

Colloque d'Automne 2018

**L'optimisation fiscale (régies autonomes, assujettissement partiel
à la TVA,...)**

- Laurent BAUDINET
- Camille DE NEYER
- Michaël ANNAERT

TVA VAT
Alternative

T & B

Colloque d'automne du 17 octobre 2018

Optimisations TVA dans le secteur des attractions touristiques

T & B

TVA - VAT
Alternative
Conseil fiscal - Expert en TVA

A SOLDAI

Sommaire

1. Les différents assujettis
2. Les exemptions prévues à l'article 44 du Code de la TVA pour les attractions touristiques
3. Opportunité de mettre en place une régie communale autonome
4. Illustrations et optimisations
5. Risque TVA et sécurité juridique
6. Questions

Les différents assujettis

T & B

^{TVA VAT}
Alternative
Conseil fiscal - Expert en TVA

A SOLDAI

Définition

- Article 4 du Code de la TVA

« Est un assujetti quiconque effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le présent Code, quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique ».

Définition

- Article 6 du Code de la TVA
- *« L'Etat, les Communautés et les Régions de l'Etat belge, les provinces, les agglomérations, les communes et les établissements publics, ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsqu'à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions.*
- *Toutefois, la qualité d'assujetti leur est reconnue pour ces activités ou opérations, dans la mesure où leur*
- *non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance.*
- *Ils ont, en tout état de cause, la qualité d'assujetti à la taxe sur la valeur ajoutée pour les activités ou les opérations suivantes, dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables :*
 - *1° les services de télécommunications ;*
 - *2° la fourniture et la distribution d'eau, de gaz, d'électricité et d'énergie thermique ;*
- *- etc (...) »*

Statut TVA

- Sociétés privées à but lucratif
 - Assujetties à la TVA sur base de l'article 4 du CTVA
- ASBL
 - Assujetties à la TVA sur base de l'article 4 du CTVA
- RCA
 - Assujetties à la TVA sur base de l'article 4 du CTVA
 - À faire valider par le Service des Décisions Anticipées (obtention d'une décision anticipée en matière fiscale)
- Autorités publiques
 - En principe, non-assujetties à la TVA sur base de l'article 6 du CTVA
 - Mais assujetties pour les activités
 - Expressément visée à l'art. 6, al. 3 du CTVA qui ont un chiffre d'affaires > à 25.000€ HTVA par an
 - Non visées à l'art. 6, al. 3 du CTVA mais qui créent potentiellement une distorsion de concurrence (chiffre d'affaires > à 25.000€ HTVA par an) et que l'administration reconnaît l'existence d'une distorsion de concurrence

Les différents assujettissements

- Assujetti ordinaire : celui qui n'effectue que des activités qui lui ouvrent un droit à déduction
- Assujetti exempté : celui qui exerce des activités visées par les exemptions prévues à l'article 44 du CTVA. Ces exemptions sont obligatoires et de stricte interprétation.
 - Pas de TVA sur les opérations à la sortie
- Assujetti mixte : celui qui effectue des opérations visées par la Code de la TVA qui ouvrent droit à déduction et des opérations visées par la Code de la TVA qui n'ouvrent pas droit à déduction (opérations exemptées – art. 44 CTVA)
 - Son droit à déduction est limité : prorata général ou affectation réelle
- Assujetti partiel : celui qui effectue, dans l'exercice de son activité économique, des opérations visées par le Code de la TVA (exemptées ou non) et des opérations dites « hors champ »
 - Son droit à déduction est limité : affectation réelle préalable et le cas échéant prorata spécial
- Assujetti franchisé : celui dont le chiffre d'affaires annuel < 25.000 €
 - Il n'a pas droit à déduction

- Les exemptions prévues à l'article 44 du Code de la TVA pour les attractions touristiques



Exemptions conditionnées par l'absence de but lucratif

- Les exemptions conditionnée par l'**absence de but lucratif**
 - L'article 44, §2 du [CTVA](#) prévoit toute une série d'exemptions dont
 - Art 44, §2, 7°: sont exemptées de TVA « *les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, fournies par l'exploitant aux visiteurs et relatives à la visite, guidée ou non, de musées, monuments, sites, parcs aménagés, jardins botaniques et zoologique, lorsque cet exploitant est un organisme qui ne poursuit pas de but lucratif et que les recettes qu'il retire de cette activité exemptée servent exclusivement à en couvrir les frais* »
 - L'exemption est soumise à deux conditions cumulatives
 - > L'organisme ne dispose pas de but lucratif (une ASBL est donc automatiquement exemptée)
 - > Les recettes de l'activité exemptée servent exclusivement à en couvrir les frais
 - L'exemption est d'application obligatoire dès que les conditions sont rencontrées

Horeca : exploitation d'une cafétéria ou d'un restaurant dans un musée

- Exploitation par l'exploitant du musée
 - Fourniture de nourriture et de boissons à consommer sur place : prestation de services
(art 18, §1^{er}, al. 2, 11°)
 - Peu importe que l'exploitant de ce restaurant agisse ou non avec esprit de lucre
 - Fourniture de plats préparés et service à table (restaurant traditionnel) et Fourniture de plats préparés avec mise à disposition d'une infrastructure (table, chaises, assiettes, etc.) pour permettre la consommation sur place (restauration rapide ou libre-service)
 - Taux TVA de 12%, à l'exclusion des boissons (21%)

Horeca : exploitation d'une cafétéria ou d'un restaurant dans un musée

- Exploitation par l'exploitant du musée
 - Tolérance : exemption possible si cette exploitation est l'accessoire d'autres opérations exemptées
 - Être exploitant d'un musée ou organisateur de spectacle dont les activités sont exemptées (art. 44, §2, 7° et 9°)
 - Le restaurant se situe sur le site de l'établissement où sont effectuées les opérations exemptées
 - Les opérations exemptées constituent une part prépondérante des activités exercées par l'établissement concerné
 - Accès au restaurant uniquement aux détenteurs d'un droit d'accès au musée (pas accessible en dehors des heures d'ouverture et pas directement accessible depuis l'extérieur)
 - Recettes du restaurant n'atteignent pas plus de 10% du chiffre d'affaires des opérations exemptées

Horeca : exploitation d'une cafétéria ou d'un restaurant dans un musée

- Exploitation par un tiers
 - Concession du droit d'exercer une activité économique
 - Article 18, §1^{er}, al. 2, 6^o : prestation de service soumise à la TVA au taux de 21%
 - Objet de la convention : l'exercice d'une profession et non la jouissance d'un immeuble
 - Permet d'ouvrir un droit à déduction à la TVA
 - Location immobilière
 - Exemption de l'article 44, §3, 2^o
 - Objet de la convention occupation d'un bien immeuble à titre exclusif
 - La partie du prix relative à la mise à disposition immobilière est exemptée de TVA et n'ouvre pas droit à déduction à la TVA
 - La partie du prix relative aux biens meubles corporels est soumise à la TVA au taux de 21% (nécessité de ventiler le prix)
 - Choix potentiel quant à la soumission à la TVA des frais accessoires

Opportunité de mettre en place une régie communale autonome

T & B

Alternative
TVA VAT
Conseil fiscal - Expert en TVA

A SOLDAI

RCA et TVA

- Les RCA ne relèvent pas de l'article 6 CTVA mais de l'article 4 relatif aux organismes privés. La RCA est donc, par principe, assujettie à la TVA
- Afin d'éviter la limitation de leur droit à déduction (assujetti mixte ou partiel), la RCA évitera les activités exemptées et les activités gratuites

- Enfin, pour maximiser son droit à déduction il est nécessaire que la RCA ait un but lucratif :
 - Afin de juger si un organisme peut être qualifié d'organisme avec but lucratif, l'Administration a publié la décision [E.T.129.288](#) du 19/01/2016 (entrée en vigueur le 01/01/2016) qui établit qu'il convient
 - De tenir compte des activités dans leur ensemble et non individuellement
 - Que l'organisme organise son activité économique de manière à chercher systématiquement le dégagement de bénéfices
 - Qu'il soit prévu statutairement que les bénéfices éventuels soient distribués :
 - > Pas de disposition purement théorique : Si les statuts prévoient la distribution de bénéfices éventuels, mais qu'il apparaît que la réalisation d'opérations à titre gratuit ou à des prix dérisoires ne permettent pas, dans les faits, d'établir la volonté de dégager des bénéfices => pas de but lucratif
 - De tenir compte du résultat opérationnel (résultat comptable) de l'activité globale et pas uniquement la différence entre recettes et dépenses
 - Concernant les [subsides communaux](#)
 - > Les subsides de fonctionnement ne doivent pas être pris en considération dans les recettes
 - > Les subsides directement lié au prix doivent être pris en considération dans les recettes

Contexte légal et objet social

- Les régies communales autonomes sont dotées de la personnalité juridique distincte de celle de la Commune
- Elles sont visées par les articles L1231-4 et L1231-11 du Code de la Démocratie Locale et de la Décentralisation
- L'arrêté royal du 10/04/1995 modifié par l'arrêté royal du 09/03/1999 détermine les 16 activités autorisées (limitatif) pour l'objet social de la RCA dont :
 - L'exploitation d'infrastructures affectées à des activités culturelles, sportives, touristique ou de divertissement
 - L'organisation d'événements à caractère public
 - L'acquisition d'immeubles, la constitution de droits réels immobiliers, la construction, la rénovation, la transformation, la location ou location-financement de biens immobiliers en vue de la vente, de la location, ou d'autres actes juridiques relatifs à ces immeubles

Contexte légal et objet social

- La RCA est créée par le Conseil Communal
- Ses organes sont les suivants :
 - Conseil communal = « Assemblée générale »
 - Conseil d'administration composé de la moitié au plus du nombre de conseillers communaux
 - Bureau exécutif affecté à la gestion journalière de la RCA
 - Collège des commissaires dont la mission est le contrôle de la situation financière et les comptes annuels
- La RCA est soumise à la tutelle de la Région wallonne

Illustrations et optimisations



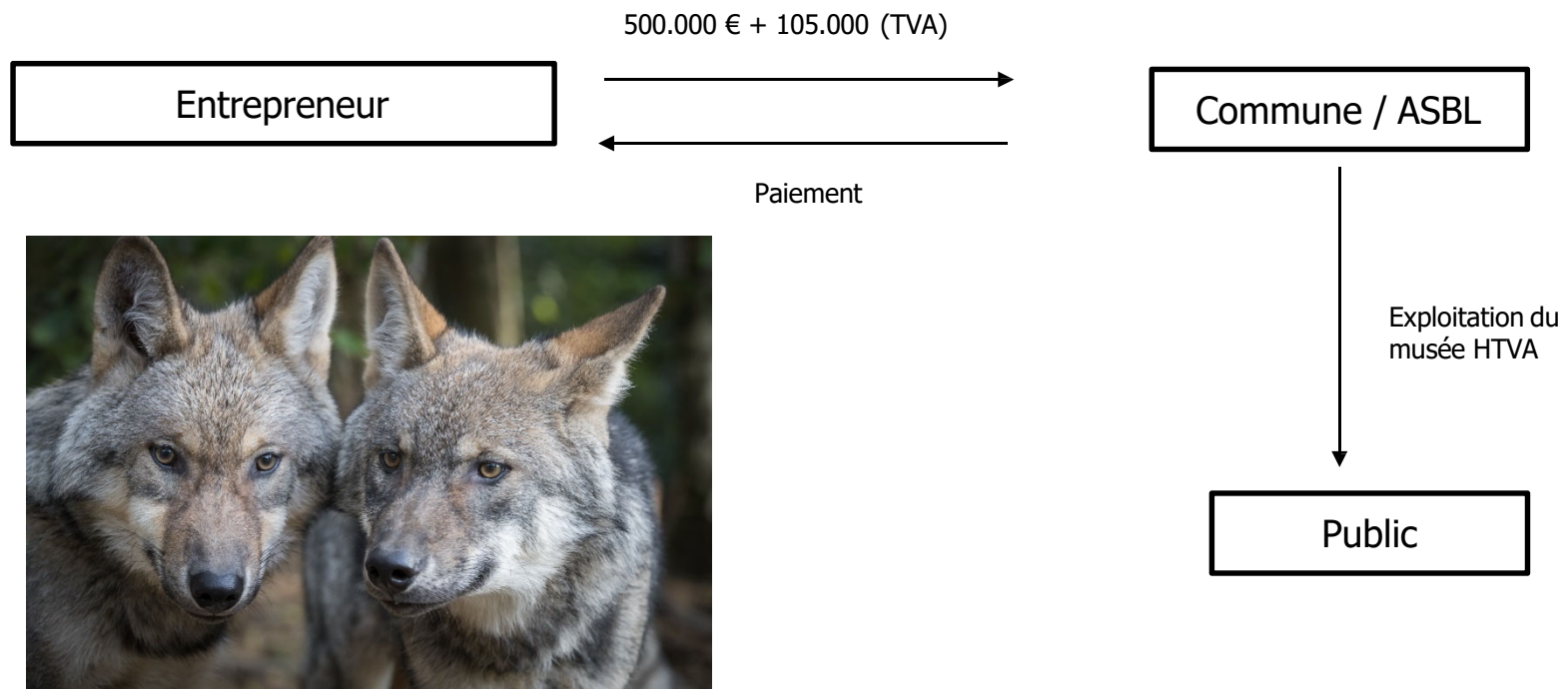
Exemple : Exploitation d'une attraction touristique

- Art 18, §1^{er}, al. 2, 12° CTVA : constitue une prestation de services l'exécution de toute opération ayant pour objet l'octroi du droit d'accéder à des installations culturelles ou de divertissement et l'octroi du droit de les utiliser (salles de théâtre, de cinéma, de spectacle, d'exposition, musées, grottes, parcs d'attraction) .
 - Droit d'entrée et vente de brochures du musée ou de l'exposition : Taux de TVA 6% (AR n°20, XXVIII)
 - ! Pas d'exclusivité – si droit exclusif de jouissance sur l'installation culturelle : taux de TVA 21%
 - Exception : exemptions conditionnées par l'absence de but lucratif prévues à l'article 44 §2, 7° CTVA
 - Ventes de souvenirs : exemption ou soumission à la TVA selon que le magasin soit ou non accessible par des personnes autre que les utilisateurs

Exemple : Exploitation d'une attraction touristique

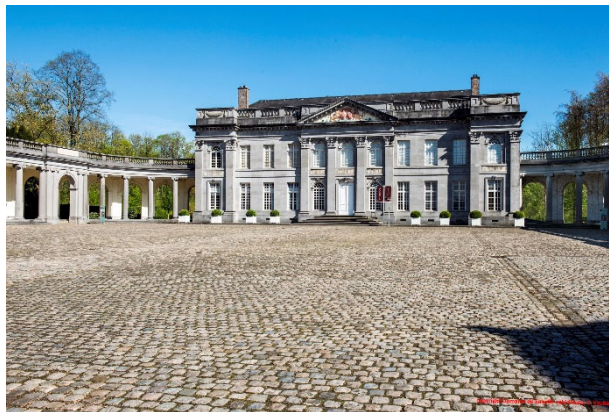
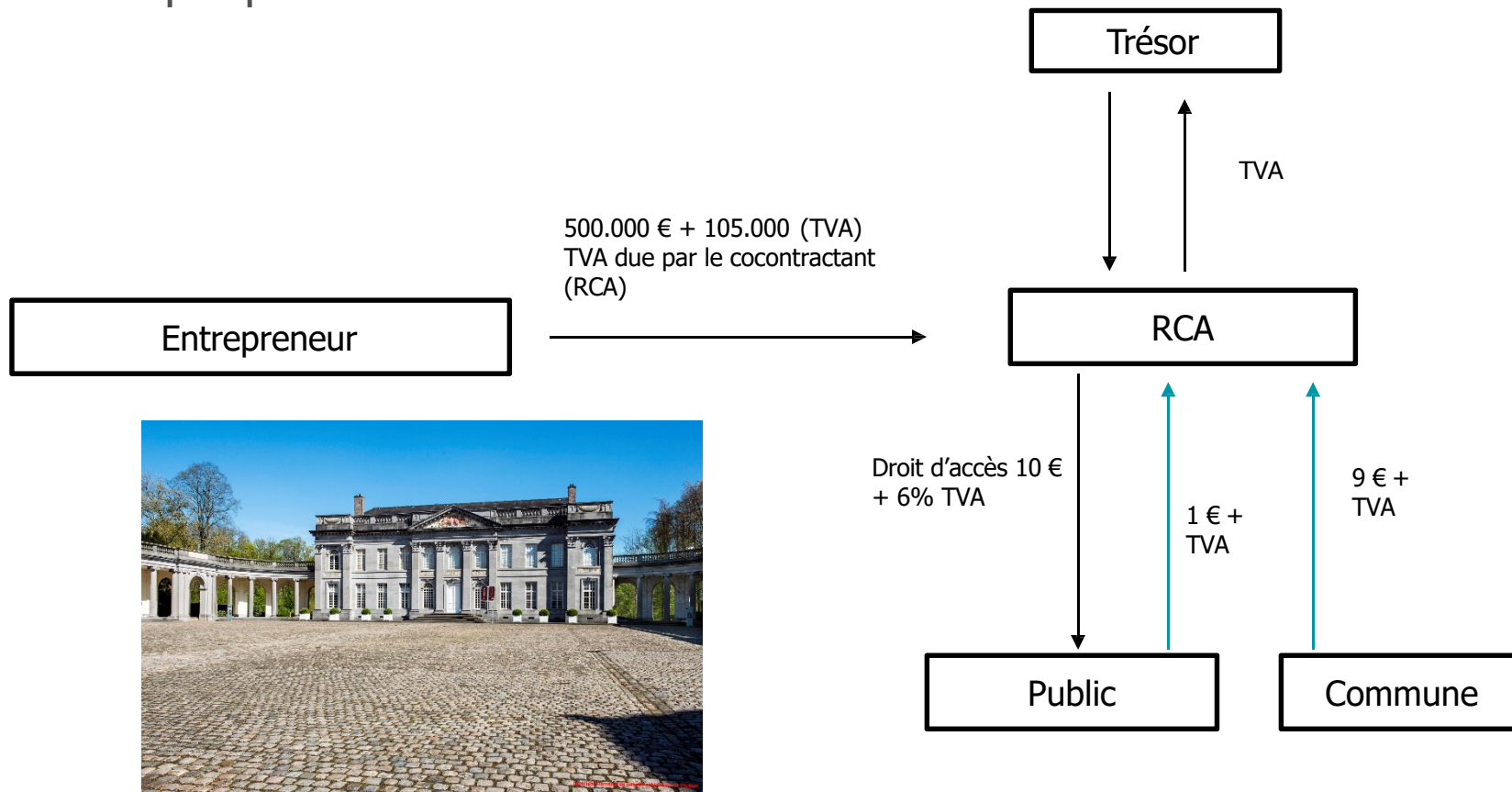
- Exploitation d'une attraction touristique :
 - Par une Commune : assujettie exemptée si CA > 25.000 € HTVA par an
 - Ne peut déduire la TVA supportée en amont
 - Ne peut exploiter le musée avec TVA (prix du billet d'entrée est hors TVA)
 - Par une ASBL : est assujettie à la TVA (art 4 CTVA)
 - Ne peut déduire la TVA supportée en amont car effectue des opérations exemptées art. 44, §2, 7°
 - Ne peut exploiter le musée avec TVA car exemption
 - Par une RCA dotée d'un but lucratif assujettie à la TVA (art 4 CTVA) ou par une Société privée à but lucratif :
 - Peut déduire la TVA supportée en amont
 - Peut exploiter le musée avec application de la TVA (pas d'exemption)

Application – Travaux effectués dans une attraction touristique par la Commune/ASBL



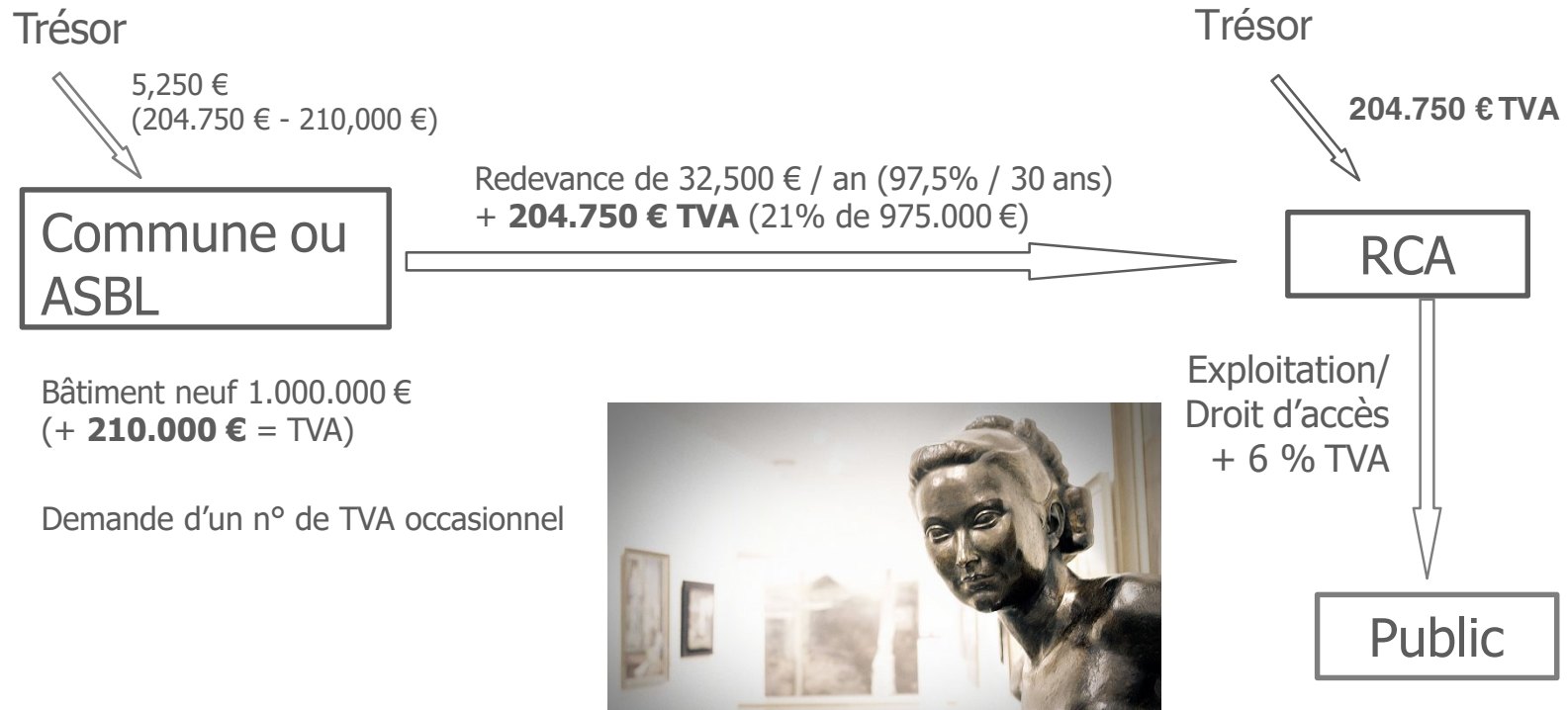
→ La TVA de 21% est un coût pour la Commune / ASBL : 105.000 € à payer

Application – Travaux effectués dans l'attraction touristique par la RCA



- La TVA n'est pas un coût : déduction de 100 % si la RCA a un but lucratif
- Pas de préfinancement de la TVA due

Cession d'un droit réel sur un musée nouvellement construit par l'ASBL / Commune à la RCA



Risques TVA et sécurité juridique



Risques TVA

- TVA non appliquée ou déduction TVA erronée
 - Amendes 200% de la TVA (réductibles à 10 ou 20%)
 - Intérêts de retard 9,6%/an
- Erreurs « matérielles » déclaration TVA, mention sur factures, etc.
 - Amendes forfaitaires
- Possibilité de régulariser spontanément sa situation TVA
 - Prescription 3 ans
 - Pas amende
 - Intérêts de retard subsistent

Sécurité juridique

- Le ruling est l'acte juridique par lequel le SPF Finances détermine, conformément aux dispositions en vigueur, comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière qui n'a pas encore produit d'effets sur le plan fiscal
- Il vise donc à conférer au demandeur d'une décision au SDA une sécurité juridique et fiscale quant à un projet
- Nous sommes à votre service afin de demander un ruling

Questions

T & B

Alternative
TVA - VAT
Conseil fiscal - Expert en TVA

A SOLDAI



T&B

Rue de France 34
4800 Verviers

+32 87 23 00 57

www.tandb.be
info@tandb.be

facebook.com/trinonbaudinet
@trinonbaudinet

Alternative TVA

Chaussée de Louvain 433
1380 Lasne

+32 2 352 05 55

www.alternative.be
info@alternative.be

Aurélie Soldai
Camille De Neyer

Avocats au Barreau du
Brabant Wallon

Rue Ernest Laurent 268
1420 Braine-l'Alleud

+32 352 05 54

www.aureliesoldai.be
info@aureliesoldai.be