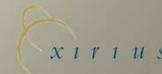




## Associations, fondations et TVA

Christian Amand  
IFA branche belge  
13 juin 2017

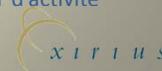
IFA 13 juin 2017



### 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

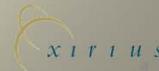
IFA 13 juin 2017



## 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* »

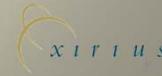
IFA 13 juin 2017



## 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

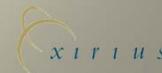


## « Sans but lucratif »

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



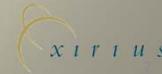
## « Organisme géré et administré à titre essentiellement bénévole »

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

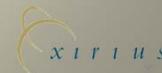
IFA 13 juin 2017



## 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

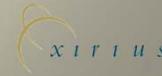


## Evolution de la position administrative

(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

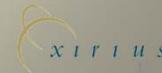


## Circulaire Région Wallonne du 28 juillet 2016

« 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

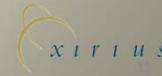
IFA 13 juin 2017



## 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



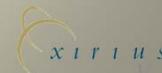
## Critère d'activité lucrative

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

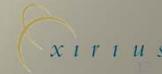


## But de lucre en France

(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

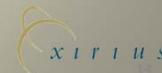
IFA 13 juin 2017



## 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](mailto:ca@xirius.be)  
Website:  
<http://www.xirius.be>

IFA 13 juin 2017

