité distincte et (juridiquement) indépendante établie dans ledit État membre (la Belgique) appartenant au même groupe que le preneur de services non établi en Belgique, s'engage contractuellement à utiliser exclusivement ses propres équipements pour la production, par son propre personnel, de produits pour le preneur de services non établi en Belgique, est suffisant pour en conclure qu'il ne faut plus tenir compte des règles contenues à l'article 44 de la Directive TVA, ainsi qu'aux articles 10 et 11 du Règlement d'exécution et qu'il doit en être conclu que la relation d'exclusivité a pour conséquence que l'assujetti non établi dans l'Union européenne (en Suisse) dispose d'un établissement stable dans l'Etat membre en question (la Belgique) ?

- (2) Si la réponse à la question 1 devait être négative, l'administration fiscale peut-elle en outre valablement en conclure qu'un établissement stable est réputé exister en Belgique et doit être pris en compte à des fins de taxation car, selon elle, il serait irrationnel de ne pas soumettre les services de travail à façon fournis à la société suisse à la TVA belge compte tenu de la nature exclusive du contrat qui est « physiquement » exécuté en Belgique, nonobstant le fait que la Belgique n'a pas transposé et mis en œuvre la règle d'utilisation et d'exploitation effective contenue à l'article 59 bis, point b), de la directive TVA ?
- (3) L'administration fiscale ne viole-t-elle pas le principe de bonne administration visé à l'article 41 de la Charte européenne des droits fondamentaux, et en particulier les



principes de confiance et attentes légitimes (...), lorsqu'elle prétend que, du point de vue de la TVA, une société non établie dans l'Union européenne (en Suisse) possède un établissement stable en Belgique, nonobstant l'existence de décisions anticipées contraignantes en matière d'impôts directs, dont la bonne application n'a pas été contestée lors d'un contrôle par l'administration fiscale tant en matière d'impôts directs que de TVA, lorsque cette décision anticipée conclut, sur la base des faits et de l'analyse d'un contrat exclusif avec un fabricant à façon établi en Belgique, qui est une société indépendante du groupe et non une filiale de la société suisse, qu'une société en dehors de l'UE (en Suisse) n'a en Belgique pas d'établissement stable (ni personnel ni matériel) tout en reconnaissant que la société suisse a établi le siège de son activité économique en Suisse ?

8. Par conclusions déposées le 15 janvier 2021, l'Etat belge a interjeté un appel incident tendant à la réformation du jugement dans la mesure où il a annulé l'amende infligée.

Pour le surplus, il conclut à la confirmation dudit jugement et à la validité de la contrainte décernée et demande de rejeter la demande tendant à poser les questions préjudicielles à la Cour de justice de l'Union européenne.

Enfin, il sollicite la condamnation de l'appelante aux dépens.

#### Discussion

9. Conformément à l'article 21, §2, du Code de la TVA, le lieu des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel est l'endroit où cet assujetti a établi le siège de son activité économique.

Néanmoins, si ces prestations de services sont fournies à un établissement stable de l'assujetti situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la prestation de services est l'endroit où cet établissement stable est situé.

10. Cette disposition met en œuvre et reproduit l'article 44 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée.



11. L'article 10 du règlement d'exécution (UE) n°282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée prévoit que :

« 1. Pour l'application des articles 44 et 45 de la directive 2006/112/CE, le 'lieu où l'assujetti a établi le siège de son activité économique' est le lieu où sont exercées les fonctions d'administration centrale de l'entreprise.

2. Afin de déterminer le lieu visé au paragraphe 1, sont pris en considération le lieu où sont prises les décisions essentielles concernant la gestion générale de l'entreprise, le lieu de son siège statutaire et le lieu où se réunit la direction.

Lorsque ces critères ne permettent pas de déterminer avec certitude le lieu du siège de l'activité économique, le lieu où sont prises les décisions essentielles concernant la gestion générale de l'entreprise est le critère prépondérant.

3. La présence d'une adresse postale ne peut déterminer à elle seule le lieu où l'assujetti a établi le siège de son activité économique. »

12. L'article 11.1. du même règlement dispose que, pour l'application de l'article 44 de la directive 2006/112/CE, l'« établissement stable » désigne tout établissement, autre que le siège de l'activité économique visé à l'article 10 du règlement, qui se caractérise par un degré suffisant de *permanence* et une structure appropriée, en termes de *moyens humains* et *techniques*, lui permettant de recevoir et d'utiliser les services qui sont fournis pour les besoins propres de cet établissement.

#### Quant au siège de l'activité économique de CSG

13. A titre principal, CPB soutient que ses prestations de services facturées à CSG ne sont pas localisées en Belgique, mais en Suisse, où CSG dispose du siège de son activité économique.

14. Il est incontestable que CSG dispose bien en Suisse du siège de son activité économique dès lors que s'y trouve son siège statutaire, qu'elle y dispose de bureaux où sont employés 47 personnes, que c'est en Suisse que sont prises les décisions stratégiques et de politique générale de l'entreprise pour la région EMEA (Europe, Moyen-Orient et Afrique), que sont conclus les différents contrats l'intéressant et que son conseil d'administration se réunit.



Ceci n'est du reste pas contesté par l'Etat belge.

15. Toutefois, le fait que CSG dispose en Suisse du siège de son activité économique, qui est le critère principal de localisation des prestations de services fournies à un assujetti agissant en tant que tel, n'implique pas, *ipso facto*, que ces dernières doivent être réputées réalisées en Suisse puisque, précisément, l'article 44 de la directive 2006/112/CE et l'article 21, §2, du Code de la TVA ménagent une exception à cette règle générale dans le cas où ces services sont fournis à un établissement stable de l'assujetti situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique.

C'est l'existence d'un tel établissement stable en Belgique que l'administration fiscale entend démontrer en l'espèce.

L'exception à la règle générale de localisation à l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité économique perdrait évidemment tout sens si, comme le premier moyen de l'appelante le laisse entendre, la réalité de ce siège permettait d'éviter tout débat sur la localisation des prestations de services dont elle a bénéficié.

#### **Quant à l'existence d'un établissement stable de CSG en Belgique**

16. En substance, l'Etat belge considère que CSG dispose d'un établissement stable en Belgique, au sein même de CPB, de sorte que les prestations de services qui ont été réalisées par CPB au profit de CSG sont localisées en Belgique et sont soumises à la taxe.

Les faits de la cause, tels que décrits ci-après, ne sont pas matériellement contestés.

17. Depuis l'année 2011, CSG opère comme la principale société opérationnelle et l'entrepreneur central dans la région EMEA du groupe CABOT.

Les fonctions principales de prise de risque entrepreneurial sont centralisées en Suisse où se trouve le siège de son activité économique.

Au sein de la région EMEA, les activités de production sont réalisées par des entités de production à façon, telles que CPB, tandis que les entités du support des ventes, telles que CPMB, qui est le représentant responsable de CSG en Belgique, opèrent comme fournisseurs de services de vente, de marketing et de distribution avec un faible risque.





18. Concrètement, CSG achète des matières premières en Belgique, dans ou hors de l'Union européenne.

Celles-ci, qui demeurent propriété de CSG, sont stockées par CPB dans ses locaux puis sont transformées en produits entrant dans la fabrication de plastiques (*masterbatch*) par les usines de Loncin et de Pepinster qui sont la propriété de CPB.

Après leur transformation, le *masterbatch* est stocké par CPB dans ses locaux.

Ensuite, CSG vend lesdits produits au départ de la Belgique aux divers clients de CABOT, soit sur le marché belge, soit sur le marché européen, soit à l'exportation.

Les retraits et transports des marchandises depuis les installations de CPB sont réalisés soit par les clients, soit par des transporteurs externes auxquels CSG a recours.

19. D'un point de vue juridique, CPB et CSG sont des entités distinctes.

Un lien financier les unit toutefois puisque CPB et CPMB sont détenues à 99,99 % par la société luxembourgeoise Cabot Holding I GmbH, elle-même détenue à 100 % par Cabot Lux Holdings Sarl qui détient l'ensemble des parts de CSG<sup>6</sup>.

20. Les prestations de services effectuées par CPB au profit de CSG, qui sont à l'origine de la quasi-totalité de son chiffre d'affaires, sont définies par une convention de travail à façon (*manufacturing services agreement*) du 14 février 2012<sup>7</sup>.

En vertu de celle-ci, CPB accepte d'utiliser ses équipements *exclusivement* pour la production des produits visés par la convention et uniquement sous la direction de CSG.

Ainsi, l'article 3 de cette convention prévoit :

**« MANUFACTURING EQUIPMENT**

<sup>6</sup> Pièce n°4, page 2 du dossier de l'Etat belge.

<sup>7</sup> Pièce n°1 du dossier de l'appelante.



« Unless otherwise agreed to in writing between the parties, ownership of the manufacturing and other related capital equipment used to produce the Products (together, the 'Equipment') used in the provision of the Services shall be with Toller.

Toller agrees to use the Equipment only for the production of Products under this Agreement and only as directed by Principal. Toller shall take all reasonable steps to maintain and repair the Equipment at its own cost, and such Equipment shall be under Toller's control and risk at all times.»

Traduction libre de l'appelante:

**« EQUIPEMENTS DE FABRICATION**

« Excepté s'il en a été décidé autrement par les parties dans un accord écrit, la propriété des moyens de production et de tout autre équipement, utilisé dans la fabrication des Produits (ensemble, les « Équipements ») et dans la fourniture des Services restera au Fabricant à façon.

Le Fabricant à façon accepte d'utiliser les Équipements uniquement pour la production des Produits en vertu de ce Contrat et uniquement sur les prescriptions du Principal<sup>8</sup>. Le Fabricant à façon devra prendre toutes les précautions nécessaires afin de maintenir et réparer les Équipements à ses propres frais, et ces Équipements seront à tout moment sous le contrôle et aux risques du Fabricant à façon. »

21. Outre la production, relevant du travail à façon au sens strict, l'Etat belge souligne que CPB intervient pour participer aux opérations logistiques liées aux ventes de CSG (stockage, emballage, chargement des camions,...).

Il relève que CPB assure une série de prestations au profit de CSG, qui selon le point de vue peuvent être considérées comme accessoires ou complémentaires au travail à façon, ou, comme il le soutient, comme « débordant largement du cadre d'un simple travail à façon ».

Ainsi, au titre de ces prestations, il vise : l'entreposage des produits, y compris la gestion des produits stockés dans des entrepôts détenus par des tiers ; l'envoi de recommandations au Directeur de la production au sein de la région EMEA dans le but d'optimiser le processus de

<sup>8</sup> L'Etat belge estime toutefois que l'expression « selon les directives ou sous la direction du Principal » traduit plus fidèlement les termes « as directed by Principal » que « sur les prescriptions du Principal » comme le traduit CPB.



production ; les contrôles/évaluations techniques internes et externes et la communication des résultats à CSG ; les livraisons ou services nécessaires à d'autres unités de production. Il souligne que CPB commente les besoins opérationnels de l'usine, facilite les formalités douanières à l'entrée et à la sortie relatives à l'inventaire, qu'elle respecte les standards et procédures de Cabot en matière de contrôle de qualité et d'assurance de qualité ; qu'elle offre un support à CSG dans ses initiatives d'amélioration des processus de production, fournit des commentaires et un support à CSG pour faciliter la planification de ses activités, apporte un support administratif en matière de droits d'accises et de douane, agit en tant qu'importateur officiel pour le compte et à la demande de CSG et gère les containers, sacs, boîtes, palettes et autres matériels d'emballage.

22. Il n'est pas soutenu que la convention du 14 février 2012 ferait partie d'un montage purement artificiel qui ne correspondrait pas à la réalité économique et commerciale des opérations.

L'Etat belge estime toutefois, considérant les éléments mentionnés ci-avant, que CSG dispose en Belgique d'un établissement stable, à savoir un établissement qui se caractérise par un degré suffisant de *permanence* et une *structure appropriée, en termes de moyens humains et techniques*, lui permettant de recevoir et d'utiliser les services qui sont fournis pour les besoins propres de cet établissement au motif que, pour effectuer ses ventes et livraisons de biens (*masterbatch*), après transformation par CPB, CSG a besoin d'une structure adéquate, en termes de moyens et techniques, permettant de recevoir et d'utiliser les services rendus par CPB et d'autre intervenants, tels les transporteurs.

23. Premièrement, selon sa thèse, les *moyens techniques* seraient les deux usines de production, le centre de distribution, les lieux d'entreposage qui sont la propriété de CPB mais qui devraient être considérés comme *mis à disposition* de CSG en exécution de la convention du 14 février 2012 en vertu de laquelle CPB accepte d'utiliser ses équipements uniquement pour produire des *masterbatch* au profit de CSG et sous ses directives, de sorte qu'il faudrait en conclure que c'est cette dernière qui dispose librement de ce matériel.

Il souligne à cet égard que la jurisprudence de la Cour de justice fait référence au fait de *disposer*, et non de *posséder*, une infrastructure et des ressources, comme critère d'existence d'un établissement stable.

24. Deuxièmement, quant aux *moyens humains*, l'Etat belge considère qu'il s'agit du personnel opérationnel permettant à CSG de réaliser ses ventes



et livraisons de biens localisées en Belgique, à savoir le personnel de CPB qui, en plus d'effectuer des prestations de travail à façon, réalise des prestations complémentaires indispensables à CSG (réception des matières premières, contrôle qualité, préparation des commandes et conditionnement des produits finis, réalisation des inventaires, réception des camions affrétés par CSG ou par la clientèle de CSG et manutention des produits *masterbatch* dont la livraison est assurée par CSG) et qui seraient, tous comme les moyens techniques de CPB évoqués ci-avant, à la disposition de CSG en exécution de la convention du 14 février 2012.

25. Troisièmement, quant au fait que ces moyens techniques et humains permettent de recevoir et d'utiliser les services qui sont fournis pour les besoins propres de cet établissement, l'Etat belge estime que cette structure mise à disposition par CPB permet à CSG de recevoir et d'utiliser matériellement les services reçus, c'est-à-dire les produits résultant du travail à façon de CPB, afin de réaliser ses propres livraisons de biens localisées en Belgique.

Il soutient à cet égard que les prestations de travail à façon de CPB, ainsi que les prestations des transporteurs, sont réalisées uniquement au bénéfice des ventes localisées en Belgique, et donc de l'établissement stable de CSG, et non en faveur du siège d'activité économique en Suisse.

26. Quatrièmement, enfin, il souligne que le *degré suffisant de permanence* découle de la convention en vigueur entre CPB et CSG, conclue depuis 2012.
27. En l'état actuel, la Cour de céans estime qu'il n'apparaît pas que la Cour de justice de l'Union européenne se soit déjà prononcée sur un cas et des arguments suffisamment similaires à ceux exposés ci-avant pour ôter tout doute quant à l'interprétation à donner au droit de l'Union<sup>9</sup>.
28. En effet, les particularités du cas d'espèce proviennent du fait que, d'une part, bien que faisant partie d'un même groupe, CPB est une entité juridiquement distincte qui n'est pas une filiale de CSG et, d'autre part, que l'administration fiscale entend considérer à la fois CPB comme un prestataire de services et comme le support matériel et humain d'un établissement stable du preneur de ces services, CSG, dont le siège de l'activité économique est situé en dehors du territoire de l'Union.

<sup>9</sup> Cf. C.J.U.E., 7 mai 2020 affaire C-547/18 ; 3 juin 2021 affaire C-931/19, 20 juin 2013 affaire C-653/11, 16 octobre 2014, affaire C-605/12, 17 juillet 1997 affaire C-190/95 et 7 mai 1998, affaire C-390/96.



Autrement dit, se pose la question de savoir si, dans les circonstances décrites ci-avant, il doit être considéré qu'un assujetti dispose d'une structure appropriée, en termes de moyens humains et techniques *propres*, constitutive d'un établissement stable, lorsque lesdits moyens sont ceux de son prestataire, faisant partie d'un même groupe de sociétés, avec lequel il est lié par un contrat en exécution duquel il s'engage à mettre ses moyens exclusivement (ou quasi-exclusivement) au service de la réalisation des prestations convenues.

En particulier, dès lors que la Cour de justice a considéré qu'une structure dépourvue de personnel propre ne saurait relever de la notion d'«établissement stable»<sup>10</sup>, il importe de déterminer si dans de telles circonstances le personnel du prestataire, agissant sur les prescriptions du preneur de services conformément à la convention liant les parties, ne peut en aucun cas être considéré « propre » à ce dernier.

Complémentairement, il y a lieu de s'interroger sur l'incidence de la réalisation par CSG de livraisons de biens, faisant suite à des ventes conclues à partir de la Suisse mais localisées en Belgique en vertu de la législation TVA, auxquelles concourent le personnel et les moyens de CPB en vertu de la convention susdite via une série de prestations 'accessoires' ou 'supplémentaires' par rapport au travail à façon au sens strict (telles que la préparation, le conditionnement et l'emballage des produits en vue de la vente aux clients de CSG – plus précisément exposées au point n°21 de la présente décision).

29. S'agissant des questions préjudicielles suggérées par CPB, ses questions (2) et (3) n'apparaissent pas utiles à la solution du litige.

30. En effet, la question (2) concerne l'article 59*bis* de la directive 2006/112/CE qui permet aux Etats, pour éviter les cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsion de concurrence, en ce qui concerne les services dont le lieu des prestations est régi par les articles 44, 45, 56, 58 et 59, de considérer notamment que le lieu de prestation de tout ou partie de ces services, qui est situé en dehors de la Communauté, comme s'il était situé sur leur territoire, si l'utilisation ou l'exploitation effectives des services s'effectuent sur leur territoire.

Or, il n'est pas contesté que l'Etat belge n'a pas mis en œuvre cette disposition de sorte que sont seuls applicables au litige l'article 44 de la

<sup>10</sup> Cf. C.J.U.E., 3 juin 2021, Titanium Ltd c. Finanzamt Österreich, aff. C-931/19



directive 2006/112/CE et les articles 10 et 11 du règlement d'exécution n°282/2011.

31. Quant à la question (3), celle-ci est davantage relative au comportement de l'administration fiscale à l'aune de l'article 41 de la Charte européenne des droits fondamentaux et des principes généraux de bonne administration, de sécurité juridique et de confiance légitime qu'à l'interprétation de cette norme et de ces principes, à propos desquels la Cour de céans s'estime suffisamment éclairée par les enseignements et arrêts déjà rendus sur ce sujet par la Cour de justice de l'Union européenne<sup>11</sup>.
32. Il y a lieu par conséquent de surseoir à statuer et de poser à la Cour de justice de l'Union européenne les questions préjudicielles reprises au dispositif de la présente décision.

### PAR CES MOTIFS

Vu l'article 24 de la loi du 15 juin 1935, la Cour, statuant contradictoirement,

RECOIT l'appel.

Avant de statuer au fond, pose les questions préjudicielles suivantes à la Cour de justice de l'Union européenne :

(1) En cas de prestations de services réalisées par un assujetti établi dans un Etat membre en faveur d'un autre assujetti agissant en tant que tel, dont le siège de l'activité économique est établi en dehors de l'Union européenne, alors que ceux-ci sont des entités distinctes et juridiquement indépendantes mais font partie d'un même groupe, que le prestataire s'engage contractuellement à utiliser ses équipements et son personnel exclusivement pour la réalisation de produits en faveur du preneur et que ces produits sont ensuite vendus par ledit preneur, donnant lieu à des livraisons de biens taxables, à l'exécution desquelles le prestataire prêle un concours logistique et qui sont localisées dans l'Etat membre en question ; l'article 44 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 et l'article 11 du règlement d'exécution (UE) n°282/2011 du Conseil du 15 mars 2011 doivent-ils être interprétés en ce sens que

<sup>11</sup> Cf. C.J.C.E., 14 septembre 2006, Elmeka, aff. jtes C-181/04 à C-183/04 ; C.J.U.E., 9 juillet 2015, Tomoiaga, aff. C-144/14 et C.J.U.E., 9 juin 2016, Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft, aff. C-332/14.



l'assujéti établi en dehors de l'Union européenne doit être réputé disposer d'un établissement stable dans cet Etat membre ?

(2) L'article 44 de la directive 2006/112/CE et l'article 11 du règlement d'exécution (UE) n°282/2001 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doivent-ils être interprétés en ce sens qu'un assujéti peut disposer d'un établissement stable lorsque les moyens humains et techniques requis sont ceux de son prestataire, juridiquement indépendant mais faisant partie d'un même groupe, qui s'engage contractuellement, de manière exclusive, à les mettre en œuvre au profit dudit assujéti ?

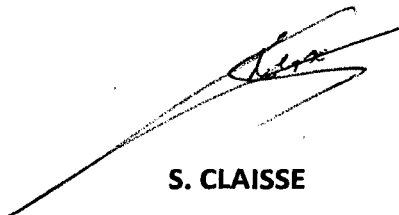
(3) L'article 44 de la directive 2006/112/CE et l'article 11 du règlement d'exécution (UE) n°282/2001 du Conseil du 15 mars 2011 portant mesures d'exécution de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée doivent-ils être interprétés en ce sens qu'un assujéti dispose d'un établissement stable dans l'Etat membre de son prestataire du fait que ce dernier réalise à son profit, en exécution d'un engagement contractuel exclusif, une série de prestations accessoires ou supplémentaires par rapport à un travail à façon au sens strict, concourant ainsi à la réalisation des ventes conclues par cet assujéti à partir de son siège en dehors de l'Union européenne mais donnant lieu à des livraisons de biens taxables localisées en vertu de la législation TVA sur le territoire dudit Etat membre ?

RESERVE à statuer pour le surplus dans l'attente de l'arrêt de la Cour de justice et renvoie la cause au rôle.

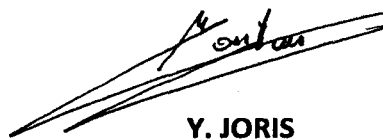
---



Ainsi jugé et délibéré par la NEUVIEME chambre (D) de la cour d'appel de Liège, où siégeait le conseiller f.f. de président Simon CLAISSE comme juge unique et prononcé en audience publique du 18 mars 2022 par le conseiller f.f. de président Simon CLAISSE, avec l'assistance du greffier Yves JORIS.



S. CLAISSE



Y. JORIS





Copie conforme

art. 721,7 C.J.

Exempt du droit de greffe - art. 280,2° C.Enr.

Liège, le 22-03-2022



Le Président

A stylized, handwritten signature in black ink, consisting of several sweeping strokes.

Le Greffier

A handwritten signature in black ink, followed by a long horizontal line.

JORIS  
Greffier