

TVA sur les prestations d'associations sportives (12 juin 2020) (Note sous Civ. Bruxelles, 6 avril 2020, *Jockey Club de Belgique*)

Dans un remarquable jugement de principe, le tribunal de première instance de Bruxelles a clarifié la notion d'organisme de droit public et d'activité économique.

Le ministère de l'Agriculture avait confié à l'ASBL Jockey Club de Belgique la direction de l'élevage du cheval de pur-sang anglais. L'activité consistait à élaborer et faire appliquer les règlements, conformément aux directives de la Fédération internationale des autorités hippiques, organiser les concours et fournir des informations aux éleveurs agréés.

En avril 1992, l'ISI procède à un contrôle sur la comptabilité des années 1988 à 1991 et affirme que les cotisations réclamées aux membres de l'ASBL (éleveurs, entraîneurs, jockeys, bookmakers, sociétés de courses, etc.) sont la contrepartie de services soumis à la TVA puisque l'objet de l'association serait l'organisation de courses et donc qu'elle ne peut bénéficier de l'exemption visée à l'article 44 § 2, 11°, du Code TVA.

Le Jockey Club de Belgique réplique que l'interprétation administrative est contraire à la jurisprudence de la Cour de justice dans un arrêt du 8 mars 1988, aff. 102/86 *Apple and Pear*. Pour qu'une activité économique soit taxable, il ne faut pas seulement d'une part une livraison de bien et une prestation de services et d'autre part une contrepartie, il faut aussi un « lien direct » entre ces activités et une contrepartie pour que ces activités puissent être qualifiées d'économiques et donc soumises à la TVA. Cette interprétation allait être suivie par l'administration qui précise que n'entre pas dans le champ d'application de la TVA (à ne pas confondre avec « exemption » au sens de l'article 44 du Code TVA) : « les prestations (...) d'intérêt collectif n'accordant pas d'avantage individuel au preneur (...) même si une cotisation est payée pour ces prestations » (décision du 4 février 1994, n° ET 79.369).

En 2002, l'ISI adresse une contrainte (mais uniquement concernant les années 1988 à 1991 et non pour les années suivantes). Le Jockey Club fait aussitôt opposition, mais jusqu'en 2018, l'ISI ne prend même pas la peine de déposer des conclusions. Dans un délai très court, le tribunal va donner raison à l'ASBL pour des motifs qui sont importants pour les organismes de droit public et les organisations professionnelles belges et européennes.

Missions réglementaires par un organisme de droit privé

Le tribunal constate que l'ASBL a adopté une forme juridique (association privée) qui ne répond pas aux conditions de constitution d'un établissement public (fondation). Elle n'est donc pas visée par l'article 6 du Code TVA (organismes de droit public). Peu importe qu'elle ait été créée dans le but de satisfaire certains besoins collectifs d'intérêt général, qu'elle

bénéficie d'une autonomie d'organisation et de gestion, qu'elle soit dotée d'une personnalité juridique distincte de l'autorité publique qui l'a créée.

Il s'agit d'une association privée qui bénéficie de l'agrément du ministre de l'Agriculture pour réaliser certains objectifs d'intérêt communs, mais spécifiques au milieu équestre telle que la tenue d'un livre généalogique. L'agrément est un acte administratif unilatéral par lequel l'administration associe une personne de droit privé à la gestion d'un service public et à cette fin, lui confère certains pouvoirs et lui impose certaines obligations (P. Goffaux, *Dictionnaire de droit administratif*, Bruylant, p. 1). Un agrément ne peut avoir pour conséquence de transformer une ASBL en un établissement public au sens de l'article 6 du Code TVA.

Prestations individualisables v. prestations non individualisables

Le tribunal suit l'argumentation de l'ISI lorsqu'elle affirme que l'ASBL n'est pas une organisation syndicale défendant les intérêts collectifs de professionnels. L'association regroupe différents secteurs professionnels et donc ses prestations ne peuvent être exemptées de TVA sur la base l'article 44 §2, 11° du Code TVA.

Mais ceci ne veut pas dire que les activités de l'ASBL (ou du moins celles visées par le litige) sont taxées. En effet, s'il peut être aisément admis que l'ASBL n'a pas pour objectif principal la défense des intérêts collectifs de ses membres, le tribunal s'interroge s'il est pour autant établi qu'il s'agit d'activités qui procurent un « avantage individuel » aux membres. Et là le tribunal éclaire ce qu'est une activité hors du champ d'application de la TVA en raison de l'absence de lien direct entre le paiement et le service. Le tribunal estime qu'il n'y a pas de lien direct puisque les activités de l'ASBL ne bénéficient pas aux intérêts particuliers de ses membres. Comme l'observe le tribunal,

- la mission de l'ASBL est de mettre en place un système de régularité et de qualité ;
- les différentes missions de l'ASBL consistent en des prestations qui loin d'octroyer aux membres un avantage individuel leurs imposent de faire face à d'importantes contraintes administratives et à participer à la couverture de leur coût ;
- les contributions des différents acteurs ne sont pas individualisées et imputées au coût spécifique du contrôle de chaque acteur ou ne sont pas déterminées en fonction d'une consommation de services à la carte, mais sont des contributions obligatoires pour tous selon un tarif et ce pour couvrir le budget collectif.

Des confirmations bienvenues...

Le fait de procurer des avantages qui ne soient pas individualisés n'est pas en soi incompatible avec la notion d'activité économique (comme par exemple dans le cas de services fournis de manière forfaitaire ou par abonnement), sauf lorsque l'activité est de nature quasi réglementaire comme dans le cas d'espèce. L'appréciation du tribunal se fonde sur des principes qui avaient été déjà dégagés par la Cour de justice de l'UE en 1988 et par l'administration de la TVA en 1994.

Ce jugement est également révélateur du mépris du droit et des faits dont certains fonctionnaires de l'ISI font preuve, parfois avec l'approbation de leur hiérarchie. Reste à espérer qu'il ne faudra pas attendre 2050 pour résoudre les problèmes rencontrés aujourd'hui...



Christian Amand

Avenue Tedescolaan 7

1160 Bruxelles - Brussel

Tél. : + 32 2 663.14.55

Fax : + 32 2 663.30.78

E-mail: ca@xirius.be

Website: <http://www.xirius.be>