



Date de réception : 29/11/2024

Affaire T-575/24

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

22 octobre 2024

Juridiction de renvoi :

Hof van beroep te Antwerpen (Belgique)

Date de la décision de renvoi :

11 octobre 2024

Partie requérante :

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën

Parties défenderesses :

Digipolis Antwerpen AG

District09 AG

Hof van beroep

Antwerpen

[cour d'appel]

[Anvers, Belgique]

Arrêt

chambre B6M

affaires civiles

BELGISCHE STAAT (ÉTAT BELGE) – FOD FINANCIËN [FEDERALE OVERHEIDSDIENST FINANCIËN (SPF [SERVICE PUBLIC FÉDÉRAL] FINANCES)] [OMISSIS], en la personne du minister van Financiën (ministre des Finances), [OMISSIS] agissant à la demande de :

1) l'ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE INNING EN DE INVORDERING (ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE LA PERCEPTION ET DU RECOUVREMENT), REPRÉSENTÉE PAR L'ADVISEUR INVORDERING – ONTVANGER VAN HET TEAM INVORDERING RECHTSPERSONEN ANTWERPEN 1 (CONSEILLER RECOUVREMENT – RECEVEUR DE L'ÉQUIPE RECOUVREMENT POUR LES PERSONNES MORALES D'ANVERS 1), [OMISSIS] et de l'ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE BIJZONDERE BELASTINGINSPECTIE (ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE L'INSPECTION SPÉCIALE DES IMPÔTS), REPRÉSENTÉE PAR L'ADVISEUR-GENERAAL VAN DE AABI [ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE BELASTINGEN EN DE INVORDERING] ANTWERPEN (CONSEILLER GÉNÉRAL DE L'AABI (ADMINISTRATION GÉNÉRALE DES IMPÔTS ET DU RECOUVREMENT, ANVERS), [OMISSIS],

appelant, [OMISSIS]

2) l'ALGEMENE ADMINISTRATIE VAN DE FISCALITEIT (ADMINISTRATION GÉNÉRALE DE LA FISCALITÉ), ADMINISTRATIE GROTE ONDERNEMINGEN (ADMINISTRATION GRANDES ENTREPRISES), AGISSANT À LA DEMANDE DE L'ADVISEUR-GENERAAL – DIRECTEUR VAN HET CENTRUM GROTE ONDERNEMINGEN ANTWERPEN (CONSEILLER GÉNÉRAL – DIRECTEUR DU CENTRE GRANDES ENTREPRISES D'ANVERS), [OMISSIS]

appelant, [OMISSIS]

contre le jugement de l'AFil kamer [Eerste kamer voor fiscale zaken (première chambre pour les affaires fiscales)] van de rechtbank van eerste aanleg Antwerpen, afdeling Antwerpen (tribunal de première instance d'Anvers, division d'Anvers, Belgique) du 7 octobre 2022, [OMISSIS]

contre

1) AG DIGIPOLIS ANTWERPEN (en tant que successeur en droit de DIGIPOLIS), [OMISSIS]

2) AG DISTRICT09 (en tant que successeur en droit de DIGIPOLIS), [OMISSIS]

intimées,

[OMISSIS]

[OMISSIS] [aspects relevant du droit procédural national]

I. Faits

- 1 En 2003, les Stad Gent (Ville de Gand), OCMW Gent (CPAS [centre public d'action sociale] de Gand), Stad Antwerpen (Ville d'Anvers) et OCMW Antwerpen (CPAS d'Anvers) ont constitué une personne morale publique sous la forme d'une association chargée de mission, dénommée Digipolis, qui est une forme de coopération dotée de la personnalité juridique et bénéficiant d'un transfert de gestion.

Les statuts prévoyaient que Digipolis était soumise aux dispositions du Decreet van Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 (décret portant réglementation de la coopération intercommunale du 6 juillet 2001) (article 2).

L'article 4 des statuts disposait :

« L'association chargée de mission a pour objet social la gestion, l'exploitation, le développement et la promotion de la télématique et de ses applications. L'association agira en permanence comme instrument stratégique de chacun de ses participants. À cette fin, elle alignera sa politique, sa stratégie et son fonctionnement sur ceux des participants. Les participants se fixent dans ce cadre pour objectif d'identifier les opportunités de synergies entre eux, de mettre en œuvre des projets communs et d'organiser des services télématiques communs d'une manière plus optimale, pour chacun des participants, sur le plan fonctionnel et de l'économie d'entreprise que s'ils étaient organisés séparément par les participants. »

L'article 7 des statuts prévoyait que les participants fondateurs de l'association étaient les Villes de Gand et d'Anvers ainsi que les centres publics d'action sociale des Villes de Gand et d'Anvers.

La Ville de Gand a reçu 200 actions, la Ville d'Anvers en a reçu 100. Les CPAS n'ont reçu aucune action.

- 2 En 2010, il y a eu une modification des statuts.

L'article 7 des statuts a été modifié comme suit :

« L'association est composée de participants fondateurs et, le cas échéant, de participants qui adhèrent à l'association. Les participants fondateurs sont les participants qui ont constitué l'association, à savoir les Villes de Gand et d'Anvers et les centres publics d'action sociale des Villes de Gand et d'Anvers. Les participants adhérents possibles sont les agences autonomes externes des participants fondateurs dans la mesure où elles peuvent adhérer à l'association en vertu du décret portant réglementation de la coopération intercommunale ».

Dans le registre des participants, les participants adhérents suivants ont été mentionnés, sans attribution d'actions :

- AG Stedelijk Onderwijs Antwerpen
 - AG Kinderopvang Antwerpen
 - Zorgbedrijf Antwerpen
 - AG Stadsontwikkeling Gent
- 3 Digipolis effectuait des prestations de services TIC [technologies de l'information et de la communication] et des livraisons connexes de matériel informatique aux participants et non-participants.
- 4 En 2017, un contrôle fiscal en matière de TVA a eu lieu pour les années 2014, 2015 et 2016.

Le Belgische Staat (État belge) a considéré que les rémunérations et les contributions qui étaient facturées aux membres de Digipolis qui n'étaient pas visés par l'article 6 du btw-wetboek (code de la TVA) devaient être soumises à la TVA. Selon le Belgische Staat (État belge), ces personnes morales devaient être considérées comme des agences autonomisées externes et devaient être considérées comme soumises à l'article 4 et à l'article 44, paragraphe 2, 2°, du code de la TVA.

Un procès-verbal a été dressé le 15 décembre 2017. Les montants suivants ont été réclamés à Digipolis :

- 6 090 547,00 d'euros de TVA
- 1 218 100,00 [d'euros] d'amende (20 %)
- À majorer des intérêts.

Ces montants ont été repris dans la contrainte à la TVA n° 500/1901/47254.

Le 9 janvier 2018, un procès-verbal complémentaire a été établi, dans le cadre duquel il a été tenu compte de chiffres ajustés et les montants suivants ont été réclamés à Digipolis :

- 5 644 297,00 d'euros de TVA
 - 1 128 800,00 [d'euros] d'amende (20 %)
 - À majorer des intérêts.
- 5 Compte tenu de la position adoptée par l'administration de la TVA pour les années précédentes, Digipolis a, pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020,

acquitté la TVA sur les rémunérations facturées à ses membres non visés par l'article 6 du code de la TVA et exercé le droit à déduction y relatif. Dans les déclarations à la TVA des mois de novembre et de décembre 2020, Digipolis a rectifié cette démarche et a demandé le remboursement de la TVA acquittée (la TVA acquittée sur les rémunérations a été inscrite dans la grille 62, les déductions de TVA effectuées ont été régularisées par le biais de la grille 61). Le Belgische Staat (État belge) a contesté cette démarche et a refusé le remboursement par décision du 24 février 2021.

- 6 Le 7 octobre 2020 (pour les années civiles 2014, 2015 et 2016) et le 19 mars 2021 (pour les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020), Digipolis a déposé une requête devant le rechtbank van eerste aanleg Antwerpen, afdeling Antwerpen (tribunal de première instance d'Anvers, division d'Anvers, Belgique).
- 7 En 2020, Digipolis a cédé ses activités, d'une part, à AG Digipolis Antwerpen et, d'autre part, à AG District09. Le 1^{er} janvier 2021, Digipolis a été dissoute et mise en liquidation, la liquidation ayant été clôturée le 30 juin 2021.

II. Demandes en première instance et jugement attaqué

1 Devant le premier juge, les intimées ont demandé, en ce qui concerne les années civiles 2014, 2015 et 2016, que la contrainte contestée du 18 décembre 2017 et les procès-verbaux contestés des 15 décembre 2017 et 9 janvier 2018 soient annulés ou, à tout le moins, déclarés non fondés. Elles ont demandé, à tout le moins, de dire pour droit que les montants réclamés dans la contrainte et les procès-verbaux contestés n'étaient pas dus. Elles ont demandé que le Belgische Staat (État belge) soit condamné au remboursement des montants indûment versés, majorés des intérêts moratoires. À titre subsidiaire, elles ont demandé, à tout le moins, de considérer que Digipolis peut être qualifiée de « groupement autonome de personnes », à tout le moins pour les prestations qui s'inscrivent dans la cadre de ses objectifs sociaux. Elles ont demandé, le cas échéant [OMISSIS].

En ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, elles ont demandé que la décision contestée du 24 février 2021 soit annulée ou, à tout le moins, déclarée non fondée. Elles ont demandé, à tout le moins, de dire pour droit que les montants de TVA dont le remboursement avait été demandé au moyen de la grille 62 des déclarations à la TVA pour les mois de novembre et de décembre 2020 satisfaisaient à ce qui était prévu à l'article 77 du code de la TVA et que les remboursements susmentionnés étaient légaux et autorisés. Elles ont demandé que le Belgische Staat (État belge) soit condamné au remboursement des éventuels montants retenus, majorés des intérêts moratoires. À titre subsidiaire, elles ont demandé, à tout le moins, de considérer que Digipolis peut être qualifiée de « groupement autonome de personnes », à tout le moins pour les prestations qui s'inscrivent dans le cadre de ses objectifs sociaux. [OMISSIS]. À titre strictement subsidiaire, elles ont demandé le remboursement des montants inscrits dans la

grille 61 des déclarations pour les mois de novembre et de décembre 2020, à savoir un montant de 7 176 894,79 d’euros.

[OMISSIS]

2 L’appelant a demandé que la demande des intimées soit déclarée recevable mais non fondée en ce qui concerne les exercices 2014, 2015 et 2016 et que la demande des intimées soit déclarée irrecevable et non fondée en ce qui concerne les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020 [OMISSIS].

En ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, l’appelant a demandé que les remboursements, tels que repris dans les grilles 62, soient déclarés inadmissibles et que les remboursements soient annulés, majorés des intérêts. Il a demandé de déclarer illégale la « théorie de l’émanation », qui consiste à considérer comme non soumis à la TVA les prestations de services fournies aux membres de l’association chargée de mission qui ne relèvent pas de l’application de l’article 6 du code de la TVA, et de dire pour droit que l’administration n’a fait naître aucune confiance légitime.

À titre subsidiaire, en ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, il a soutenu que l’application rétroactive de l’ancien article 44, paragraphe 2, 1° bis, du code de la TVA ne pouvait être admise. [OMISSIS]

À titre tout à fait subsidiaire, il a fait valoir que les opérations effectuées dans les déclarations à la TVA pour les mois de novembre et de décembre 2020 devaient être annulées [OMISSIS].

3 Le premier juge a déclaré non fondée la créance de TVA, principal, amende et intérêts compris, telle qu’elle figure dans les procès-verbaux contestés des 15 décembre 2017 et 9 janvier 2018 ainsi que dans la contrainte contestée n° 500/1901/47254 concernant les exercices 2014, 2015 et 2016. Il a condamné l’appelant au remboursement des montants indûment retenus ou payés, majorés des intérêts moratoires. Il a rouvert les débats afin de permettre aux parties de présenter et prendre position sur les explications, pièces et calculs nécessaires concernant la demande de remboursement pour les exercices 2017, 2018, 2019 et 2020.

Le premier juge a relevé qu’il n’y avait pas de contestation entre les parties quant au fait que Digipolis pouvait être qualifiée d’association chargée de mission et que la théorie de l’émanation s’appliquait aux institutions publiques participantes au sens de l’article 6 du code de la TVA, à savoir que l’association chargée de mission agissait en lieu et place de ces institutions publiques. Le rechtbank (tribunal) a constaté que l’appelant admettait ainsi, sur la base des statuts présentés, que les quatre participants fondateurs avaient renoncé à leurs droits de réglementation et de gestion en ce qui concerne les prestations de services télématiques et les applications y afférentes. En outre, le premier juge a indiqué qu’il ressortait de l’article 10 du Decreet van 6 juli 2001 (décret du 6 juillet 2001) et de la décision en matière de TVA du 6 septembre 2006 n° ET.111.703 que,

outre des communes et des provinces, des structures de coopération telles que des régies communales autonomes pouvaient adhérer à l'association chargée de mission. Sur cette base, le premier juge a considéré que, par l'adhésion à l'association chargée de mission Digipolis, que les participants avaient choisie délibérément et en connaissance de cause des dispositions applicables, tous les participants avaient renoncé à leurs droits de réglementation et de gestion en ce qui concerne les prestations de services télématiques et les applications y afférentes. Digipolis effectuait donc les opérations en tant que prolongement des membres participants et ces opérations ne constituaient pas la contrepartie d'opérations imposables. Il n'y avait donc pas lieu d'opérer de distinction sur la base du statut à la TVA des membres. Le premier juge s'est référé, à cet égard, à la réponse du ministre van Financiën (ministre des Finances) du 25 mai 2018 à une question parlementaire qui a confirmé cette analyse.

S'agissant des exercices 2017, 2018, 2019 et 2020, le rechtbank (tribunal) a jugé que les opérations effectuées par Digipolis à ses membres ne relevaient pas du champ d'application de la TVA. [OMISSIS]

L'appelant [OMISSIS] a interjeté appel de ce jugement.

III. Demandes en degré d'appel

1 Le Belgische Staat (État belge) demande que l'appel soit déclaré recevable et fondé et que le jugement attaqué soit réformé. Il demande que les demandes des intimées soient déclarées recevables mais non fondées [OMISSIS].

À titre subsidiaire, en ce qui concerne les années civiles 2014, 2015 et 2016, il fait valoir que l'application rétroactive de l'ancien article 44, paragraphe 2, 1^o bis, du code de la TVA ne saurait être admise. [OMISSIS]

En ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, il fait valoir que les remboursements, tels qu'ils figurent dans les grilles 62, sont sans objet, qu'ils doivent être déclarés illégaux et qu'ils doivent être remboursés à l'État, majorés des intérêts. Il soutient que les intimées doivent être condamnées à déclarer et à acquitter la TVA due sur les opérations aux membres participants pour les années 2017, 2018, 2019 et 2020, majorée des intérêts.

À titre subsidiaire, en ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, il soutient que l'application rétroactive de l'ancien article 44, paragraphe 2, 1^o bis, du code de la TVA ne saurait être admise. [OMISSIS]

À titre tout à fait subsidiaire, il fait valoir que les écritures passées dans les déclarations à la TVA pour les mois de novembre et de décembre 2020 doivent être annulées [OMISSIS].

2 Les intimées demandent que l'appel soit déclaré recevable mais non fondé et que le jugement attaqué soit confirmé.

Elles demandent, en ce qui concerne les années civiles 2014, 2015 et 2016, que la contrainte contestée du 18 décembre 2017 et les procès-verbaux contestés des 15 décembre 2017 et 9 janvier 2018 soient annulés ou, à tout le moins, déclarés non fondés. Elles demandent, à tout le moins, de dire pour droit que les montants de TVA et les accessoires réclamés dans la contrainte et les procès-verbaux contestés ne sont pas dus, à tout le moins, assortir une éventuelle amende d'un sursis ou, à tout le moins, la modérer substantiellement. Elles demandent que le Belgische Staat (État belge) soit condamné au remboursement des montants indûment versés, majorés des intérêts moratoires à compter du 18 janvier 2018. À titre subsidiaire, elles demandent, à tout le moins, de considérer que Digipolis peut être qualifiée de « groupement autonome de personnes », à tout le moins pour les prestations qui s'inscrivent dans le cadre de ses objectifs sociaux. [OMISSIS].

En ce qui concerne les années civiles 2017, 2018, 2019 et 2020, elles demandent, à titre principal, que la décision contestée du 24 février 2021 soit annulée ou, à tout le moins, déclarée non fondée. Elles demandent, à tout le moins, de dire pour droit que les montants de TVA dont le remboursement avait été demandé au moyen de la grille 62 des déclarations à la TVA pour les mois de novembre et de décembre 2020 satisfont à ce qui était prévu à l'article 77 du code de la TVA et que les remboursements susmentionnés sont légaux et autorisés. Elles demandent que le Belgische Staat (État belge) soit condamné au remboursement des éventuels montants retenus, majorés des intérêts moratoires. À titre subsidiaire, elles demandent, à tout le moins, de considérer que Digipolis peut être qualifiée de « groupement autonome de personnes », à tout le moins pour les prestations qui s'inscrivent dans le cadre de ses objectifs sociaux. [OMISSIS]. À titre strictement subsidiaire, elles demandent, dans la mesure où le hof (cour) estimerait que, ou dans la mesure où, les montants de TVA dont le remboursement avait été réclamé au moyen de la grille 62 des déclarations à la TVA pour les mois de novembre et de décembre 2020 ne satisferaient pas à ce qui est prévu aux articles 77 et suivants du code de la TVA ou qu'ils ne seraient pas légaux ou autorisés, le remboursement des montants qui ont été repris dans la grille 61 des déclarations pour les mois de novembre et de décembre 2020, en application des articles 77 et suivants du code de la TVA, majorés des intérêts moratoires.

[OMISSIS] [Demande de condamnation aux dépens de l'appelant.]

IV. Appréciation

1 [OMISSIS] [Points constants entre les parties.]

Le litige entre les parties porte sur la question de savoir si sont soumis à la TVA les prestations de services fournies par l'association chargée de mission Digipolis à ses membres autres que les villes et les CPAS, à savoir Autonoom Gemeentebedrijf Stedelijk Onderwijs Antwerpen, Autonoom Gemeentebedrijf Kinderopvang Antwerpen, Autonoom Gemeentebedrijf voor Stadsontwikkeling

Antwerpen, Zorgbedrijf Antwerpen et Autonoom Gemeentebedrijf Stadsontwikkeling Gent.

2 Digipolis, telle que constituée en 2003, peut être qualifiée d'association chargée de mission, à savoir une forme de coopération dotée de la personnalité juridique et bénéficiant d'un transfert de gestion.

L'article 2 de ses statuts prévoyait qu'elle était soumise aux dispositions du Decreet op de Intergemeentelijke Samenwerking van 6 juli 2001 (décret du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale).

Le décret du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale disposait, en son article 10 :

« Deux ou plusieurs communes peuvent créer une structure de coopération dotée de la personnalité civile afin de remplir des objets appartenant à des domaines connexes. Sans préjudice de dispositions décrétales contraires, seuls sont autorisés à y participer, outre les communes et les provinces, les régies communales autonomes, les centres publics d'aide sociale et leurs associations, dans la mesure où ceux-ci se composent exclusivement de personnes morales publiques, et les autres structures de coopération créées suivant les dispositions du présent décret ».

Il ressort de l'article 10 du décret du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale que, outre les communes et les provinces, également d'autres structures de coopération, telles que les régies communales autonomes, pouvaient adhérer à l'association chargée de mission.

L'article 12 du décret du 6 juillet 2001 portant réglementation de la coopération intercommunale disposait :

« § 1^{er}.

Les communes décident du transfert de la gestion conformément aux statuts de la structure de coopération.

On entend par transfert de gestion, l'attribution par les communes participantes à une structure de coopération de la mise en œuvre des décisions qu'elles ont prises dans le cadre des objets de cette structure, étant entendu que les communes participantes s'interdisent le droit d'accomplir la même mission seules ou avec le concours de tiers.

§ 2.

Il existe trois types de structures de coopération dotées de la personnalité civile :

1° l'association de projet : structure de coopération privée du transfert de gestion, visant à assurer la planification, la mise en œuvre et le contrôle d'un projet clairement défini ;

2° l'association prestataire de services : structure de coopération privée du transfert de gestion, visant à assurer à l'usage des communes participantes un service auxiliaire clairement défini et relevant, le cas échéant, de plusieurs domaines d'action ;

3° l'association chargée de mission : structure de coopération bénéficiant d'un transfert de gestion et à laquelle est confiée par les communes participantes la mise en œuvre d'une ou de plusieurs de leurs attributions relevant d'un ou de plusieurs domaines d'activité connexes ».

3 Il est constant entre les parties que la théorie de l'émanation s'applique en ce qui concerne les institutions publiques participantes que sont les quatre membres fondateurs, à savoir la Ville de Gand, le CPAS de Gand, la Ville d'Anvers et le CPAS d'Anvers. Cette théorie implique que l'association chargée de mission, compte tenu du fait que les membres fondateurs ont renoncé à leurs droits de réglementation et de gestion en ce qui concerne les prestations de services télématiques (transfert de gestion), agit en lieu et place de ces institutions publiques et doit être considérée comme le prolongement de ces institutions publiques. Il est constant entre les parties que les montants versés par les membres fondateurs à l'association chargée de mission ne constituent pas, de ce fait, le prix d'une prestation de services, mais une contribution financière aux frais de gestion, de sorte qu'ils ne sont pas soumis à la TVA.

L'appelant indique que la théorie de l'émanation est une tolérance administrative qui a été créée par la circulaire n° 148/1971, du 5 octobre 1971, ainsi que par la circulaire 6/1975, du 27 février 1975, et qu'elle se répercute sur les dispositions qui sont applicables aux associations chargées de mission conformément à la décision publiée n° E.T. 111.703 du 6 septembre 2006. Il soutient que cette théorie n'est applicable que pour les membres qui sont visés à l'article 6 du code de la TVA. Il soutient que cette théorie n'est pas applicable pour les membres qui sont soumis à l'article 4 et à l'article 44, paragraphe 2, 2°, du code de la TVA, tels que les régies communales autonomes, à savoir les associations de droit public qui ont été créées par voie d'association, et non par voie de fondation. Il indique que, si cette théorie s'appliquait également aux membres qui ne sont pas visés par l'article 6 du code de la TVA, cela comporterait une violation du principe d'égalité de traitement et violerait également le principe de neutralité et entraînerait des distorsions de concurrence dans la mesure où ils obtiendraient alors un avantage substantiel en matière de TVA par rapport aux concurrents privés qui sont actifs sur le même marché. En effet, les membres qui sont des assujettis exonérés obtiendraient leurs livraisons et prestations de services en exonération de TVA, là où les opérateurs du marché privés sont tenus de payer la TVA belge pour leurs prestations de services TIC et, en tant qu'assujettis exonérés, ne peuvent la récupérer.

Les intimées sont d'avis que la théorie de l'émanation doit être appliquée à l'égard de tous les membres de Digipolis. Elles font valoir que tous les participants ont renoncé à leurs droits de réglementation et de gestion (transfert de gestion). Elles affirment que, de ce fait, les rémunérations et contributions qui sont facturées par Digipolis ne doivent pas être considérées comme la contrepartie d'une opération imposable, mais comme une participation financière aux frais de gestion de Digipolis, et ne sont donc pas soumises à la TVA. Elles soutiennent que le statut à la TVA des participants n'est ainsi pas pertinent, étant donné que les opérations internes ne relèvent pas du champ d'application de la TVA et ce indépendamment du point de savoir si le participant peut être qualifié d'organisme public au sens de l'article 6 du code de la TVA ou d'assujetti ordinaire au sens de l'article 4 du code de la TVA. Elles renvoient également à la réponse du ministre van Financiën (ministre des Finances) du 25 mai 2018 à la question parlementaire n° 2188 du 19 avril 2018 :

« Sur le plan de la TVA, les associations chargées de mission sont en effet traitées de la même manière que les intercommunales, les communes affiliées se dessaisissant de leurs droits de réglementation et de gestion. Ces dispositions sont commentées dans les circulaires n° 148 du 5 octobre 1971 et n° 6 du 27 février 1975. Lorsque les participants se dessaisissent de leurs droits de réglementation et de gestion, la théorie dite de "l'émanation" s'applique.

La théorie de l'émanation signifie qu'il est fait abstraction du fait que l'activité est exercée par l'association chargée de mission. Du point de vue de la TVA, l'activité est réputée être exercée par les participants de l'association chargée de mission.

Cela signifie que les activités (avec transfert de gestion) exercées par l'association chargée de mission envers des tiers ne sont pas soumises à la TVA lorsque ces activités, si elles étaient exercées par les participants eux-mêmes, ne seraient pas non plus soumises à la TVA.

Lorsque l'association chargée de mission exerce des activités pour des tiers, qui se situeraient hors du champ de la TVA ou qui seraient exonérées de la TVA si elles étaient exercées par les participants eux-mêmes, alors ces activités ne sont pas non plus soumises à la TVA dans le chef de l'association chargée de mission ou sont exemptées de la TVA.

Par contre, les activités de l'association chargée de mission exercées pour des tiers sont soumises à la TVA si elles seraient également soumises à la TVA si elles étaient exercées par les participants eux-mêmes. Le statut à la TVA du participant est en conséquence pertinent, étant donné qu'il faut déterminer si le participant lui-même devrait ou non facturer avec TVA en application de l'article 4, de l'article 6 et/ou de l'article 44 du Code de la TVA.

Le fait que la théorie de l'émanation fasse abstraction du fait que l'activité est exercée par l'association et que l'activité est réputée, aux fins de la TVA, être exercée par les participants eux-mêmes, a également des conséquences sur les services qui sont fournis aux participants par l'association chargée de mission. Les prestations réalisées par une association chargée de mission envers ses participants sont réputées être des prestations à elle-même.

L'association chargée de mission est, dans le cadre du transfert de gestion, réputée agir "en lieu et place" et non "pour le compte" de ses participants. Les prestations à soi-même ne relèvent pas, en principe, du champ d'application de la TVA, de sorte que dans la relation entre l'association chargée de mission et ses participants, il ne s'agit pas, en principe, de prestations soumises à la TVA.

Le statut à la TVA des participants n'est, ici, pas pertinent, étant donné que les opérations internes ne relèvent pas du champ d'application de la TVA, et ce indépendamment du fait que le participant soit qualifié d'organisme public conformément à l'article 6 du Code de la TVA ou d'assujetti à la TVA ordinaire conformément à l'article 4 du Code de la TVA ».

4 Le litige entre les parties porte sur la question de savoir si les services fournis par l'association chargée de mission Digipolis à ses membres autres que les villes/communes et les CPAS, sont soumis à la TVA. Les parties s'opposent sur le point de savoir si les services fournis par Digipolis à ses membres autres que les villes/communes et les CPAS, doivent être considérés comme des prestations de services à soi-même, avec pour conséquence qu'aucune TVA ne serait due sur celles-ci (en cas de transfert de gestion) ou s'il y a lieu, à cet égard, de faire une distinction entre les membres qui sont visés par l'article 6 du code de la TVA et les membres soumis à l'article 4 du code de la TVA, de sorte que les prestations de services fournies aux membres autres que les villes/communes et les CPAS, sont effectivement soumis à la TVA.

Le hof (cour) considère, compte tenu de la contestation entre les parties, comme nécessaire, avant de se prononcer au fond, sous toutes réserves des droits des parties, de saisir la Cour de justice de l'Union européenne, conformément à l'article 267 TFUE, des questions préjudicielles, telles qu'énoncées dans le dispositif. En effet, en appliquant le droit interne, la juridiction nationale est tenue de l'interpréter dans toute la mesure du possible à la lumière du texte et de la finalité de la directive sur la TVA pour atteindre le résultat visé par celle-ci et, partant, de se conformer à la directive.

Dans l'attente, le hof (cour) renvoie l'affaire au rôle.

V. Décision

Le hof (cour) statue par voie d'arrêt contradictoire.

[OMISSIS]

Avant dire droit, les questions préjudicielles suivantes sont posées à la Cour de justice de l'Union européenne conformément à l'article 267 TFUE :

Les articles 2, 9 et 13 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée [(JO 2006, L 347, p. 1)] et le principe de neutralité sont-ils méconnus si ces dispositions sont interprétées en ce sens que, par leur adhésion à une association chargée de mission, les participants à cette association, qui ont procédé à un transfert de gestion, ne sont pas redevables de la TVA lorsqu'ils font appel aux services de ladite association étant donné que celle-ci est, dans le cadre du transfert de gestion, réputée agir en lieu et place de ses membres de sorte que les prestations qu'elle fournit aux participants sont réputées être des prestations de services à soi-même et qu'il n'y a ainsi pas de participation à la vie des affaires/à des opérations imposables ? Y a-t-il lieu, à la lumière de ces dispositions, d'établir une distinction en la matière entre les participants à l'association chargée de mission au sens de l'article 13 de la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, et les participants au sens des articles 9 et 132 de ladite directive ?

[OMISSIS]

[OMISSIS]

[Formule de clôture et signatures]