

EXEMPTION T.V.A. DES PRESTATIONS D'ENSEIGNEMENT : STATUT DÉFINITIF.

Depuis l'annulation par le Conseil d'Etat, en date du 30.05.2005, de la circulaire 25/1993, les sociétés commerciales peuvent, dans l'attente du régime légal définitif, choisir soit de taxer, soit d'exempter les formations qu'elles dispensent.

Le gouvernement vient de décider d'asseoir de manière décisive les conditions d'exemption des prestations d'enseignement en matière de T.V.A. Le projet de loi déposé en ce sens en vue de modifier l'article 44, § 2, 4° du code de la T.V.A. et qui entrera en vigueur le 1er janvier 2014, entend respecter le prescrit de la directive T.V.A. et lie l'exonération à **l'absence de but lucratif**.

Opérateurs et prestations pouvant bénéficier de l'exemption

- Les organismes d'enseignement de droit public ou des organismes de droit privé considérés, par le S.P.F. Finances, comme ayant des fins comparables - « à condition que ces organismes n'aient pas pour but la recherche systématique du profit et que les bénéfices éventuels ne soient jamais distribués, mais soient au contraire affectés au maintien ou à l'amélioration des prestations d'enseignement ou de formation exemptées » - pour l'exécution des prestations ayant pour objet :
 - o l'enseignement scolaire ou universitaire, l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse ;
 - o la formation ou le recyclage professionnel (cela concerne toute forme d'enseignement qui a pour objectif l'apprentissage d'un métier ou d'une profession, le perfectionnement, le recyclage ou l'éducation permanente);
 - o la fourniture de services et de biens qui leur sont étroitement liés tels que le logement, la nourriture, les boissons et le matériel didactique utilisé pour les besoins de l'enseignement exempté ;
- Les enseignants qui donnent à titre personnel, des leçons particulières portant sur l'enseignement scolaire ou universitaire ;
- Bien qu'il ne s'agisse pas d'une exemption à proprement parler, échappent également à la T.V.A., les personnes physiques qui donnent des leçons ou des cours dans un établissement qui fournit des services soumis ou non à la T.V.A. ; le formateur étant rémunéré directement par l'établissement organisateur de la formation. Il a toujours été admis et ce sera encore le cas, qu'il existe normalement un lien de subordination entre la

personne physique et l'établissement, de sorte que l'enseignant ou le formateur peut être considéré comme un non assujéti et donc qu'il n'y a pas d'opérations imposables dans leurs rapports. Précision d'importance, cependant : il ne s'agit là que d'une simple tolérance administrative. Ainsi, un enseignant agissant dans les conditions d'indépendance requises par l'article 4 du code, pourrait refuser de s'en prévaloir et solliciter son assujettissement à la T.V.A. En tout état de cause, si le formateur facture ses honoraires à l'organisateur de la formation via une société, la T.V.A. devra obligatoirement être appliquée.

- Sont aussi bénéficiaires d'une exemption de T.V.A. visée, quant à elle, par le § 2, 8° de l'article 44 du Code et ne doivent pas être identifiés, les conférenciers qui fournissent leurs services aux organisateurs de conférences. Selon les commentaires T.V.A., peut être considérée comme "conférencier", toute personne qui parle dans une causerie ou une réunion sur des sujets propres à instruire l'auditoire (en principe pour cette disposition, la forme juridique sous laquelle intervient le conférencier n'a pas d'importance). Par ailleurs, la mise sur pied de conférences en lien avec leurs activités exemptées, ne modifie pas le statut d'assujéti exonéré des organisateurs.

Acteurs de formations devant porter de la T.V.A. en compte

Tous les organismes de formation à caractère commercial. A savoir :

- Les sociétés commerciales (pour toutes les formes et espèces d'enseignement) ;
- Les personnes physiques qui organisent et mettent sur pied elles-mêmes des formations, notamment lorsqu'elles sont directement rémunérées par les participants (à l'exception des leçons particulières exemptées reprises ci avant).

La situation a le mérite d'avoir gagné en clarté, sans qu'on ne puisse exclure la survenance d'un certain nombre de questions qui nécessiteront de plus amples explications. Dès que nous disposerons de commentaires officiels plus fournis, nous ne manquerons pas de vous en informer.

J-N PHILIPPART

Professeur de T.V.A. CBCEC Liège

SUITE DE NOTRE DOSSIER SUR LE "TAX SHELTER

A) LE TAX SHELTER – L'ENVERS DU DÉCOR 2^{ÈME} PARTIE

Une présentation sommaire des points abordés dans mon mémoire de fin d'études de bachelier en comptabilité à la CBCEC :

1. Un rappel du système fiscal du tax shelter (ou, plus précisément, du mode de fonctionnement des produits actuellement proposés aux entreprises) ;
2. Les écritures comptables liées à ce système ;
3. Quelques erreurs à ne pas commettre ;
4. Des éléments de comparaison entre produits tax-shelter.

Voici le second article après que le point 1. ait fait l'objet d'un premier article dans le numéro 2 / 2012 du présent bulletin.

1. RAPPEL DU SYSTÈME FISCAL DU TAX SHELTER

Pour rappel, le tax shelter est un régime fiscal spécifique d'exonération destiné à encourager la production d'œuvres audiovisuelles et cinématographiques en Belgique.

Il permet aux sociétés qui investissent dans une œuvre audiovisuelle belge agréée de bénéficier d'une exonération de leurs bénéfices réservés imposables à concurrence de 150 % des sommes effectivement investies et ce, moyennant certaines conditions et limites tant dans le chef de l'investisseur que du producteur. Par ce mécanisme, ces sociétés récupèrent donc environ la moitié de leur investissement sous forme d'économie d'impôt.

2. COMPTABILISATION DE L'OPÉRATION

Pour cette partie, nous nous référons au projet d'avis de la CNC du 31 janvier 2012 qui remplace l'avis 2010/7.

Soit un investissement d'un montant de 100.000,00 €, dont 40.000,00 € sous forme de prêts et 60.000,00 € pour l'acquisition de droits sur l'œuvre audiovisuelle.

Lorsqu'elle est définitivement engagée vis-à-vis de la société de production audiovisuelle suite à la signature de la convention-cadre, la société qui investit dans l'œuvre audiovisuelle doit affecter le montant total de l'exonération, c'est-à-dire 150% des montants investis, sur un compte distinct du passif (condition d'intangibilité).

**689. Dotation aux réserves immunisées
150.000,00**

**132. Réserves immunisées
150.000,00**

Partie prêt :

41. Créances à un an au plus ou

**291. Créances à plus d'un an : autres créances
40.000,00**

**550. Etablissements de crédit
40.000,00**

Partie equity :

**51. Actions et parts
60.000,00**

**550. Etablissements de crédit
60.000,00**

En outre, des réductions de valeur seront actées sur les droits acquis pour tenir compte soit de l'évolution de leur valeur de réalisation ou de marché, soit des aléas justifiés par la nature des avoirs en cause ou de l'activité exercée. (art. 7, AR C.SOC)

Par exemple :

**6510. Dotations aux réductions de valeur
sur actifs circulants
20.000,00**

**519. Réductions de valeur actées sur
actions et parts
20.000,00**

L'option Put

La loi tax shelter laisse la possibilité à l'investisseur de céder ses droits à un acquéreur dès que l'œuvre audiovisuelle est terminée : c'est l'option put. Cette possibilité laissée à l'investisseur doit pouvoir lui garantir de retrouver son investissement dans l'hypothèse où le film ne réalise pas les recettes escomptées ou dans la mesure où il préfère tout simplement céder ses parts. L'option put implique dans le chef de la société de production l'obligation de racheter à la société qui a investi dans l'œuvre audiovisuelle les droits acquis à un prix fixé d'avance.

Le rachat des droits du film pourra intervenir dès que le film est terminé ou, s'il n'est pas encore terminé, 18 mois après la signature de la convention-cadre.

Une telle opération ne modifie pas le patrimoine de la société au moment de la conclusion du contrat mais constitue un droit à reprendre dans les comptes d'ordre.

Nous attirons votre attention sur le fait que l'administration fiscale a démontré dans les rulings fiscaux relatifs au tax shelter qu'il est totalement contraire à l'article 194 ter