

## **Circulaire 2021/C/57 concernant l'évaluation de la présence, ou non, de but lucratif dans le chef d'une régie communale autonome**

***Cette circulaire traite de l'évaluation de la présence, ou non, de but lucratif dans le chef d'une régie communale autonome et remplace intégralement la circulaire 2021/C/8 du 05.02.2021. La décision publiée n° E.T.129.288 du 19.01.2016 prévoit déjà que le bénéfice/la perte résultant de l'activité globale de la régie communale autonome doit être structurel(le) et indépendant(e) des événements aléatoires affectant les revenus et les dépenses. Les circonstances économiques exceptionnelles résultant de la récente épidémie du COVID-19 (Coronavirus) sont considérés comme un tel événement aléatoire.***

*régie communale autonome ; assujettissement ; organisme sans but lucratif ; but de lucre ; subsides ; COVID-19 ; Coronavirus*

**SPF Finances, le 11.06.2021**

**Administration générale de la Fiscalité – Taxe sur la valeur ajoutée**

### **I. Introduction**

Les régies communales et provinciales autonomes, dotées de la personnalité juridique ne sont pas visées par les dispositions de l'article 6 du Code de la TVA mais sont qualifiées d'assujettis au sens de l'article 4, § 1<sup>er</sup> de ce Code, si elles effectuent des opérations visées par ce Code (voir aussi la décision n° E.T.101.890 du 27.03.2002).

L'application de certaines exemptions reprises dans les dispositions de l'article 44 du Code de la TVA, conditionnées par l'absence de recherche systématique du profit par l'organisme concerné, mène, en pratique, à difficultés dans son application à l'égard des régies communales autonomes qui n'ont pas pris la forme d'une société.

En ce qui concerne leur nature, il y a peu de doute que les opérations effectuées par une régie communale autonome en tant qu'exploitant d'une installation sportive, culturelle ou de divertissement soient visées par une des exemptions de l'article 44, § 2, 3<sup>o</sup>, 4<sup>o</sup>, a), 6<sup>o</sup>, 7<sup>o</sup> et 9<sup>o</sup>, du Code de la TVA.

Cependant, le champ d'application de ces exemptions est limité aux opérations effectuées par des organismes qui ne poursuivent pas de but lucratif et dont les recettes retirées de ces activités exemptées servent exclusivement à en couvrir les frais.

### **II. Notion d' « organisme sans but lucratif »**

La notion d'« organisme sans but lucratif » a été précisée par la Cour de justice de l'Union européenne dans son arrêt *Kennemer Golf & Country Club* (CJUE 21.03.2002, C-174/00, *Kennemer Golf & Country Club*) et est expliquée en détails au titre 3 de la décision publiée n° E.T.129.288 du 19.01.2016 précitée.

Pour mémoire :

- afin de juger si un organisme peut être qualifié de sans but lucratif, **l'ensemble des activités** de cet organisme doit être pris en considération ;

- l'organisme, considéré dans son ensemble, n'a aucun but lucratif s'il **n'a pas comme objectif de faire du profit en vue de le distribuer à ses membres**. L'existence d'un tel objectif doit être déterminée en fonction de **l'objet statutaire** de l'organisme et des **circonstances** concrètes et **effectives** de son activité.

Une régie communale autonome, qui n'a pas adopté la forme d'une société, dont les statuts prévoient que les bénéfices éventuels seront distribués à ses membres et lorsqu'il ressort des circonstances de fait que cela se produit effectivement, tombe hors du champ d'application des exemptions susmentionnées.

La qualification d'une régie communale autonome en tant qu'assujetti avec droit à déduction, au sens de l'article 4, § 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA, n'empêche pas que l'administration puisse ultérieurement **vérifier si les dispositions statutaires ne sont pas purement théoriques** et dès lors puisse décider que l'exemption précitée est quand même applicable.

Ce sera le cas lorsque des déficits se produisent systématiquement dans le chef de la régie communale autonome parce que les prix portés en compte aux visiteurs de l'établissement ne suffisent pas pour couvrir les frais d'exploitation de la régie communale autonome et qu'il est donc impossible de distribuer des bénéfices. Pour ce faire, c'est **le résultat opérationnel** de l'activité globale de la régie communale autonome qui doit être pris en compte.

La décision publiée n° E.T.129.288 du 19.01.2016 indique déjà explicitement que le résultat global des activités de l'organisme (donc pas activité par activité) doit être pris en considération et que **le bénéfice/la perte** qui en découle doit être structurel(le) et **indépendant(e) des évènements aléatoires affectant les revenus et les dépenses**.

Les circonstances économiques exceptionnelles résultant des mesures prises pour lutter contre le COVID-19 (Coronavirus) doivent être considérées comme un tel évènement aléatoire.

En conséquence, le ministre a décidé que l'administration, lors de son examen des dispositions statutaires concernées, qui ne sont pas purement théoriques au sens de ce qui précède, **ne tiendra pas compte du résultat d'exploitation relatif à l'exercice qui couvre la période du 01.03.2020 au 31.12.2020 inclus**. Ce qui précède vaut *mutatis mutandis* lorsque la période concernée du 01.03.2020 au 31.12.2020 concerne deux exercices comptables différents. Par conséquent, lorsqu'un exercice comptable couvre cette période, en tout ou en partie, l'administration ne tiendra pas compte de la totalité de cet exercice.

**Par ailleurs, en ce qui concerne l'année civile 2021, le ministre a décidé que les opérations réalisées jusqu'au 30.09.2021 ne seront pas non plus prises en compte par l'administration. En revanche, les opérations réalisées à partir du 01.10.2021 seront, quant à elles, bien prises en compte par l'administration. Par conséquent, dans la mesure où un exercice comptable couvre une période allant au-delà du 30.09.2021, seul le résultat d'exploitation relatif à la période courant jusqu'au 30.09.2021 ne sera donc pas pris en compte par l'administration.**

Ainsi, si l'exercice comptable se tient du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre, il ne sera pas tenu compte de l'exercice 2020 (01.01.2020 - 31.12.2020), et de la période courant jusqu'au 30.09.2021 (01.01.2021 - 30.09.2021) dans l'évaluation de la présence, ou non, d'un but lucratif dans le chef de la régie communale autonome concernée.

De même, si l'exercice comptable se tient, par exemple, du 1<sup>er</sup> juin au 31 mai, il ne sera pas tenu compte des exercices comptables 2019-2020 (01.06.2019 - 31.05.2020) et 2020-2021 (01.06.2020 - 31.05.2021), ainsi que de la période courant jusqu'au 30.09.2021 (01.06.2021-30.09.2021).

### **III. Abrogation**

La présente circulaire remplace intégralement la circulaire 2021/C/8 du 05.02.2021.

*Réf. interne : E.T.137.859/5*