



Associations, fondations et TVA

Christian Amand
IFA branche belge
13 juin 2017

IFA 13 juin 2017

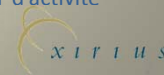


Activité économique ou non ?

- si activité économique : dans le champ d'application de la TVA (art. 2 CTVA) et donc assujetti à la TVA (art. 4 CTVA)
 - échanges réguliers et de manière indépendante de livraisons/services avec des contreparties quelconques + lien direct:
 - p.ex. ASBL qui reçoit des rémunérations pour ses services
 - Système TVA s'applique comme à tous les assujettis

- si pas d'activité économique: hors du champ d'application de la TVA et donc non assujetti à la TVA
 - libéralités:
 - p.ex. fondation
 - Pas d'opérations à la sortie (donc non taxation)
 - les règles de localisation des services acquis à l'étranger sont celles applicables à des personnes physiques non assujetties
 - non déduction de la TVA sur charges + absence de révision de droit à déduction en cas de changement ultérieur d'activité

IFA 13 juin 2017



Activité économique et assujetti

- Art. 4 CTVA: Est un assujetti quiconque effectue (...) avec ou sans esprit de lucre des livraisons de biens ou des prestations de services [*à titre onéreux*]
 - Activité économique (p.ex. ASBL, etc)
 - Activités taxées, sauf si expressément exemptées par l'article 44 du Code TVA
 - TVA due sur services acquis à l'étranger (éventuellement pas de déduction)
 - Droit à déduction de la TVA sur les frais (sauf si exemption de TVA sur les services) + droit à révision de la TVA déduite ou non déduite si changement ultérieur d'activité
- En règle générale, sont sans importance:
- La forme juridique
 - Le but de lucre
 - Sauf pour certaines activités visées à l'article 44 du Code TVA

IFA 13 juin 2017



Art. 44 §2 Code TVA: Exemptions de TVA conditions « d'absence de but de lucre »

- Exploitants d'établissements d'éducation physique
- Location de livres, de partitions musicale
- Musées, monuments
 - « *Organismes qui ne poursuivent pas de but lucratif et que les recettes qu'ils retirent de ces activités exemptées servent exclusivement à en couvrir les frais* »
- Enseignement scolaire ou universitaire, formation professionnelle
 - « *Organismes n'ont pas pour but la recherche systématique du profit, les bénéfices éventuels ne devant jamais être distribués, mais devant être affectés au maintien ou à l'amélioration des prestations précitée* »

IFA 13 juin 2017



Exemptions visées à l'article 44 §2 du Code TVA (suite)

- Représentations théâtrales, expositions concerts
 - « Reconnus par l'autorité compétente et pour autant que les recettes tirées de leur activités servent uniquement à en couvrir les frais »
- Associations politiques, syndicales, religieuses, humanitaires, patriotiques, philanthropiques, civiques
 - « Par des *organismes n'ayant aucun but lucratif* » et rémunéré par des cotisations

IFA 13 juin 2017



« Sans but lucratif »

CJUE, 21 mars 2002, aff. C-174/00, *Kennemer Golf & Country Club*

- chercher systématiquement à générer des excédents qu'il affecte par la suite à l'exécution de ses prestations
 - compatible avec la notion d'organisme sans but lucratif
- «sans but lucratif» = absence de distribution des profits au sens d'avantages pécuniaires pour les membres de l'organisme (para. 33).

IFA 13 juin 2017



« Organisme géré et administré à titre essentiellement bénévole »

CJUE, 21 mars 2002, aff. C- 267/00, *Zoological Society of London*

« Les personnes qui participent à la gestion et à l'administration de tels organismes [sans but de lucre] n'ont pas un intérêt financier propre aux résultats de ceux-ci, au moyen d'une rémunération, d'une distribution de bénéfices ou de tout autre intérêt financier même indirect» **(para. 18)**

- vise la direction au niveau le plus élevé, ainsi que les personnes qui en exercent la direction en ce sens qu'elles prennent les décisions en dernier ressort relatives à la politique dudit organisme notamment dans le domaine financier

IFA 13 juin 2017



Décision E.T.104.780 du 27 novembre 2003

- les organismes qui revêtent la forme *[juridique]* d'une association sans but lucratif, d'une association internationale sans but lucratif, d'une fondation d'utilité publique et d'une fondation privée peuvent, a priori, bénéficier des exemptions *[de TVA spécifiquement visées par le Code]*.
- Il est toutefois évident que, s'il devait apparaître qu'il y a malgré tout gain matériel au profit des membres ou fondateurs, l'application de l'exemption devrait être exclue.

IFA 13 juin 2017



Evolution de la position administrative

(But de lucre = rejet de l'exemption = déduction de la TVA sur les frais....)

- Il y a but de lucre dès qu'il ressort des statuts que ces organismes poursuivent un but lucratif et qu'ils ont pour objectif de distribuer des bénéfices (Question n° 519 du 11 décembre 2007 du député Peeters+ Décisions du SDA)
- Que la distribution des bénéfices s'est effectivement produite (Question n° 842 du 2 avril 2014 du député Warzee Caverenne + Décisions du SDA)
- C'est le *résultat opérationnel de l'activité globale* qui doit être pris en compte (Question n°481 du 16 juillet 2015 du député Dispa)
 - Y compris subventions liées au prix (compris dans le chiffre d'affaires TVA)
 - Mais sans les subsides de fonctionnement qui ne peuvent pas être considérées comme **recettes** supplémentaires (!)
 - Résultat comptable
 - Résultat global des activités de l'organisme
- Décision administrative du 19 janvier 2016

IFA 13 juin 2017



Circulaire Région Wallonne du 28 juillet 2016

« But de lucre » et régies autonomes

- Prévoir dans statuts que les bénéfices éventuels seront distribués aux membres
- La distribution des bénéfices doit effectivement se produire
- Le but de lucre est déterminé pour l'ensemble de la régie et non par activité
- Subsides de fonctionnement distribués par les communes dont dépendent les régies sont « **exclus des recettes pour déterminer le but de lucre** » (*sic!*)
 - Selon la circulaire, les subsides de fonctionnement non communaux (régionaux, fédéraux, européens) font partie des **recettes** pour déterminer le but de lucre !
- Les subsides liés au prix **sont inclus dans les recettes** pour déterminer le but de lucre

IFA 13 juin 2017



Dangers de la pratique administrative belge actuelle !

- La pratique administrative ne se fonde pas sur la loi ou sur des arrêtés royaux
 - Or, selon la Cour de cassation, le principe de sécurité juridique ne s'applique qu'à l'égard d'une loi ou d'un arrêté royal!
 - voir p.ex. Cour de cassation, 26 octobre 2001 (jurisprudence constante)
« Attendu que le droit à la sécurité juridique n'implique pas que le contribuable qui a conclu avec l'administration un accord faisant naître un régime contraire à des dispositions légales puisse exiger de l'administration l'application d'un tel accord, dès lors que celui-ci n'a pu faire naître dans son chef des prévisions justifiées »
 - Article 172 de la Constitution « Nulle exemption ou modération d'impôt ne peut être établie que par la loi »
- Quelle sécurité juridique offrent réellement les décisions du SDA ou des décisions administratives si celles-ci devaient être contraires à la loi ou aux arrêtés royaux ?

IFA 13 juin 2017



Critère d'activité lucrative

dans l'avant-projet de réforme du
droit des sociétés et des associations

Tant la société que l'association sont autorisées à exercer des activités d'entreprise (lucratives) :

- la distinction entre l'une et l'autre s'effectue désormais exclusivement sur la base du critère de la distribution directe ou indirecte de bénéfices parmi les membres ou dirigeants de ces structures (*avantage économique pour les associés v. un but désintéressé pour l'association et donc une interdiction formelle de distribution d'éventuels excédents*).

IFA 13 juin 2017



But de lucre en France

(art. 261, 7, 1° CGI)

- Absence de but de lucre
 - Bénéfices affectés à l'exécution des prestations de de l'association
- But de lucre
 - Bénéfices distribués, avantages pécuniaires pour les membres de l'organisme
 - = tous les prélèvements sur les ressources qui ne s'inscrivent pas dans la logique de l'objet statutaire de l'association. La qualité du bénéficiaire est indifférente

IFA 13 juin 2017




But de lucre dans la jurisprudence française

- Prise en charge des dépenses personnelles d'un dirigeant
- Rémunération importante des dirigeants
- Avantages indirects consentis par des tierces personnes
- Avantages consentis aux personnes liées aux dirigeants

IFA 13 juin 2017





Merci!

Christian Amand
Avocat
Avenue Tedesco 7
1160 Bruxelles - Brussel

Tél. : + 32 2 663 14 55
E-mail: ca@xirius.be
Website:
<http://www.xirius.be>

IFA 13 juin 2017

