

Thuin, le 20/01/2012



Association sans but lucratif

Sous le haut patronage de  
S.M. le Roi, affiliée à l'ISSF et  
au COIB

Fédération Sportive reconnue  
par l'Exécutif de la  
Communauté Française

**Secrétariat Fédéral**

N/réf ADM2011024

**Objet : TVA pour les clubs de sport**

Madame, Monsieur

Suite au séminaire de l'AISF de ce samedi 10 décembre à Bruxelles, auquel j'ai assisté, il est confirmé que l'année 2012 et les suivantes verront un contrôle accru des ASBL et des associations à vocation sportives essentiellement, si au niveau de l'ONSS et des contributions directes nos clubs sont informés, je suggère qu'ils le soient au niveau de la TVA.

En effet, si les associations sportives et centre de sports sont exemptés de TVA par l'art.44, §2,3° du code de la TVA, il en est autrement de l'exploitation de la cafétéria ! D'après le code et les commentaires TVA l'exploitation d'une cafétéria dans l'enceinte d'un établissement exempté par l'art.44, §2, du code de la TVA, par l'exploitant même de cette cafétéria est un service en relation avec l'activité exemptée et est donc également exempté par la disposition précitée, pour autant que **l'ensemble** des conditions suivantes soient remplies :

- cafétéria uniquement accessible aux personnes qui ont accès aux services exemptés, pas d'accès direct à la cafétéria et uniquement durant les heures d'ouverture du centre sportif ;
- pas d'autre activité imposable exercée et non fourniture de repas autre que léger ;
- **les recettes de la cafétéria n'engendrent pas de distorsions de concurrence et restent par conséquence relativement faibles par rapport à l'ensemble des recettes exemptées ! A cet égard, il est admis soit un montant de 5.580 €(correspondant au régime de la franchise) soit un montant n'excédant pas 10% des recettes globales exemptées.**

C'est ce point qui me parait le plus soumis à controverse dans la plupart des clubs !

Je vous rappelle qu'il est toujours possible de prendre un accord préalable avec le contrôle TVA dont dépend l'association, sous réserves bien entendu d'un accord écrit. Je vous suggère d'ailleurs cette base de réflexion : il serait préférable pour les clubs, soit de se faire assujettir auprès de leur office de contrôle TVA comme : "petite entreprise soumise à la franchise" pour ceux dont les recettes cafétéria sont inférieure à 5.580 €/an; soit comme assujetti mixte (soumis à TVA pour la partie cafétéria et exempté pour le reste) si aucun accord n'est possible avec l'office de contrôle.

Il est fortement conseillé d'être en asbl plutôt qu'en association de fait, en asbl la responsabilité n'est pas étendue aux personnes en cas de recouvrement !

.../...

Les extraits du syllabus et principalement les quatre (04) pages jointes sont explicites dans ce sens.

Je me tiens à la disposition des membres pour toutes les informations supplémentaires, de préférence par mail.

En espérant vous avoir transmis une information intéressante, je vous prie de croire, Madame, Monsieur, en l'assurance de ma sportivité.

J. Robin  
Administrateur Financier  
[tresorerie@urstbf.org](mailto:tresorerie@urstbf.org)



## LES ASSOCIATIONS ET CLUBS SPORTIFS ET LA T.V.A.

Par Vincent SEPULCHRE

Professeur à l'E.S.S.F.  
Maître de conférences à l'Ecole de gestion de  
l'Université de Liège – H.E.C.  
Membre du Tax Institute de l'Université de Liège  
Assistant en droit fiscal à l'U.L.B.

### 2.4.1. Exemption pour les salles de sport

#### a) Généralités

Sont exemptées de la T.V.A., les prestations de services fournies par les exploitants d'établissements d'éducation physique ou d'installations sportives aux personnes qui y pratiquent la culture physique ou une activité sportive (art. 44, § 2, 3°, du Code de la T.V.A.):

- lorsque ces exploitants sont des organismes qui ne poursuivent pas un but lucratif et
- lorsque les recettes qu'ils retirent des activités exemptées servent exclusivement à en couvrir les frais.

Ne sont pas considérés comme des installations sportives, les clubs et associations visant à promouvoir le sport canin et à encourager l'élevage des chiens<sup>1</sup>. De même, dans la situation dans laquelle un agriculteur et un exploitant de manège fourniraient une prestation de services consistant en l'hébergement, avec fourniture de soins, de chevaux de selle, cette opération est, quelle que soit la qualité du prestataire, considérée pour le tout comme une prestation de services soumise au taux de T.V.A. de 21 %. L'opération qui consiste, dans le chef d'une personne (qu'elle soit agriculteur ou non) à mettre à disposition des chevaux, moyennant rémunération, à des personnes qui désirent pratiquer le sport équestre, est une prestation de services, en principe imposable à la taxe au taux normal de T.V.A. ; les leçons d'équitation sont

1 Déc. adm. n° E.T. 33.044 du 23 mars 1981, Rev. T.V.A., 1981, n° 50, p. 498. Question parlementaire orale n° 5515 de monsieur Willem-Frederik Schiltz du 13 juillet 2011, Compte rendu analytique 53, Commission des Finances et du Budget 298 du 13 juillet 2011, p. 6.

également des prestations de services taxables au même taux. Toutefois, ces dernières opérations peuvent bénéficier de l'exemption de la taxe visée à l'article 44, § 2, 3°, C.TVA, pour autant que toutes les conditions prévues soient remplies<sup>2</sup>.

b) Modalités d'application aux régies communales autonomes

Une régie communale autonome qui exploite un centre sportif et dont les statuts prévoient que ses bénéficiaires nets seront versés annuellement à la caisse communale, est en principe un organisme à but lucratif et a par conséquent la qualité d'assujéti avec droit à déduction pour cette exploitation<sup>3</sup>. Elle est donc exclue de la présente exonération, seulement accessible aux associations sans but lucratif, aux sociétés à finalité sociale et aux régies communales autonomes, à la condition que ces personnes morales ne puissent pas distribuer leurs bénéfices à leurs membres ou associés.

c) Exemption des prestations accessoires (cafeteria, cours,...)

N'est pas exemptée l'organisation régulière de spectacles sportifs pour lesquels un droit d'entrée est réclamé (à moins que ces droits d'entrée ne représentent qu'un montant relativement minime) ou la fourniture à quiconque de boissons ou de nourriture destinées à être consommées sur place; par contre, est exemptée la fourniture de boissons et de nourriture destinées à être consommées sur place, aux seules personnes qui pratiquent une activité sportive dans ces installations ou à leurs accompagnatrices.

D'après l'opinion traditionnelle de l'administration fiscale, l'association sans but lucratif dont l'activité principale consiste à procurer à ses membres l'ensemble des services nécessaires à la pratique du tennis, tels que l'usage de terrains de tennis équipés et d'installations sanitaires, ainsi que la jouissance de vestiaires, est un assujéti exempté, même lorsqu'elle concède à un gérant indépendant le droit d'exploiter le restaurant et le débit de boissons faisant partie de ces installations. Cette concession est en effet à considérer comme une activité accessoire. L'organisation d'un tournoi annuel pour lequel l'association perçoit des droits d'entrée a également le caractère d'une activité accessoire qui ne lui confère pas la qualité d'assujéti en vertu de l'article 4 du Code<sup>4</sup>.

Toutefois, selon une interprétation de l'administration fiscale, l'exonération est limitée aux services relatifs à la pratique même du sport, qui sont fournis par les exploitants aux personnes qui y pratiquent la culture physique ou une activité sportive, en ce compris la mise à disposition des appareils ou articles de sport. Quant aux autres services qui sont fournis par les exploitants de ces installations, en particulier la fourniture de nourriture ou de boissons destinées à être

---

2 Question parlementaire n° 562 de monsieur Koen Bultinck du 6 juillet 2009.

3 Service des décisions anticipées, décision anticipée n° 2010.363 du 12 octobre 2010. Sur le même thème, voy. aussi la décision anticipée n° 900.450 du 22 décembre 2009, la Décision anticipée n° 900.328 du 22 décembre 2009, la Décision anticipée n° 800.396 du 22 septembre 2009, la Décision anticipée n° 700.102 du 29 janvier 2008, la Décision anticipée n° 700.042 du 18 décembre 2007,

4 Déc. adm. n° T. 1.937 du 25 novembre 1970, *Rev. T.V.A.*, n° 1, p. 102.

consommées sur place, ils ne bénéficient pas en règle de l'exonération prévue par l'article 44, § 2, 3°, C.TVA.

Il est à noter que, si cette exemption couvre d'abord la pratique effective du sport, elle est également susceptible de s'appliquer aux prestations fournies, à titre subsidiaire, par les exploitants précités aux pratiquants, en vue de l'apprentissage ou de l'amélioration de la pratique sportive. Par activité sportive au sens de l'article 44, § 2, 3° C.TVA, il faut entendre toute pratique d'un sport considéré dans son acception commune, c'est-à-dire comme étant une activité de nature à favoriser l'épanouissement physique, exercée dans le sens du jeu, de la lutte et de l'effort, et dont la pratique suppose un entraînement méthodique, ainsi que le respect de certaines règles et disciplines. Dès lors que la pratique de la danse sportive ou des cours de tennis répondent à cette définition, l'exemption visée par l'article 44, § 2, 3°, C.TVA trouve à s'appliquer, pour autant, bien entendu, que les autres conditions prévues par cette exemption soient remplies et étant entendu que, pour être exemptées, les prestations doivent concerner avant tout l'exercice même du sport, mais peuvent inclure les directives ou les cours éventuellement fournis aux participants pour apprendre ou améliorer la pratique de ce sport<sup>5</sup>.

En ce qui concerne l'exploitation d'une cafétéria dans l'enceinte d'un établissement exempté par l'article 44, § 2, C.TVA, par l'exploitant même de cet établissement, il y a lieu de considérer que ce service est un service en relation avec l'activité exemptée, également exempté par la disposition précitée, pour autant que l'ensemble des conditions suivantes soient remplies:

- la cafétéria est uniquement accessible aux personnes qui ont accès aux services exemptés, ce qui implique qu'il n'existe pas d'accès direct au local de la cafétéria de l'établissement au départ de l'extérieur et que ce local n'est accessible que pendant les heures d'ouverture de l'établissement;
- l'exploitant n'exerce aucune autre activité imposable et, de plus, ne fournit pas de repas autres que les repas légers visés sous le point 18 de la circulaire n° 6 du 27 avril 1999;
- les recettes de la cafétéria n'engendrent pas de distorsions de concurrence et restent par conséquent relativement faibles par rapport à l'ensemble des recettes exemptées ; à cet égard, il peut être admis que, dans la pratique, il est satisfait à ces conditions lorsque les recettes de la cafétéria ne dépassent pas le montant de 5 580 euros prévu par l'article 1er de l'arrêté royal n° 19 du 29 décembre 1992 relatif au régime de franchise établi par l'article 56, § 2, C.TVA ou que, si elles dépassent ce montant, elles n'excèdent pas 10 % des recettes globales (exemptées) réalisées par l'exploitant.

Si l'une ou plusieurs des conditions visées ci-avant ne sont pas remplies, les recettes de la cafétéria sont alors soumises, pour le tout, à la T.V.A., à moins bien entendu que l'exploitant puisse invoquer le régime de la franchise susvisé. Compte tenu du caractère permanent de cette activité, celle-ci ne peut davantage bénéficier de l'exemption de l'article 44, § 2, 12°, du code précité, visant les activités occasionnelles telles que les fêtes de charité, les fancy-fair, etc. Lorsque l'exploitation du restaurant ou du débit de boissons est concédée à un tiers, ce dernier a toujours la qualité d'assujetti pour cette activité et doit soumettre ses opérations à la taxe. Par ailleurs, l'administration admet que la concession accordée à ce tiers par le concédant n'est pas imposable, si ce dernier n'exerce aucune autre activité soumise à la taxe<sup>6</sup>.

<sup>5</sup> Question n° 715 de Mme Wiaux du 5 avril 2005, Questions et Réponses, Chambre, 2004-2005, n° 085, p. 14740-14743.

<sup>6</sup> Quest. parl. n° 1028 de Monsieur le Représentant Vandeurzen du 4 juin 2002, Bull. QR, Chambre, session 2002-2003, p. 18020-18022. Question n° 1342 de Mme Pieters du 26 juin 2006, Questions et Réponses, Chambre, 2005-2006, n° 136, p. 26658-26660.

Ces critères repris ci-avant sont d'application, de manière générale et uniforme, dans les diverses situations qui peuvent se rencontrer au niveau de l'article 44, § 2, C.TVA, qu'il s'agisse du 1°, du 3°, du 7° ou du 9°, de cette disposition<sup>7</sup> (voy. donc également les points 2.4.2. à 2.4.7. ci-dessous).

d) Quid si le client est une personne morale ?

L'exonération de la T.V.A. applicables aux personnes qui pratiquent le sport, couvre également des prestations de services fournies à des personnes morales et à des associations non enregistrées, pour autant que ces prestations soient étroitement liées à la pratique du sport et indispensables à son accomplissement, qu'elles soient fournies par des organismes sans but lucratif et que les bénéficiaires effectifs desdites prestations soient des personnes qui pratiquent le sport<sup>8</sup>.

e) Le sort T.V.A. de la personne physique donnant des cours de sport

Enfin, il faut rappeler qu'une personne physique qui donne des leçons dans un établissement qui fournit des prestations de services exemptées ou non, est considérée agir dans un lien de subordination vis-à-vis de cet établissement: cette personne n'est donc jamais un assujéti à la T.V.A. avec activité économique pour ces leçons (voy. point 2.2.3. ci-dessus).

---

<sup>7</sup> Quest. parl. n° 1094 de Monsieur le Représentant Leterme du 26 août 2002, *Bull. QR*, Chambre, session 2002-2003, p. 20242.

<sup>8</sup> C.J.C.E., arrêt Canterbury Hockey Club et Canterbury Ladies Hockey Club du 16 octobre 2008, C-253/07, *Rec.*, 2008, I-7821.