

Décision TVA n° E.T.129.914 d.d. 27.04.2016

*Assujettissement
Organisme de droit public
Mise à disposition de personnel
Association CPAS*

La présente décision vise, d'une part, à compléter les « Frequently Asked Questions » qui ont fait l'objet de la décision publiée n° E.T.128.015 du 12.02.2016 relative à l'assujettissement à la TVA des associations CPAS. D'autre part, elle vise à préciser la position administrative quant à la mise à disposition de personnel par un organisme de droit public, telle que reprise au point 17 de la décision précitée.

1. UNE COMMUNE OU UN CPAS SONT-ILS ASSUJETTIS POUR LA MISE A DISPOSITION DE PERSONNEL A UN AUTRE ORGANISME DE DROIT PUBLIC ?

Il est admis que la mise à disposition de personnel par une commune ou un CPAS à un autre organisme de droit public ne donne pas lieu à des distorsions de concurrence (potentielles) au sens de l'article 6, alinéa 2, du Code de la TVA.

Cette tolérance s'applique également à l'égard de la mise à disposition de personnel par une commune ou un CPAS à des entités qui sont créées par des administrations locales et placées sous leur surveillance. Le simple octroi de subventions liées au prix ou de subventions de fonctionnement ne suffit donc pas pour pouvoir recourir à cette tolérance. Sont ainsi visés par exemple : les régies communales autonomes, les associations-CPAS et les structures de coopération intercommunale.

Ce point de vue peut être revu s'il devrait apparaître que des opérateurs privés, qui effectuent des opérations similaires (la mise à disposition de personnel), éprouvent un quelconque préjudice en raison de cette décision.

Cette FAQ remplace le point de vue repris sous la FAQ 17 de la décision n° E.T. 128.015 du 12.02.2016.

Enfin, il est fait remarquer que, pour ce qui concerne les mises à disposition de personnel dans le cadre de l'article 60, § 7, de la loi organique du 08.07.1976 concernant les centres publics d'action sociale dont l'objectif essentiel est d'élaborer des droits sociaux, l'administration ne s'opposera pas à l'application de l'exemption de l'article 44, § 2, 2°, du Code de la TVA à l'égard de ces mises à disposition. Ceci pour autant que ces mises à disposition ne soient pas encore visées par la tolérance précitée.

2. UNE ASSOCIATION CPAS AU SENS DU TITRE VIII DU DECRET DU 19.12.2008, RELATIF A L'ORGANISATION DES CENTRES PUBLICS D'AIDE SOCIALE, EST-ELLE OU NON VISEE PAR LES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 6 DU CODE DE LA TVA ?

Conformément à l'article 6, alinéa 1^{er}, 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.

Parmi les organismes visés figurent les établissements publics. En l'occurrence, un établissement public est un établissement qui présente cumulativement les caractéristiques suivantes :

- il est doté d'une personnalité juridique distincte de l'autorité publique qui l'a créé;
- il est **créé par une loi, un arrêté royal ou ministériel, un décret ou une ordonnance (procédé juridique de la fondation)**;
- il est créé dans le but de satisfaire certains besoins collectifs d'intérêt général;
- il bénéficie d'une autonomie d'organisation et de gestion dans l'exercice de ses activités;
- il reste soumis, dans des mesures variables, à divers contrôles dont ceux de tutelle administrative.

En revanche, l'article 6 du Code ne concerne pas les associations de droit public qui sont constituées **par le procédé juridique de l'association** et non de la fondation (v. également points 4 et 5 de la circulaire AGFisc N° 42/2015 d.d. 10.12.2015).

Compte tenu de ce qui précède ainsi que des dispositions du titre VIII du décret du 19.12.2008 relatif à l'organisation des centres publics d'aide sociale (MB 24.12.2008), il convient de conclure qu'une association CPAS individuelle (parfois aussi appelée « zorgbedrijf ») n'est pas créée par une loi, un arrêté royal ou ministériel, un décret ou une ordonnance. Nonobstant le fait que la notion d'association CPAS et son fonctionnement sont amplement décrits dans le décret précité du 19.12.2008, une association CPAS individuelle est toujours constituée par le procédé juridique de l'association, et ce, plus précisément suite à une décision d'un pouvoir public local ou suite à la conclusion d'un contrat entre plusieurs pouvoirs publics locaux, dans les limites des dispositions du décret précité.

Il résulte de ce qui précède et du fait que les conditions reprises ci-avant ne pourront donc jamais être remplies cumulativement (v. également point 4 de la circulaire AGFisc N° 42/2015 précitée) qu'une association CPAS doit toujours être considérée comme un assujetti au sens de l'article 4 du Code de la TVA.

Ce qui précède est applicable, mutatis mutandis, aux associations visées par les dispositions du chapitre XII de la loi organique du 08.07.1976 relative aux centres publics d'action sociale (MB 05.08.1976).

J. MARCKX
Conseiller général