

Table des matières

Titre I

Quelques aspects du régime juridique des entités du secteur non marchand 7

*Sabine GARROY, Xavier GÉRARD et Aurélie SOLDAT,
avec la collaboration de Camille DE NEYER*

Chapitre préliminaire. Le Code des sociétés et des associations en bref 7

- Section 1. Rétrospective 7
 - § 1. Une illustration du *professorenrecht* ou « droit des professeurs » 7
 - § 2. Les étapes clés du processus législatif 9
- Section 2. Lignes directrices de la réforme 9
- Section 3. Structure du Code des sociétés et des associations 10

Chapitre I. L'association sans but lucratif 11

- Section 1. Caractéristiques 11
- Section 2. Le champ des activités permises 12
 - § 1. Rappel de la situation antérieure 12
 - § 2. Modification (ou plutôt clarification) de la spécialité légale de l'ASBL sous l'empire du CSA 13
 - § 3. Particularité : le cas des ASBL existantes et le droit transitoire 13
- Section 3. Les contours de la contrainte de non-distribution 14
 - § 1. Rappel de la situation antérieure 14
 - A. Le lucre sociétaire 14
 - B. La notion de « gain matériel » dans le chef des ASBL 14
 - § 2. La contrainte de non-distribution sous l'empire du CSA 16
 - A. La terminologie employée 16
 - B. Une interdiction de principe, tempérée par des exceptions 18
- Section 4. La fin de l'ASBL 21

Chapitre II. L'association internationale sans but lucratif 21

- Section 1. Caractéristiques 21

Section 2. Dimension internationale	22
Section 3. La fin de l’AISBL	22
Chapitre III. La fondation privée	23
Section 1. Caractéristiques	23
Section 2. Volonté unilatérale	24
Section 3. Affectation d’un patrimoine	24
Section 4. Une fin désintéressée déterminée	25
Section 5. La fin de la fondation privée	26
Chapitre IV. La fondation d’utilité publique	26
Section 1. Caractéristiques	26
Section 2. La fin de la fondation d’utilité publique	27
Chapitre V. La société coopérative agréée comme entreprise sociale	27
Section 1. Rappel de la situation antérieure	27
§ 1. Introduction et caractéristiques	27
§ 2. L’absence (presque) totale du but de lucre	28
§ 3. La finalité sociale	29
§ 4. La fin de la société à finalité sociale	30
Section 2. Le dispositif mis en œuvre dans le CSA : la société coopérative agréée (comme) entreprise sociale	30
§ 1. Introduction	30
§ 2. La « finalité sociale »	32
§ 3. La distribution limitée	33
§ 4. La fin de la société coopérative agréée (comme) entreprise sociale	33
§ 5. Droit transitoire – Possible continuité entre le système « SFS » et l’agrément comme entreprise sociale	33
Chapitre VI. Les régies communales autonomes	34
Section 1. Régies communales autonomes et régies ordinaires	34
Section 2. Régime juridique des régies communales autonomes	35
§ 1. Activités pour lesquelles le conseil communal peut créer une régie communale	35
§ 2. Le fonctionnement de la régie communale autonome	37
A. Les organes	37
B. Autres aspects civils	37

Chapitre VII. Les intercommunales	38
Section 1. Le régime juridique de l'intercommunale	38
Section 2. Activités pour lesquelles les communes peuvent créer une intercommunale	39
Section 3. Le fonctionnement de l'intercommunale	40
§ 1. Les organes	40
§ 2. Autres aspects civils	42

Titre II

Les impôts directs

Sabine GARROY et Xavier GÉRARD

Introduction	43
Préalable : le Code des sociétés et des associations et le régime de fiscalisation des revenus des personnes morales	43
Plan de la matière	45
Chapitre I. Critères d'assujettissement à l'impôt des personnes morales	48
Introduction	48
§ 1. Cadre légal	49
§ 2. Aperçu historique	52
Section 1. Critère général : l'entité se livre-t-elle à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif?	56
§ 1. La notion d'exploitation	57
§ 2. La notion d'opérations de caractère lucratif	58
§ 3. Le but de lucre et le critère général d'assujettissement	60
A. Controverse quant à l'utilité du critère de « but de lucre »	60
B. Utilité non contestable du critère de « but de lucre »	62
C. Notion de « but de lucre »	62
Conclusion	63
Section 2. L'entité exerce-t-elle une activité dans un domaine dit « privilégié » ?	65
Introduction	65
§ 1. Cadre juridique	66
§ 2. Champ d'application et portée de l'article 181 du CIR 1992	67
A. Les entités visées	67

B. « Pour objet exclusif ou principal »	67
§ 3. Les secteurs d'activité concernés	70
A. Les intérêts professionnels et interprofessionnels	70
B. Obligations concernant la législation fiscale ou sociale	71
C. Exécution de la législation sociale	72
D. Enseignement	72
E. Foires ou expositions	75
F. Aide aux familles et aux personnes âgées	75
G. Agrément pour recevoir des dons immunisés d'impôt	77
H. Certification de titres	78
Conclusion	79
Section 3. L'entité exerce-t-elle des opérations de caractère lucratif autorisées ?	79
Introduction	79
§ 1. Les opérations isolées ou exceptionnelles	80
§ 2. Placement de fonds récoltés dans l'exercice de la mission statutaire	82
§ 3. Opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales	84
A. Portée du texte légal	84
B. Opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles	88
C. Méthodes industrielles ou commerciales	106
D. Synthèse	118
Chapitre II. Quelques points d'attention	118
Section 1. Le régime fiscal des fondations ayant pour activité la certification de titres	119
§ 1. Principes	119
§ 2. Régime fiscal	120
Section 2. Le régime fiscal des sociétés coopératives agréées (comme) entreprise sociale	121
Section 3. Le régime fiscal des intercommunales et des régies communales autonomes	125
Section 4. L'impôt des personnes morales est-il applicable aux sociétés autres qu'agréées comme entreprise sociale ?	131

Introduction	131
§ 1. Les contours de la notion d'exploitation et d'opérations de caractère lucratif	132
A. La gestion de patrimoine par la société implique-t-elle l'assujettissement à l'impôt des sociétés ?	132
B. Une possible distribution de dividendes implique-t-elle l'assujettissement à l'impôt des sociétés ?	135
§ 2. Une société autre qu'une coopérative agréée comme entreprise sociale peut-elle prétendre au statut de personne morale sans but lucratif ?	136
A. Le cas des autres sociétés coopératives	136
B. Le cas des sociétés autres que coopératives	137
Chapitre III. Les revenus imposables à l'impôt des personnes morales	138
Introduction	138
§ 1. Principes de l'impôt des sociétés	138
§ 2. Principes de l'impôt des personnes morales	138
Section 1. Généralités	139
Section 2. Les revenus immobiliers	140
§ 1. Immeubles sis en Belgique	140
A. Revenu cadastral	140
B. Les excédents de loyers	146
C. Sommes obtenues à l'occasion de la constitution ou de la cession d'un droit d'emphytéose ou de superficie	148
D. Les plus-values sur immeubles non bâtis	149
E. Les plus-values sur immeubles bâtis	150
§ 2. Immeubles sis à l'étranger	152
A. Revenus de biens immobiliers sis à l'étranger	152
B. Sommes obtenues à l'occasion de la constitution ou de la cession d'un droit d'emphytéose ou de superficie	152
Section 3. Les revenus mobiliers	153
§ 1. Revenus mobiliers imposables par voie de précompte mobilier	153
§ 2. Les plus-values sur participations importantes	154
Section 4. Les revenus divers	156
Section 5. Les charges ou sommes non justifiées	157
§ 1. Cotisation spéciale sur commissions secrètes	157

§ 2. Pensions et cotisations pour pensions excessives	158
Section 6. Les dividendes attribués par les intercommunales	159
Conclusion générale	160
L'influence limitée du CSA sur l'application du processus de départage entre l'impôt des personnes morales et l'impôt des sociétés	160
Quelques critiques du régime actuel de l'impôt des personnes morales	161
La nécessité d'une réforme du régime fiscal du secteur non marchand...	163

Titre III

La taxe sur la valeur ajoutée 169

Aurélié SOLDAI, avec la collaboration de Camille DE NEYER et Alexander VANDENDRIES

Chapitre I. Les cinq questions en matière de TVA	169
Introduction	169
Section 1. L'assujettissement à la TVA	170
§ 1. Introduction	171
A. La notion d'assujetti à la TVA	171
B. Accent sur l'assujettissement des organismes privés et sur l'assujettissement des organismes publics	175
§ 2. Les catégories d'assujettis à la TVA	176
A. L'assujetti ordinaire	176
B. L'assujetti exonéré	176
C. L'assujetti mixte	177
D. L'assujetti partiel	177
E. L'assujetti partiel/mixte	178
F. L'assujetti occasionnel	178
G. L'assujetti franchisé	178
H. Schéma récapitulatif	180
§ 3. Le statut TVA des pouvoirs publics	180
A. Historique	180
B. Article 6 du Code de la TVA	182
§ 4. Le statut TVA des zones de secours	188
A. Principe	188

B.	Opérations réalisées à titre gratuit	189
C.	Opérations réalisées à titre onéreux en vertu de l'arrêté royal du 19 décembre 2014	190
D.	Opérations de transport d'ambulance	192
E.	Opérations réalisées à titre onéreux	193
§ 5.	Le statut TVA des régions communales autonomes	194
§ 6.	Le statut TVA des intercommunales	194
A.	Principe	194
B.	Absence de dessaisissement des communes vers l'intercommunale	195
C.	Dessaisissement effectif des communes vers l'intercommunale	196
§ 7.	Le statut TVA des associations (internationales) sans but lucratif	198
§ 8.	Le statut TVA des fondations	199
A.	Les fondations privées	199
B.	Les fondations d'utilité publique	199
§ 9.	Le statut TVA des sociétés agréées comme entreprise sociale	200
Section 2.	Les opérations imposables	201
§ 1.	Les opérations soumises à la TVA	201
A.	Les livraisons de biens	201
B.	Les prestations de services	203
C.	Les acquisitions intracommunautaires	203
D.	Les importations	206
§ 2.	La localisation des opérations	207
A.	Généralités	207
B.	La localisation des livraisons de biens	207
C.	La localisation des prestations de services	208
D.	La localisation des acquisitions intracommunautaires	217
E.	La localisation des importations	218
Section 3.	Les exemptions en matière de TVA	218
§ 1.	Principe	218
§ 2.	Les exemptions qui ouvrent droit à déduction	219
A.	Généralités	219
B.	Les différents types d'exemptions ouvrant droit à déduction	219

§ 3. Les exemptions qui n'ouvrent pas droit à déduction	220
A. Généralités	220
B. Les différentes exemptions des opérations n'ouvrant pas droit à déduction	220
Section 4. Le droit à déduction	224
§ 1. Principe	224
§ 2. Le droit à déduction pour les assujettis mixtes	225
A. Le prorata général	225
B. L'affectation réelle	229
C. Lien direct et immédiat	231
Section 5. Le redevable de la TVA	233
§ 1. Principe	233
§ 2. Les acquisitions intracommunautaires de biens	234
§ 3. Les prestations de services visées par la règle générale dite « B2B »	234
§ 4. Les travaux immobiliers	236
Section 6. Schéma récapitulatif: les cinq questions fondamentales en matière de TVA	236
Chapitre II. Les formalités en matière de TVA	237
Introduction	237
Section 1. Identification à la TVA – Modification et radiation	238
Section 2. Délivrance de la facture	239
§ 1. Principe	239
§ 2. Émission/réception d'une facture incorrecte	241
Section 3. Les obligations déclaratives	243
§ 1. La déclaration périodique à la TVA	243
A. Principe	243
B. Paiement de la TVA	244
C. Restitution de la TVA	245
§ 2. La déclaration spéciale à la TVA	247
§ 3. Le relevé des opérations intracommunautaires (472/2)	248
A. Principe	248
B. Services intracommunautaires prestés par des assujettis exemptés	248
C. Services intracommunautaires reçus par des assujettis exemptés	249

§ 4. Obligation de déclaration particulière pour les assujettis franchisés	249
§ 5. Le listing annuel des clients assujettis	250
§ 6. Les déclarations Intrastat	251
Section 4. La tenue d'une comptabilité TVA	252
§ 1. Journaux	252
A. Facturier d'entrée – Facturier de sortie	252
B. Un registre des recettes	252
§ 2. Tableau des investissements	253
§ 3. Conservation des documents	253
§ 4. Pièces justificatives	254
§ 5. Délai de conservation des documents	254
Chapitre III. Points d'attention	254
Introduction	254
Section 1. Les services des établissements d'éducation physique et des installations sportives	254
§ 1. Principe	254
§ 2. Portée de l'exemption	255
A. L'exploitation doit être à but non lucratif – Les recettes tirées de l'exploitation doivent servir exclusivement à en couvrir les frais	255
B. La prestation doit concerner l'exercice même du sport et être fournie aux personnes qui le pratiquent	256
§ 3. Autres biens et services fournis par les exploitants d'établissements d'éducation physique et d'installations sportives	258
A. Droit d'entrée	258
B. Nourriture et boissons	258
C. Concession du droit d'exploiter la cafétéria	259
D. Manifestation destinée à apporter un soutien financier à l'ASBL sportive	260
Section 2. Les activités culturelles	262
§ 1. Les ASBL culturelles	262
A. Maisons de la culture et foyers culturels	262
B. Les ASBL organisatrices de spectacles	262
C. Traitement TVA applicable à la mise à disposition de salles de spectacles	264
ANTHEMIS	407

D. Manifestation destinée à apporter un soutien financier à l'organisateur de spectacles	265
§ 2. Les prestations culturelles et artistiques	266
A. Principe	266
B. Portée de l'exemption	266
C. Remarque commune aux conférenciers, artistes exécutants et professionnels du sport	269
D. Évolution de la notion d'artistes exécutants, de conférenciers et de sportifs – Conséquences	269
Section 3. Services effectués par les ASBL moyennant paiement d'une cotisation – Cotisations soumises à la TVA	272
§ 1. Principe	272
§ 2. TVA applicable	272
§ 3. Cotisations exemptées de TVA	273
A. Objectifs poursuivis par les organismes sans but lucratif	273
B. La cotisation est fixée conformément aux statuts	274
C. Les prestations de services sont rendues dans l'intérêt collectif des membres	274
D. Les membres	275
Section 4. Les subsides	276
§ 1. Principe	276
§ 2. Subsides directement liés au prix – Subsides de fonctionnement	277
§ 3. Subsides ou publicité ?	279
§ 4. Application pratique	280
A. Organe « subsidiant » belge	280
B. Organe « subsidiant » étranger	281
Section 5. Les hôpitaux	282
§ 1. Introduction	282
§ 2. Portée de l'exemption en matière de TVA relative aux hôpitaux	283
A. Principe	283
B. La notion « d'hospitalisation et de soins médicaux »	283
C. La notion « d'opérations qui leur sont étroitement liées »	284
§ 3. Exception à l'exemption : traitement TVA de la chirurgie esthétique	286
A. Interventions esthétiques : portée	286
B. Détermination de la prestation et motivation	288

C. Arrêt de la Cour constitutionnelle du 5 décembre 2019	289
D. Conséquence de la soumission à la TVA	290
§ 4. Traitement TVA des études cliniques	291
A. Application du régime normal en matière de TVA	292
B. Application du régime particulier pour les médecins et les hôpitaux	293
C. Application mixte du régime particulier pour médecins et hôpitaux et du régime de la franchise de la taxe	294
§ 5. Contrat de collaboration entre établissements de soins	295
A. Contexte	295
B. Conditions d'exemption des contrats de collaboration entre établissements de soins	295
C. Les cinq types de contrats de collaboration	296
Section 6. Les prestations d'aide et d'assistance aux personnes	297
Section 7. Les établissements d'enseignement	298
§ 1. Portée de l'exemption relative à l'enseignement	298
A. L'enseignement, la formation et le recyclage professionnel	298
B. L'enseignement réalisé à titre personnel	300
§ 2. L'enseignement sportif	300
Section 8. Les régies communales autonomes	301
Section 9. Les groupements autonomes de personnes dans le secteur non marchand (art. 44, § 2bis, CTVA)	305
§ 1. Principe	305
A. Les conditions concernant le groupement autonome et ses membres	306
B. Les conditions concernant les opérations effectuées par le groupement	308
C. Droit à déduction	310
D. Obligation de déclaration	311
E. Particularités	311
§ 2. Application pratique	312
Section 10. L'unité TVA dans le cadre du secteur non marchand	313
§ 1. Principe	313
A. Nature des opérations effectuées au sein de l'unité TVA	313
B. Qualité des membres	314
C. Activité des membres – Liens entre les membres	314
§ 2. Application pratique	316

Section 11. L'unité TVA et le groupement autonome de personnes visé à l'article 44, § 2bis, du Code de la TVA	318
Conclusion	319

Titre IV

Transformations et réorganisations dans le secteur non marchand

Xavier GÉRARD et Sabine GARROY

Introduction	321
Chapitre I. L'organisation du passage d'un impôt à l'autre	321
Section 1. Rétroactes	321
§ 1. De l'impôt des sociétés à l'impôt des personnes morales	321
§ 2. De l'impôt des personnes morales à l'impôt des sociétés	323
Section 2. Passage de l'impôt des sociétés à l'impôt des personnes morales	326
Section 3. Passage de l'impôt des personnes morales à l'impôt des sociétés	335
Chapitre II. Les transformations et leurs aspects fiscaux	339
Section 1. La « conversion » d'une société en SC agréée comme ES ou en SCES agréée	339
§ 1. Rétroactes	339
§ 2. Conséquences de la réforme	340
Section 2. La « conversion » d'une SC agréée comme ES ou en SCES agréée en société	341
§ 1. Rétroactes	341
§ 2. Conséquences de la réforme	343
Section 3. La transformation des associations	345
Section 4. La transformation des fondations	347
Section 5. La transformation d'une ASBL en SC agréée comme ES ou en SCES agréée	348
§ 1. Rétroactes	348
§ 2. Conséquences de la réforme	350
Section 6. La transformation d'une société en ASBL ou en AISBL	353
Chapitre III. Les réorganisations et leurs aspects fiscaux	354
Section 1. Cadre juridique	354

§ 1. Rétroactes	354
§ 2. Les opérations de réorganisation dans le Code des sociétés et des associations	357
A. Les fusions et scissions	357
B. Les apports à titre gratuit d'universalité ou de branche d'activité	363
Section 2. Régime comptable des réorganisations	369
§ 1. Rétroactes	369
§ 2. Régime comptable des fusions et scissions	370
§ 3. Régime comptable des apports à titre gratuit d'universalité et de branche d'activité	371
§ 4. Cas particulier d'une société transformée en association et absorbée par une autre association	371
A. Énoncé de la problématique	371
B. Solutions envisageables	373
Section 3. Régime fiscal des réorganisations	376
§ 1. Préambule	376
§ 2. Les fusions et les scissions sous l'angle des impôts directs	377
A. Fusions ou scissions d'entités assujetties à l'impôt des personnes morales	377
B. Fusions ou scissions d'entités assujetties à l'impôt des sociétés	378
C. L'entité absorbée ou scindée est assujettie à l'impôt des sociétés, tandis que l'entité absorbante ou bénéficiaire est assujettie à l'impôt des personnes morales	387
D. L'entité absorbée ou scindée est assujettie à l'impôt des personnes morales tandis que l'entité absorbante ou bénéficiaire est assujettie à l'impôt des sociétés	388
§ 3. Les apports à titre gratuit d'universalité ou de branche d'activité sous l'angle des impôts directs	390
A. Bases légales applicables : laquelle choisir ?	390
B. Conséquences fiscales de l'opération en fonction de la base légale choisie	393
§ 4. Les opérations de réorganisation sous l'angle des impôts indirects	395
Conclusion	396