

# PACIOLI



## Et encore une loi portant des dispositions diverses...

Le Moniteur du 8 mai 2007 publiait la loi portant des dispositions diverses IV, un document qui contient des mesures à la fois nombreuses et diverses. Sur le plan fiscal, il s'agit des mesures suivantes :

- la confirmation légale que les membres d'une unité T.V.A. sont solidairement responsables du paiement de la T.V.A. ;
- le taux préférentiel applicable au prélèvement de réserves exonérées ;
- l'exonération des plus-values réalisées sur des bateaux de navigation intérieure ;
- la conciliation fiscale ;
- l'imposition en revenus divers, des indemnités versées à certains chercheurs pour la commercialisation de leurs recherches ;
- l'exonération de primes régionales et de subsides en capital et en intérêt pour la recherche et le développement.

### Aperçu

#### Unité T.V.A. – Responsabilité solidaire

Le système de l'unité T.V.A. a été introduit en Belgique le 1<sup>er</sup> avril 2007. Il permet à un groupe d'entreprises liées d'être traité comme un seul assujéti sur le plan de la T.V.A. Grâce à ce système, la refacturation de frais entre membres d'une même unité T.V.A. ne sera plus soumise à la T.V.A. Le régime de l'unité T.V.A. rend donc les transactions intra-groupes totalement neutres et apporte une importante simplification sur le plan administratif.

La Loi portant des dispositions diverses IV élargit encore ce régime. Un article 51ter a, en effet, été introduit dans le Code de la T.V.A. Cet article stipule que les membres de l'unité T.V.A. sont solidairement responsables du paiement de la T.V.A., des amendes, des intérêts et des frais

exigibles sur la période durant laquelle ils sont membres de l'unité T.V.A.

#### Impôts des sociétés – Réserves exonérées

Comme le Gouvernement l'annonçait dans sa déclaration de politique, les sociétés bénéficient d'une stimulation pour utiliser de manière effective leurs réserves exonérées (et donc les soumettre à imposition). Cette stimulation consiste à permettre, de prélever à un taux réduit, des bénéfices mis en réserve et précédemment exonérés, pour les exercices d'imposition de 2008 à 2010. Le but poursuivi est de réactiver des capitaux dormants.

Le nouveau régime s'applique aux entreprises qui sont soumises à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents.

#### Quelles sont les réserves prises en considération ?

Il ressort du texte du nouvel article 519ter C.I.R.92 que seules des réserves exonérées très spécifiques sont prises en considération, à savoir :

1. les prélèvements sur la réserve d'investissement constituée pendant l'exercice d'imposition 1982 ;

## SOMMAIRE

- **Et encore une loi portant des dispositions diverses...** **1**
- **Unité T.V.A. – approche complémentaire** **6**

2. les prélèvements sur certaines plus-values réalisées, pour autant :
- que ces prélèvements soient exonérés sur base de la condition de l'intangibilité (article 190, alinéa premier C.I.R.92) ;
  - qu'ils ne portent pas sur des plus-values réalisées sur les véhicules d'entreprise (article 44bis C.I.R.92), des plus-values soumises à une taxation étalée (article 47 C.I.R.92) et des plus-values réalisées sur des navires de mer (article 115, § 2 Loi-programme 2 août 2002) ; et
  - qu'ils ne soient pas supérieurs au montant total des plus-values telles qu'elles existaient à la fin de la période imposable liée à l'exercice d'imposition 2004.

Il en résulte que la quotité monétaire des plus-values réalisées volontairement, des plus-values forcées antérieures et des plus-values réalisées sur l'apport d'une ou plusieurs branche(s) d'activité sont prises en considération pour ce régime préférentiel.

Par contre, ne bénéficient pas du taux préférentiel, les plus-values exprimées non-réalisées et toutes les autres réserves exonérées, comme la réserve d'investissement, la provision exonérée pour passif social, le montant des amortissements fiscalement admis au-delà de la valeur d'acquisition ou d'investissement, le bénéfice exonéré qui est consacré par les actionnaires privés d'une société de reconversion proprement dite à l'achat d'actions qui représentent un apport dans le Fonds de rénovation industrielle et les bénéfices exonérés maintenus dans le patrimoine d'une société novatrice.

### Taux préférentiel

Pour l'exercice d'imposition 2008, le taux préférentiel s'élève à 16,5 %. L'avantage diminue ensuite progressivement au fil des ans :

- le taux passe à 20,75 % pour l'exercice d'imposition 2009 ;
- le taux passe à 25 % pour l'exercice d'imposition 2010 ;
- et le taux plein est à nouveau d'application à partir de l'exercice d'imposition 2011.

Lorsque le montant des prélèvements correspond à des investissements supplémentaires, réalisés dans la société au cours de la même période imposable, les taux précités sont encore réduits. Dans ce cas, le taux de l'imposition distincte passe respectivement à 10 %, 12 % et 14 % pour les exercices d'imposition de 2008 à 2010.

Ces investissements ne peuvent pas être réalisés dans des actifs qui donnent déjà lieu à un autre avantage fiscal,

notamment une exonération des plus-values sur les véhicules d'entreprises, une taxation étalée des plus-values volontaires ou forcées sur immobilisations corporelles ou incorporelles (article 47 C.I.R.92) ou une réserve d'investissement (article 194quater C.I.R.92). Les voitures personnelles (en ce compris les camionnettes assimilées à des voitures personnelles) ne sont pas prises en considération comme investissement.

L'imposition distincte grevant les prélèvements sur les réserves exonérées n'est pas déductible, puisqu'elle fait partie de l'impôt des sociétés. Cette imposition doit toujours être versée pour l'exercice d'imposition au cours duquel le prélèvement a lieu, même si aucun impôt n'est normalement dû suite à une perte, une perte reportée ou d'autres éléments imputables qui réduisent le résultat imposable à zéro ou à moins que zéro. Enfin, cette imposition distincte doit faire l'objet de versements anticipés.

Toute modification qui est apportée à la date de clôture des comptes annuels, à compter du 17 octobre 2006, reste sans effet quant à l'application de l'imposition distincte.

### Choix entre le taux préférentiel et le taux ordinaire ?

La base d'imposition à laquelle s'applique le taux préférentiel ne peut bénéficier d'aucune déduction : aucune des déductions mentionnées aux articles 109 à 206 (libéralités, déduction pour investissement, déduction RDT, déduction des intérêts notionnels et pertes reportées). De même, aucune compensation avec la perte de la période d'imposition en cours ne peut intervenir.

La question est alors de savoir si la société peut choisir de soumettre les prélèvements au nouveau régime (avec taux réduits) ou de faire taxer les prélèvements aux taux ordinaires de l'impôt des sociétés. Dans certains cas, il peut en effet s'avérer intéressant de soumettre les réserves exonérées au taux ordinaire et de bénéficier des déductions précitées. Dans une telle hypothèse, les prélèvements imposables pourraient être intégralement absorbés par des pertes antérieures, par exemple, de sorte qu'aucun impôt ne serait dû.

Si l'on s'en tient, mot pour mot, au texte de loi, un tel choix semble impossible. Par contre, le gouvernement a toujours présenté la mesure comme optionnelle. Le secrétaire d'Etat Jamar a confirmé, à deux reprises, dans la Commission des Finances de la Chambre que selon le gouvernement, ce régime était totalement optionnel. La déclaration à l'impôt des sociétés comptera donc une nouvelle rubrique, dans laquelle pourront être mentionnés les prélèvements que l'on veut soumettre au taux réduit. En mentionnant les prélèvements dans cette ru-

brique particulière, la société exprime sa décision d'opter pour le nouveau régime.

Cette nouvelle mesure suscite donc encore certaines questions. La question relative au caractère facultatif ou non est importante à court terme et on peut se demander, à plus long terme, si cette mesure temporaire n'est pas le préambule d'une imposition obligatoire et définitive de ce que l'on appelle les capitaux dormants.

### ***Exonération des plus-values réalisées sur des bateaux de navigation intérieure destinés à la navigation commerciale***

Un nouvel article 44ter est introduit dans le C.I.R.92. Il prévoit une exonération des plus-values qui sont réalisées en cas d'aliénation de bateaux de navigation intérieure destinés à la navigation commerciale sous condition de réinvestissement.

Ces plus-values sont intégralement exonérées lorsqu'un montant égal à l'indemnité perçue ou à la valeur vénale est réinvesti.

Les plus-values doivent avoir été réalisées :

- à l'occasion d'un sinistre, d'une revendication en propriété ou de tout autre événement analogue, ou
- à l'occasion de l'aliénation de plein gré de bateaux d'intérieur destinés à la navigation commerciale, pour autant que ceux-ci aient la qualité d'immobilisations depuis plus de 5 ans précédant leur aliénation.

Par bateaux de navigation intérieure destinés à la navigation commerciale, il faut entendre :

- les bateaux utilisés pour le transport de biens ou de personnes, tant pour leur propre compte que pour le compte de tiers ;
- les bateaux utilisés pour pousser des bateaux de navigation intérieure, tant pour leur propre compte que pour le compte de tiers.

Le remploi doit revêtir la forme de bateaux de navigation intérieure qui :

- répondent aux normes écologiques déterminées par le Roi, par arrêté délibéré en Conseil des ministres ;
- sont destinés à la navigation commerciale ;
- sont utilisés en Belgique pour l'exercice de l'activité professionnelle ;
- répondent simultanément à au moins deux des conditions suivantes :
  1. avoir une année plus récente de construction (minimum 5 ans) que le bâtiment auquel se rapporte la plus-value ;
  2. avoir au moins 25 % de capacité supplémentaire ou, dans le cas d'un pousseur, 25 % de force mo-

trice supplémentaire que le bâtiment auquel se rapporte la plus-value ;

3. avoir une ancienneté d'exploitation de 20 ans maximum.

Le remploi doit être effectué au plus tard à la cessation de l'activité professionnelle et dans les délais fixés par la loi.

### ***Conciliation en matière fiscale***

La Loi portant des dispositions diverses IV crée le cadre légal pour la constitution – au sein du SPF Finances – d'un service autonome de conciliation fiscale. La constitution de ce service vise à réduire le nombre de procédures judiciaires.

Le service de conciliation fiscale a pour but d'examiner les demandes de conciliation qui lui sont transmises dans le cadre de difficultés relatives à l'application des lois fiscales pour lesquelles les administrations du SPF Finances assument la compétence ou le service.

La conciliateur fiscal peut intervenir dès qu'une réclamation a été introduite (impositions directes) ou dès qu'un procès-verbal ou une contrainte a été établi (T.V.A.). La conciliation en matière fiscale est possible tant que la procédure est dans sa phase administrative. Une fois que l'affaire est pendante devant le tribunal, le mandat du conciliateur fiscal prend fin.

Ce service examine les demandes de conciliation dont il est saisi, dans le respect de la loi et en toute objectivité, impartialité et indépendance. Il tend à concilier les points de vue des parties. Le service refusera, toutefois, de traiter une demande de conciliation si la demande est manifestement non fondée ou si le demandeur n'a visiblement pas accompli de démarches auprès de l'autorité administrative compétente concernée en vue de concilier les points de vue. L'introduction et l'examen d'une demande de conciliation n'ont, en outre, aucun effet suspensif. Durant l'examen de la demande, le service de conciliation peut (1) recueillir toutes les informations qu'il juge nécessaires ; (2) entendre toutes les personnes concernées ; et (3) faire toutes les constatations sur place.

A l'issue de la tentative de conciliation, un rapport est établi, puis transmis à l'administration et aux parties concernées. L'avis rendu ne vaut qu'entre les parties, il n'est pas contraignant et n'est pas publié.

Les rapports de conciliation et les décisions prises en matière d'irrecevabilité ne peuvent faire l'objet ni d'un recours administratif ni d'un recours judiciaire.

## Objet du litige

Le litige peut porter sur toutes les branches du droit fiscal, à l'exception des litiges afférents au précompte immobilier. Le précompte immobilier relève en effet de la compétence des autorités régionales ; cette matière ne peut donc pas être régie par une loi fédérale.

Le litige peut porter tant sur un désaccord lors de la taxation que sur des problèmes liés au recouvrement.

### T.V.A.

En matière de T.V.A., la conciliation ne peut être demandée que « lorsqu'un désaccord persistant relatif à la taxation est porté devant le ministre des Finances ou le fonctionnaire délégué par lui », c'est-à-dire après le moment où le contribuable a épuisé toutes les possibilités de discussion avec le fonctionnaire taxateur, mais avant qu'il ne soumette le litige au juge ou qu'une expertise prévue à l'article 59, § 2 n'ait été requise. La demande de conciliation est également irrecevable lorsque le redevable de la taxe a introduit au préalable une opposition à contrainte devant le tribunal, lorsqu'une expertise a été mise en œuvre ou lorsqu'il a déjà été statué sur la contestation.

L'administration peut, sur la base du rapport de conciliation, revoir le montant de la dette fiscale à la baisse, sans toutefois qu'une exonération ou une modération d'impôt ne puisse être accordée. L'Administration peut donc uniquement décider qu'une dette fiscale prouvée est inférieure à ce qui avait été initialement admis. Elle ne peut modérer une dette certaine.

Le service de conciliation fiscale peut également être sollicité en matière de recouvrement de la T.V.A.

### Impôts sur les revenus

En matière d'impôts sur les revenus, la conciliation fiscale ne peut avoir lieu qu'après réclamation, mais avant saisine du tribunal. Le désaccord persistant – condition de base pour pouvoir saisir le service de conciliation – découle ici de l'enrôlement.

La demande de conciliation est irrecevable lorsque le contribuable a introduit au préalable une action auprès du tribunal de première instance ou lorsqu'il a déjà été statué sur la réclamation. Dans le cas d'une demande en cours, le service de conciliation est déchargé de sa mission lorsque le directeur se prononce ou lorsqu'une action est introduite en justice avant la notification du rapport de conciliation.

Le contribuable peut également faire appel au service de conciliation fiscale en matière de fixation du revenu cadastral et de recouvrement de l'impôt.

Le régime applicable aux impôts sur les revenus s'applique de manière identique aux taxes assimilées aux impôts sur les revenus.

### Autres impôts

Le service de conciliation peut être sollicité en matière de droits d'enregistrement et de droits de succession ainsi qu'en matière de douanes et accises.

En ce qui concerne les droits d'enregistrement et les droits de succession, l'intervention du service n'est toutefois possible que si le contribuable a d'abord tenté de résoudre le différend avec l'administration par le biais de négociations sérieuses.

En matière de douanes et accises, la conciliation fiscale est subordonnée à l'introduction d'un recours administratif régulier.

Le service de conciliation fiscale entrera en vigueur à une date qui doit encore être déterminée par arrêté royal.

## Réflexions

La question cruciale est de savoir si le projet de loi pourra résoudre la problématique de la profusion de litiges avec le fisc :

- les litiges en matière de précompte immobilier ne peuvent être traités par voie de conciliation, ceux-ci forment pourtant une proportion importante de l'ensemble des litiges ;
- la conciliation n'est plus possible une fois que le tribunal a été saisi de l'affaire, alors qu'il est parfois nécessaire d'engager une procédure judiciaire pour garantir les droits du contribuable (éviter des mesures de saisie, p. ex., ou l'expiration de délais,...) ;
- le service de conciliation fiscale ne peut faire de propositions contraignantes, le succès dépend donc du bon vouloir des parties mais si les deux parties ont une réelle volonté d'aboutir à une solution, c'est tout autant possible sans conciliateur fiscal.

### Indemnités pour les inventions

Le gouvernement entend consolider la relance économique, notamment en encourageant la recherche scientifique. Ces dernières années, des dispenses de versement du précompte professionnel ont déjà été octroyées dans ce cadre à diverses universités, institutions, ... Toutefois, rien n'avait été prévu pour les chercheurs eux-mêmes.

Cette lacune est maintenant comblée, les indemnités personnelles que les universités et autres institutions versent aux chercheurs scientifiques pour valoriser leurs inventions étant désormais répertoriées dans la catégorie des revenus divers. Ces revenus sont donc soumis à une im-

position distincte de 33 % et le montant brut perçu est diminué de 10 % au titre de frais forfaitaires.

### Conditions

Les indemnités doivent être versées par une université, une haute école, le Fonds National de la Recherche Scientifique et le Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek Vlaanderen ou par une institution scientifique reconnue.

Elles doivent être versées aux « chercheurs », à savoir tout chercheur visé à l'article 275/3, § 1, alinéas premier et deuxième C.I.R.92 qui fait de la recherche seul ou au sein d'une équipe, dans une université, une haute école ou une institution scientifique agréée, ainsi que les chargés de cours.

Elles doivent être versées au titre d'indemnité personnelle pour la valorisation d'une invention. Par « invention », il y a lieu d'entendre : les inventions susceptibles d'être brevetées, les produits de culture, les dessins et modèles, les topographies de produits semi-conducteurs, les programmes informatiques et les banques de données qui peuvent être utilisés à des fins commerciales.

### Primes régionales et subsides

L'article 193*bis* C.I.R.92 a exonéré d'impôt pour les sociétés :

- les primes de remise au travail et primes de transition professionnelle attribuées par les institutions régionales compétentes, et
- les subsides en capital et en intérêt attribués par les Régions dans le cadre de la législation d'expansion économique qui font l'objet d'une notification à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006, pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2007.

La Loi portant des dispositions diverses IV introduit à présent une exonération supplémentaire (uniquement pour les sociétés) des primes et subsides attribués par les Régions dans le but d'encourager la recherche et le développement et qui feront l'objet d'une notification à

partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007, pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008. Toute modification apportée à la date de clôture des comptes annuels, à partir du 21 décembre 2006, sera sans effet.

Les primes et subsides concernés consistent en des interventions financières pour la recherche et le développement prévues par :

- le décret du 18 mai 1999 en ce qui concerne la Région flamande ;
- le décret du 5 juillet 1990 et les arrêtés du 29 septembre 1994 et du 7 juillet 2005 en ce qui concerne la Région wallonne ;
- l'ordonnance du 21 février 2002 et l'arrêté du 18 juillet 2002 en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale.

Les bénéficiaires sont exonérés à concurrence du montant des primes et subsides en capital ou en intérêt sur les immobilisations incorporelles et corporelles, qui sont octroyés aux sociétés par les institutions régionales compétentes, dans le cadre de l'aide à la recherche et au développement, compte tenu de la réglementation européenne qui régit les aides d'Etat.

L'exonération précitée s'applique aux subsides pour lesquels l'article 362 C.I.R. 92 prévoit une taxation étalée, dans la mesure où les subsides en capital concernés sont imposables sur base de l'article 362 C.I.R.92.

Ces primes et subsides seront tout de même imposables si les actifs concernés sont aliénés durant les trois premières années de l'investissement, à moins que cela ne résulte d'un sinistre, d'une expropriation, d'une revendication en propriété ou de tout autre événement analogue. Le remboursement des primes et subsides autrefois exonérés de manière définitive n'est pas déductible au titre de frais professionnels.

Liesbet UYTENHOVE

Avocate « Meritius Advocaten »

Assistante en travaux pratiques EHSAL-FHS-Seminaries



## 1. Position du problème

Depuis le 1<sup>er</sup> avril 2007, l'unité T.V.A. a fait son apparition dans notre paysage fiscal.

Cette unité se substitue aux membres pour l'application des droits et obligations en matière de T.V.A.

Une première approche vous a été proposée dans le Pacioli n° 228.

Nous peaufinons cette analyse.

## 2. Fonctionnement global de l'unité T.V.A.

Le fonctionnement de l'unité T.V.A. impose de distinguer les opérations internes des opérations externes.

### 2.1. Opérations internes

Les opérations internes sont celles réalisées entre les membres d'une unité T.V.A.

Rappelons que les membres d'une unité T.V.A. restent juridiquement indépendants les uns des autres.

Des liens étroits les unissent toutefois sur les plans financier, de l'organisation et économique.

Ces aspects ont été développés dans le Pacioli n° 228.

#### Exemple

Les sociétés anonymes A, B et C ont décidé de constituer une unité T.V.A.

A réalise 25 % de son chiffre d'affaires avec le membre B, le surplus étant réalisé avec des non-membres.

Les opérations internes se composent des opérations réalisées entre A et B.

Il est sans importance qu'il s'agisse d'opérations à la sortie pour A, et d'opérations à l'entrée pour B.

Quant à C, à supposer que sa seule clientèle soit entièrement constituée de personnes n'appartenant pas à l'unité T.V.A., aucune opération interne n'existe à ce propos.

### 2.2. Opérations externes

Les opérations externes caractérisent les opérations réalisées avec les tiers à l'unité.

#### Exemple

D, E et F forment une unité T.V.A.

D achète des biens auprès de X, et réalise 75 % de son chiffre d'affaires avec Y et Z.

Ces opérations réalisées entre D, et les tiers X, Y et Z, non membres de l'unité, sont qualifiées d'opérations externes.

### 2.3. Droit à déduction des taxes en amont

#### 2.3.1. Principe fondamental

Un assujetti peut opérer la récupération des taxes en amont, dans la mesure où les dépenses qu'il engage sont utilisées pour la réalisation d'opérations de chiffre d'affaires lui permettant la déduction de ces taxes (art. 45, § 1<sup>er</sup>, du Code de la T.V.A.).

#### Exemple 1.

Une entreprise vend des produits sidérurgiques.

Puisque les opérations de chiffre d'affaires consistent en des livraisons de biens passibles de la T.V.A., cet assujetti peut déduire les taxes grevant les dépenses engagées dans ce cadre.

#### Exemple 2.

Une maison de repos pour personnes âgées recueille des recettes exonérées par l'article 44, § 2, 2<sup>o</sup>, du Code de la T.V.A.

Ces opérations de chiffre d'affaires n'ouvrent aucun droit à déduction des taxes en amont.

#### Exemple 3.

Un promoteur immobilier vend des terrains et les bâtiments y érigés par ses soins.

Aucune déduction des taxes en amont n'est permise pour les ventes de terrains, soumises aux droits d'enregistrement.

Par contre, les livraisons de bâtiments neufs, sous le régime T.V.A., entraînent le droit de déduire les taxes grevant les frais dépensés à cet effet.

#### 2.3.2. Opérations internes, sans influence sur le droit à déduction

Pour dégager dans quelle mesure les T.V.A. grevant les achats de biens et les prises de services par chacun des membres, bénéficient du droit à déduction, dans le chef

de l'unité, les opérations internes (réalisées à la sortie, entre les membres), ne sont pas prises en considération.

En effet, comme elles ne sont pas taxables, aucun droit à déduction ne peut être postulé dans ce cadre.

Ces opérations sont qualifiées « hors champ T.V.A. ». Cette appellation suscite toutefois les remarques suivantes.

En règle, une opération « hors champ » est une opération qui ne rentre pas dans les prévisions de la taxation T.V.A.

#### *Exemple*

En règle, une opération réalisée à titre gratuit constitue une opération « hors champ ».

En principe, les opérations gratuites ne sont pas taxables.

Partant, elles n'ouvrent aucun droit à déduction des taxes amont.

Dans le cadre de l'unité T.V.A., la qualification « hors champ » doit être affinée.

S'il est exact d'affirmer que ces opérations internes ne sont pas passibles de la T.V.A., il faut préciser que le droit à déduction de l'unité n'est pas affecté par la non taxation de ces opérations internes.

En effet, seules les opérations externes sont retenues.

#### **2.3.3. Opérations externes, critère du droit à déduction**

Les opérations de chiffre d'affaires, réalisées par les membres d'une unité T.V.A., avec des personnes étrangères à cette entité (les tiers), sont qualifiées d'opérations externes.

Ces opérations externes deviennent le critère pour la déduction, dans le chef de l'unité, des taxes engagées en amont par les membres.

#### *Exemple 1.*

Les membres A, B et C composent une unité T.V.A.

A est un négociant en meubles. La totalité de son chiffre d'affaires est réalisé avec des particuliers.

B est fabricant de meubles. 30 % de son chiffre d'affaires est obtenu avec le membre A. Le surplus est réalisé avec des personnes étrangères à l'unité T.V.A.

C exerce l'activité de scierie. 10 % du chiffre d'affaires provient du membre B. Les 90 % restants sont réalisés avec des tiers.

La T.V.A. déductible, dans le chef de l'unité, relative aux opérations en amont réalisées individuellement par chacun des membres, repose sur les opérations externes.

Plus précisément :

- A réalise des ventes de meubles, exclusivement pour des clients étrangers à l'unité T.V.A. ; ces opérations ouvrent droit à la déduction totale de la T.V.A. acquittée aux tiers fournisseurs ;
- B fabrique des meubles qu'il vend en externe pour 70 % de son chiffre d'affaires ; pareilles ventes permettent la récupération complète de la taxe acquittée à l'entrée ;
- C comptabilise des opérations à la sortie, avec des tiers à l'unité, pour 90 % de son chiffre d'affaires ; ces prestations de sciage confirment le déduction intégrale des taxes en amont.

Par conséquent, toutes les T.V.A. sont déductibles, bien entendu, dans le respect des limitations habituelles (voitures automobiles, frais de réception, etc.).

#### *Exemple 2.*

A, B et C forment une unité T.V.A.

A est un professionnel de la comptabilité. Son chiffre d'affaires est réalisé totalement avec des tiers (aucune opération externe).

B réalise des prestations d'informatique. 40 % de son chiffre d'affaires se réalisent avec le membre A, le surplus est externe.

C est une société patrimoniale. Elle est propriétaire de bâtiments qu'elle donne en location aux membres A et B. Aucune opération avec les tiers n'est réalisée par C.

Les opérations externes se décomposent comme suit, dans le chef de l'unité :

- 100 % du chiffre d'affaires de A consistent en des opérations externes permettant la déduction totale des taxes en amont (prestations de comptabilité) ;
- 60 % des prestations informatiques réalisées par B, en externe, ouvrent intégralement droit à la déduction des T.V.A. acquittées aux fournisseurs ;
- C ne réalise aucune opération externe.

L'unité T.V.A. dispose du droit de récupérer totalement les taxes en amont.

Il en est ainsi, même pour les bâtiments donnés en location par C aux membres A et B.

En effet, les opérations internes ne sont pas prises en considération pour la détermination de la taxe déductible.

D'autres exemples pourraient encore agrémenter la problématique de l'unité T.V.A.

Supposons des opérations externes d'une unité ouvrant droit à déduction, couplées à des opérations ne permettant pas ce droit (voir promoteur immobilier au n° 2.3.1., exemple 3).

Le droit à déduction est alors soumis à la règle du prorata général de déduction.

L'affectation réelle des biens et des services pourrait aussi trouver à s'appliquer, sur base des opérations externes.

### 3. Conclusions

En règle, l'appartenance à une unité T.V.A. est optionnelle.

Elle permet de réunir, sous une seule entité T.V.A., des membres liés sur les plans financier, organisationnel et économique.

Cette fiction légale ne s'adresse pas uniquement aux grands groupes liés.

De nouvelles perspectives s'ouvrent aussi pour des opérateurs économiques plus modestes.

Permettez-nous, par le truchement de l'exemple qui suit, de vous sensibiliser à cette problématique, appliquée à un petit opérateur économique.

#### *Exemple*

Une personne physique exerce une activité économique de plombier, conseiller commercial, carrossier, détaillant, etc.

Pour diverses raisons (fiscales, patrimoniales, perspectives de céder ses affaires, etc.), cette personne physique crée une SPRL, dont il est le seul associé (capital minimum et apports en numéraire).

Il veut conserver la totalité de son patrimoine (matériel et bâtiment) et le donner en location à la SPRL.

Une unité T.V.A. peut être formée entre la personne physique et la personne morale.

Les locations consenties par la personne physique à la SPRL appartiennent aux opérations internes.

Elles lui assurent la qualité d'assujetti, tant pour la location du matériel que du bâtiment.

Ces opérations internes ne sont pas prises en considération pour le droit à déduction de l'unité.

Seul le chiffre d'affaires réalisé par la SPRL, envers les tiers, détermine la T.V.A. déductible (opérations externes).

Ainsi :

- la personne physique échappe à la révision des déductions sur les bâtiments donnés en location à sa société ;
- l'unité acquiert le droit de déduire les taxes engagées par le propriétaire du bâtiment (réparations, gros entretiens, transformation, etc.) ;
- la location du matériel échappe à la T.V.A. et évite un préfinancement de la taxe ;
- la voiture automobile donnée en location empêche et la non déductibilité de moitié (art. 45, § 2, du Code de la T.V.A.) ;
- etc.

A bonne entendre, salut !

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Roland SMETS, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Roland SMETS. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE