

JUSTEL - Législation consolidée

http://www.ejustice.just.fgov.be/cgi_loi/change_lg_2.pl?language=fr&la=F&nm=2016027248

Dossier numéro : 2016-07-28/01

Titre

28 JUILLET 2016. - Circulaire AGFisc n° 42/2015 (E.T. 125.567) d.d. 10.12.2015 Implication pour les Pouvoirs locaux

Source : SERVICE PUBLIC DE WALLONIE

Publication : Moniteur belge du 10-08-2016 page : 48627

Entrée en vigueur : 10-08-2016

Table des matières

Art. M

[ANNEXE.](#)

Art. N

Texte

Article [M](#). Au travers de la circulaire mentionnée en objet, le SPF Finances a modifié les règles d'assujettissement à la T.V.A. applicables aux Pouvoirs locaux et organismes de droit public.

I. Assujettissement à la T.V.A. des Pouvoirs locaux

A) Opérations visées

Un organisme de droit public ne doit pas s'assujettir à la T.V.A. s'il exerce ses activités en tant qu'autorité publique. Dans le cas contraire, l'assujettissement à la T.V.A. est obligatoire.

L'administration fédérale part du postulat que les organismes de droit public agissent, en principe, toujours en tant qu'autorité publique. Selon la circulaire fédérale circulaire, le seul critère applicable à l'obligation d'assujettissement relève des 'conditions juridiques' dans lesquelles sont exercées les activités.

Sur base de ce critère, l'assujettissement est obligatoire dans deux hypothèses :

- Risque de distorsion de concurrence d'une certaine importance, OU
- Activités spécifiques et non négligeables.

Ces deux hypothèses ne sont pas cumulatives. Les conditions d'application sont analysées ci-dessous.

* Distorsion de concurrence d'une certaine importance

Pour qu'il y ait un risque de distorsion de concurrence, il faut considérer non seulement la concurrence actuelle mais également la concurrence potentielle. La possibilité pour un acteur privé d'entrer sur le marché en question doit toutefois être réelle et non purement hypothétique.

Par distorsion de concurrence, il faut entendre une distorsion en faveur de l'organisme public, mais également en défaveur de ce dernier.

Exemple de distorsion de concurrence en défaveur de l'organisme public :

Une commune (ou province) effectue des prestations pour des sociétés privées (assujetties avec droit à déduction). La facturation avec T.V.A. par la concurrence privée n'engendre pas de coût pour les sociétés clientes (1), tandis que le non-assujettissement de l'organisme public entraîne un coût dans son chef étant donné qu'il n'a aucun droit à déduction de la T.V.A. payée en amont.

Exemples de distorsion de concurrence en faveur de l'organisme :

- Une commune (ou province) facture sans T.V.A. à des particuliers qui n'ont pas de droit à déduction.
- Dans le cas d'opérations exemptées, une commune (ou province) non assujettie qui ne paie pas de T.V.A. sur

les travaux immobiliers qu'elle effectue avec ses propres ressources.

En ce qui concerne la notion de 'certaine importance', le critère retenu est 25.000 €.

Pour résumer, dans cette première hypothèse, l'assujettissement à la T.V.A. est obligatoire s'il est satisfait à ces trois conditions cumulatives :

- L'activité en question engendre un chiffre d'affaires annuel d'au moins 25.000 €, ET
- Il existe une possibilité que cette activité soit accomplie par des acteurs privés, ET
- La réalisation de ces opérations sans assujettissement conduit à des distorsions de concurrence, soit en faveur de l'organisme de droit public, soit en sa défaveur.

* Activités spécifiques non négligeables

Les activités reprises à l'annexe II de la circulaire fédérale (2) sont considérées comme présentant un risque de distorsion de concurrence. Ce faisant, les deuxième et troisième conditions visées dans la première hypothèse (3) sont considérées comme étant systématiquement remplies lors de la réalisation de telles activités.

Par conséquent, le seul critère déterminant l'obligation de l'assujettissement à la T.V.A. est le suivant :

- L'activité en question engendre un chiffre d'affaires annuel d'au moins 25.000 €.

Exemples d'opérations considérées comme emportant distorsion :

- Services de télécommunications;
- Fourniture et la distribution d'eau, de gaz, d'électricité et d'énergie thermique;
- Transport de biens et de personnes;
- Livraisons de biens et les prestations de services effectuées dans le cadre de l'exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports;
- Livraisons de biens neufs fabriqués en vue de la vente;
- Opérations des organismes d'intervention agricoles portant sur les produits agricoles et effectuées en application des règlements portant organisation commune du marché de ces produits;
- Exploitation des foires et des expositions à caractère commercial;
- Vente de produits agricoles et horticoles
- Ventes d'arbres et de bois provenant d'une exploitation forestière
- Ventes de bâtiments neufs
- Leasing immobilier

* Opérations effectuées à titre gratuit

Pour ces opérations, le chiffre d'affaires de 25.000 € n'étant jamais atteint, elles sont automatiquement considérées comme hors champ d'application de la T.V.A.

B) Impact financier

L'impact financier de l'assujettissement à la T.V.A. dépend de la nature de l'assujettissement de l'organisme.

Pour un organisme de droit public, cinq catégories peuvent se présenter :

- Non assujetti : l'organisme n'effectue pas d'activités selon la définition du CT.V.A.. Il se trouve en dehors du champ d'application de la T.V.A..
- Assujetti exempté : l'organisme effectue des activités, mais ses prestations sont exemptées de T.V.A.. Comme le 'non assujetti', il ne facture pas de T.V.A. sur ses prestations, mais à la différence de ce dernier, le C T.V.A. lui est applicable.
- Assujetti imposable : l'organisme facture la totalité de ses prestations avec de la T.V.A.. Une grande partie des sociétés privées sont des assujettis imposables.
- Assujetti partiel : l'organisme a à la fois la qualité de non assujetti et d'assujetti (imposable et/ou exempté).
- Assujetti mixte : l'organisme est à la fois assujetti exempté et assujetti imposable.

Pour chaque catégorie, je vais définir l'impact financier :

a. Non assujetti (opérations hors champ d'application de la T.V.A.)

Il n'y a aucun impact pour le non assujetti qui se trouve en dehors du champ d'application de la T.V.A..

Attention, sous certaines conditions, certaines redevances doivent se voir appliquer de la T.V.A.. En cas de doute, vous pouvez consulter votre contrôleur local.

b. Assujetti exempté

L'assujetti exempté effectue des opérations qui sont exemptées par le CT.V.A.. Par conséquent, comme le non assujetti, il facture ses prestations sans T.V.A..

Il existe toutefois un impact financier pour les travaux immobiliers effectués avec ses propres ressources.

Par travaux immobiliers, il faut comprendre les travaux d'érection et de rénovation de bâtiments. Les travaux de réparation, d'entretien ou de nettoyage ne sont pas visés.

La T.V.A. est due sur les ressources propres (personnel, matériaux) utilisées par l'organisme pour effectuer les travaux immobiliers. La base imposable est composée du coût réel des ressources utilisées (coûts salariaux, de matériel,...).

Si vous rencontrez des difficultés pour appliquer cette obligation, vous pouvez contacter votre contrôleur local.

c. Assujetti imposable

L'impact financier pour l'assujetti imposable est triple :

- Facturation avec T.V.A.

Les prestations de l'assujetti imposable sont facturées avec application de la T.V.A.. Le taux est de 6 %, 12 % ou 21 % en fonction de la nature des opérations.

- Droit à déduction

L'assujetti imposable a un droit à déduction total de la T.V.A. acquittée sur ses achats.

- Subsidés reçus

La base imposable prise en compte pour calculer la T.V.A. est, en règle générale, le prix de vente. Toutefois, la perception de subsidés peut impacter la base imposable en fonction de la catégorie de subsidés reçus :

o Subsidies directement liés aux opérations à la sortie

Les subsides qui sont perçus directement sur base du nombre d'opérations, doivent faire partie de la base imposable pour calculer la T.V.A. due. De cette manière, la T.V.A. sera calculée sur le prix de vente, majoré du subside perçu.

Illustrons par un exemple : une commune (ou province) vend des repas sociaux à 3 € HT.V.A.. Cette dernière perçoit des subsides de la Région en fonction du nombre de repas vendus, soit 5 € par repas. La base imposable sur laquelle la T.V.A. sera appliquée est de 8€ (3 € + 5 €).

o Autres subsides

Les subsides peuvent également revêtir la forme de subsides de fonctionnement, d'avances ou de subsides spécifiques à une opération particulière qui contribue à la conception du produit ou de service sans en faire partie. A titre d'exemple, il pourrait s'agir d'un subside annuel de 20.000 € pour la cafétéria, ou d'un subside spécifique à l'acquisition d'une nouvelle cuisinière ou à la rénovation de la salle de repas.

De tels subsides ne seront pas inclus dans la base imposable.

Reprenons de l'exemple des repas sociaux : si la commune (ou province) facture ses repas 3 €, et qu'elle perçoit un subside de fonctionnement annuel de 20.000 € ainsi qu'un subside de 10.000 € pour acheter une nouvelle cuisinière, la base imposable sur laquelle la T.V.A. sera appliquée est de 3 € (au lieu de 8 € dans l'hypothèse des subsides liés au nombre de repas servis).

d. Assujetti partiel

Un assujetti partiel effectue à la fois des opérations qui se trouvent en dehors du champ d'application de la T.V.A. et des opérations visées par la CT.V.A. (taxables ou exemptées).

L'impact financier se situe à quatre niveaux :

- Facturation avec T.V.A.

Les opérations pour lesquelles l'organisme revêt la qualité d'assujetti imposable doivent être facturées avec T.V.A..

- Droit à déduction

L'assujetti partiel peut déduire la T.V.A. qu'elle a payée sur les biens et services qu'elle utilise pour les opérations facturées avec T.V.A.. Pour déterminer la T.V.A. déductible, la commune (ou province) doit recourir à la méthode dite de l'affectation réelle.

Pour ce faire, l'organisme doit catégoriser ses ressources en fonction de leur utilisation :

- Biens et services utilisés pour des opérations facturées avec T.V.A. (ex : vente de bois)

T.V.A. 100 % déductible

- Biens et services utilisés pour des opérations hors champ et/ou exemptées (ex : crèche)

T.V.A. 0 % déductible

- Biens et services utilisés de façon mixte, c'est-à-dire à la fois pour des opérations ouvrant droit et n'ouvrant pas droit à déduction (ex : entrepôt de stockage utilisé à la fois pour l'activité de vente de bois et le matériel de puériculture)

Déduction selon un prorata spécial à déterminer

Le prorata spécial doit être déterminé pour chaque organisme (4), sur base d'un critère représentatif de la réalité. L'administration peut rejeter le critère si elle estime qu'il n'est pas pertinent.

Voici quelques exemples de critères de proratas qui pourraient être utilisés :

o Recettes

* Le prorata sera déterminé selon la formule suivante :

Chiffre d'affaires facturé avec T.V.A. Recettes totales (5)
--

o Nombre de membres du personnel

* Le prorata sera déterminé selon une des formules suivantes :

ETP affecté aux opérations taxables (6) ETP Total

Coût salarial des opérations taxables Coût salarial Total

o Surface des bâtiments

* Le prorata sera déterminé selon la formule suivante :

Nombre de m ² affectés aux opérations taxables Nombre de m ² Totaux
