

PACIOLI



FLASH

Le Conseil National de l'Institut Professionnel des Comptables et Fiscalistes agréés (IPCF) a, lors de sa réunion du 24 avril 2009, procédé à l'élection d'un nouveau Président.

Monsieur Etienne Verbraeken a été élu Président. Il achève le mandat de Monsieur Roland Smets qui a été révoqué par le Conseil National lors de sa réunion du 23 janvier 2009.

Le bureau est dès à présent composé de : Etienne Verbraeken, Président, Maria Ploumen, Vice-Président et Jean-Marie Conter, Trésorier.



La déduction des charges immobilières des sociétés : état de la question

Rien n'est plus familier aux comptables (-fiscalistes) que la problématique de la déductibilité de dépenses. Dans la présente contribution, nous consacrerons quelques développements à l'épineuse question de la déduction, à l'impôt des sociétés, de charges inhérentes à un immeuble (amortissements, précompte immobilier, frais d'entretien et de réparation, charges financières, droits d'enregistrement, ...).

1. Critère de rattachement avec l'activité sociale

Suivant une jurisprudence établie de la Cour de cassation, les dépenses supportées par une société ne sont déductibles sur pied de l'article 49 du CIR que dans la mesure où elles se rattachent nécessairement à l'activité sociale (Cass., 18 janvier 2001, *JDF*, 2001, p. 156 ; Cass., 19 juin 2003, *JDF*, 2004, p. 65 ; Cass., 9 novembre 2007, *TFR*, 2008, p.637. Voy. à ce propos D.-E. PHILIPPE, « Déductibilité de dépenses exposées dans le seul but de réaliser une économie d'impôt », *RGF*, 2007, n° 3, pp. 23 à 30). C'est ainsi que, dans un arrêt spectaculaire du 12 décembre 2003, la Cour suprême contesta à une

société de médecins le droit de déduire les dépenses afférentes à un immeuble, parce que ceux-ci ne se rapportaient pas à l'activité médicale (Cass., 12 décembre 2003, *FJF*, 2004/131).

En bref, si l'entreprise peut démontrer que les dépenses engagées sont inhérentes à son activité sociale, la déductibilité ne devrait pas être remise en cause. A l'inverse, les charges immobilières étrangères à l'exploitation devront, en principe, être réintégrées dans les résultats imposables de la société. Le fisc belge

SOMMAIRE

- Flash 1
- La déduction des charges immobilières des sociétés : état de la question 1
- Unité TVA : obligations spécifiques concernant la comptabilité, les déclarations périodiques, les documents internes et les listings, etc. 4

n'a, en effet, pas vocation à prendre en charge, par le biais d'une diminution de l'impôt des sociétés, les frais qui ne sont pas supportés dans l'intérêt de l'exploitation. On illustrera le propos en signalant quelques décisions judiciaires récentes.

2. Applications jurisprudentielles

2.1. Erection d'une villa de standing

2.1.1. Jurisprudence favorable au contribuable

Dans l'espèce ayant donné lieu au jugement du Tribunal de première instance de Liège du 20 septembre 2004, une société avait acquis de ses gérants un droit d'emphytéose sur un terrain. La société avait ensuite construit une villa de standing et mis une quote-part (60 %) de celle-ci à disposition de ses gérants pour un loyer égal à la valeur de l'avantage de toute nature (calculé conformément aux règles prévues à l'article 18 AR/CIR). Le fisc rejeta les charges à concurrence du pourcentage d'occupation privée des lieux.

Le tribunal approuva la déduction de l'intégralité des charges immobilières, en se fondant sur les éléments suivants :

- d'une part, la mise à disposition d'un immeuble n'a rien d'exceptionnel : cette situation est expressément envisagée par le Code des impôts sur les revenus qui fixe les règles permettant de déterminer le montant de l'avantage de toute nature résultant d'une telle mise à disposition ;
- d'autre part, pareille mise à disposition peut être analysée comme un moyen de rémunérer le gérant, permettant à la société de faire l'économie d'une charge de rémunération ;
- enfin, cette mise à disposition procède du souci d'assurer une plus grande performance du gérant, ce qui est bénéfique pour l'entreprise (Civ. Liège, 20 septembre 2004, *FJF*, 2006/18).

Cette conception a recueilli les faveurs du Tribunal de première instance de Namur (Civ. Namur, 14 juin 2006, *Cour.fisc.*, 2006, n° 15, p. 701). En l'espèce, une société de médecins avait acheté un droit d'usufruit d'une durée de quinze ans sur une villa. Un pourcentage significatif de l'immeuble (82 %) était affecté aux besoins privés des associés gérants. Le

juge admit la déductibilité des charges immobilières sur la base des arguments suivants :

- l'acquisition de l'usufruit procure à la société la jouissance de l'immeuble, aboutissant à la réalisation d'un revenu immobilier (imposable) ;
- la circonstance que la société ne retire pas de revenus locatifs, en raison de la mise à disposition gratuite de l'immeuble au profit de ses gérants, importe peu. En effet, la société est libre de conférer à ses associés gérants un droit d'occupation (au lieu de leur octroyer une rémunération en espèces), en contrepartie de leurs prestations.

2.1.2. Jurisprudence défavorable au contribuable

Cette jurisprudence est toutefois loin de faire l'unanimité, comme l'atteste le récent arrêt de la Cour d'appel de Liège du 22 février 2008 (R.G. n° 2007/RG/552, repris sur *fiscalnet.be*). En l'espèce, un gérant avait constitué un droit de superficie au profit de sa société, active dans le domaine de la rhumatologie. Celle-ci érigea un immeuble de plus de 300 mètres carrés, qu'elle mit ensuite à disposition de son gérant (à concurrence de 60 %).

Les statuts de la société précisait que « *La société a pour objet l'exercice par l'associé unique de son activité médicale dans le cadre sociétaire (...) en vue de l'exercice de l'art de guérir (...). Dans le cadre de cet objet, la société peut accomplir toutes opérations civiles, mobilières ou immobilières* ».

La Cour d'appel de Liège rejeta la déduction des amortissements pratiqués et des frais afférents à l'immeuble. D'abord, la Cour considéra que la construction et l'aménagement d'une partie importante d'un bâtiment destinée à l'habitation privée par une société de médecins, ne se rattachait pas nécessairement à l'activité sociale. En effet, la société n'avait pas apporté la preuve que la location d'un pourcentage important de l'immeuble avait un « *impact significatif sur la réalisation de l'objet social* ».

La circonstance qu'une clause statutaire autorisait la société à réaliser toutes opérations immobilières n'était, aux yeux du juge, pas pertinente. A cet égard, on soulignera au passage que les juridictions de fond n'hésitent pas à écarter pareilles clauses, faisant prévaloir le rattachement avec l'activité *réellement* exercée (voy. not. Mons, 25 mai 2001, *FJ.F.*, 2001, n° 286 ; Mons, 22 octobre 2004, *FJ.F.*, 2004,

n° 224 ; Gand, 24 octobre 2006, recensé dans le *Fiscologue* n° 1070 du 18 mai 2007 ; Trib. Gand, 4 février 2008, recensé dans le *Fiscologue* n° 1107 du 14 mars 2008).

S'appuyant sur la faiblesse du montant du loyer convenu (environ 500 EUR par an, pour un immeuble d'environ 340 mètres carrés), la Cour estima ensuite que l'importance de l'investissement consenti par la société n'avait pas pour but d'acquérir ou de conserver des revenus imposables.

Enfin, le versement d'un loyer (calculé conformément aux règles d'évaluation de l'avantage de toute nature prévues à l'article 18 AR/CIR) par le gérant serait, suivant la Cour, un élément négatif dans l'optique de la déduction des charges immobilières : cet élément impliquerait, en effet, que l'immeuble n'est pas destiné à rémunérer (par l'octroi d'un avantage de toute nature) le gérant.

2.2. Appartement à la mer

Voici une société de médecins qui achète un droit d'usufruit sur un appartement à la côte belge pour une période de quinze (ou vingt) ans. La nue-propriété est acquise par le gérant et son épouse. Les frais d'acquisition, les amortissements pratiqués sur le droit d'usufruit et les intérêts de l'emprunt contracté pour acquérir le droit réel sont-ils déductibles dans le chef de la société ? Telle fut la question soumise tout récemment – à trois reprises en l'espace de quelques mois ! – au Tribunal de première instance de Bruges.

Dans deux jugements, le tribunal écarta les charges immobilières, dans la mesure où le lien causal avec l'activité sociale (exercice de la médecine) n'était pas établi (Trib. Bruges, 12 novembre 2007, *Fiscologue*, 2008, n° 1105, pp. 1 à 3 ; Trib. Bruges, 18 juin 2008, *Cour.fisc.*, pp. 591 à 595. En ce sens, voy. aussi Trib. Arlon, 1^{er} octobre 2003, n° 02/568/A, repris sur fiscalnet.be). Dans une décision du 17 juin 2008, il octroya, en revanche, à la société de médecins le droit de déduire lesdites charges, se fondant sur la considération que la société était libre de déterminer la politique de rémunération de son dirigeant (Trib. Bruges, 17 juin 2008, *Cour.fisc.*, 2008, pp. 591 à 595). Le magistrat observa que la mise à disposition d'un immeuble au profit du gérant de

la société constituait un mode de rémunération de dirigeants d'entreprise (avantage de toute nature) au même titre qu'un versement d'espèces. Selon lui, il n'y a dès lors pas lieu de faire une distinction, sur le plan fiscal, entre ces deux types de rémunérations. Ces solutions divergentes s'expliquent, à notre estime, du fait que les litiges soumis à l'appréciation du Tribunal de première instance de Bruges diffèrent sur un point : le mode de financement du bien immeuble. Ainsi, dans l'espèce ayant donné lieu au jugement (positif) du 17 juin 2008, l'acquisition immobilière avait, semble-t-il, été financée au moyen des fonds propres de la société, alors qu'un crédit d'investissement avait été contracté dans les affaires tranchées (dans un sens défavorable au contribuable) en date du 12 novembre 2007 et du 18 juin 2008. Or, à suivre la juridiction brugeoise, la conclusion d'un emprunt bancaire en vue du financement d'un actif immobilier constitue un élément négatif dans l'appréciation de la déductibilité des charges immobilières, car elle implique qu'il n'y a pas de placement du bénéficiaire et des réserves de la société et que, partant, les charges litigieuses ne se rattachent pas à l'objet statutaire.

2.3. Véranda

Dans un jugement du 24 décembre 2003, le Tribunal de première instance d'Hasselt priva une société – au profit de laquelle un droit de superficie avait été constitué – du droit de déduire les charges portant sur une véranda, au motif que celles-ci ne se rattachaient pas à l'activité sociale (la vente de bétail).

On relèvera en particulier que le tribunal refusa de tenir compte de l'affirmation de la société selon laquelle la véranda servait à recevoir les clients, dès lors que celle-ci n'était pas étayée par des éléments vérifiables (Civ. Hasselt, 24 décembre 2003, 00-1355-A, repris sur fiscalnet.be).

2.4. Installation d'une piscine

Par arrêt du 24 décembre 2002, la Cour d'appel de Gand a admis la déduction de charges relatives à une piscine dans le chef d'une société dont l'objet social consistait, notamment, en l'achat et la vente d'immeubles (Gand, 4 décembre 2002, *FJF*, 2003/157).

La circonstance que l'investissement dans une piscine s'inscrivait dans le cadre de l'objet social de la société a incontestablement influencé la décision du juge.

3. Enseignements pratiques

La question de la déduction de charges immobilières pose de redoutables problèmes en pratique. Aussi constitue-t-elle une source inépuisable de litiges, donc de procès lourds, hasardeux et coûteux. Nous en venons ainsi à notre question : quels sont les éléments susceptibles de conforter aussi solidement que possible le dossier de la société en cas de litige ?

On commencera par signaler que dans une société purement patrimoniale, la déduction des charges immobilières ne soulèvera en principe guère de difficulté : le lien avec l'activité sociale n'est pas contestable. Une conclusion analogue peut être tirée s'agissant de dépenses affectées exclusivement à l'exploitation ; on songe, par exemple, aux frais de rénovation de locaux destinés à l'activité de la société.

Lorsque l'immeuble n'est pas exclusivement affecté à l'activité sociale – mais est, par exemple, également mis à disposition du gérant pour ses besoins privés –, la situation est plus délicate. En ce cas, il faut veiller à ce que l'utilisation de l'immeuble soit conforme à l'intérêt de l'exploitation. Plus concrètement, il est selon nous impératif d'affecter une quote-part non dérisoire de l'immeuble à l'activité sociale (installation dans l'immeuble d'un bureau, d'une salle de

réunion, d'une salle d'archives, etc.). Ensuite, il est à conseiller de financer une partie significative de l'immeuble au moyen des fonds propres de la société. Enfin, la mise à disposition gratuite de l'immeuble au profit du gérant – soit l'octroi d'un avantage de toute nature – semble être préférable au versement, par le gérant, d'un loyer égal au montant de l'avantage de toute nature.

Les dépenses somptuaires sont-elles déductibles fiscalement ? A notre estime, pareilles dépenses risquent fortement d'être rejetées, à moins que l'entreprise ne parvienne à apporter la preuve – délicate en pratique – que celles-ci sont nécessaires à l'exploitation. Par exemple, les charges qui se rapportent à une véranda pourraient être déductibles, du fait que celle-ci soit aménagée à usage de bureau ou de salle de réunion.

La jurisprudence recensée dans le cadre de ce rapport doit être replacée dans son contexte. Force est ainsi de constater que les décisions judiciaires analysées concernent, le plus souvent, des structures de démembrement de propriété guidées par des motivations fiscales. Dès lors, si l'on s'en tient à la question de la déductibilité des charges immobilières, l'acquisition d'un immeuble en pleine propriété semble procurer au contribuable plus de chances de succès qu'une acquisition démembrée.

Denis-Emmanuel PHILIPPE

Avocat au barreau de Bruxelles

Assistant aux Facultés universitaires Saint-Louis



Unité TVA : obligations spécifiques concernant la comptabilité, les déclarations périodiques, les documents internes et les listings, etc.

1. Position du problème

L'unité TVA existe dans notre paysage législatif depuis le 1^{er} avril 2007.

De plus en plus d'opérateurs économiques y recourent.

Nous avons abordé cette fiction TVA dans les *Pacioli* numéros 228, 232, 241 et 245.

Mais qu'en est-il des obligations spécifiques à la TVA, en matière de comptabilité, de documents, de déclarations périodiques, de listings nationaux et intracommunautaires, etc. ?

C'est à cette approche que nous vous convions.

2. Comptabilité TVA

2.1. Unité TVA

Par application combinée de l'article 53 du CTVA et de l'article 14, § 1^{er}, alinéa 1, de l'arrêté royal n° 1, les assujettis, collecteurs de TVA, avec droit à déduction, doivent tenir une comptabilité appropriée à l'étendue de leurs activités, en vue de permettre l'application et le contrôle de la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette disposition s'applique bien entendu à l'unité TVA, laquelle se substitue à ses membres en matière d'assujettissement à cette taxe.

Encore faut-il que l'unité TVA accomplisse des livraisons de biens et/ou des prestations de services taxables à la TVA belge.

A cet égard, rappelons que les opérations internes, c'est-à-dire réalisées entre les membres, sont des opérations réputées hors champ d'application de la TVA.

A ce titre, elles ne sont donc pas soumises à cette taxe.

Par contre, les opérations externes rentrent dans le champ d'application de la TVA.

D'ailleurs, les opérations réalisées avec les tiers servent de références pour la détermination du droit à la déduction des taxes en amont.

C'est le membre, qui est contractuellement nommé au titre de représentant de ladite unité TVA, qui doit assurer toutes les obligations liées à la qualité d'assujetti de cette unité, du moins dans les principaux rapports avec l'administration fiscale.

Le paragraphe 2, de cet article 14 précise que cette comptabilité comprend notamment un facturier d'entrée, un facturier de sortie et un journal des recettes, par siège d'exploitation.

2.2. Membres de l'unité TVA

Le 2^{ème} alinéa de l'article 14 de l'arrêté royal n° 1 impose la tenue d'une telle comptabilité par chaque membre de l'unité TVA, en ce qui concerne ses propres activités.

De toute façon, pour faire partie d'une unité TVA, les membres doivent être des assujettis (avec ou sans droit à déduction).

Ces membres sont des entités juridiquement indépendantes des autres personnes qui intègrent cette fiction que représente l'unité TVA.

A ce titre, en règle, ils doivent déjà tenir une comptabilité propre, que ce soit pour l'application de la TVA, ou par obligation générée par toute autre législation, dont celle relative aux comptes annuels.

Quant au paragraphe 5 dudit article 14, il prévoit que, en matière TVA, par dérogation, et en substance, les assujettis, qui effectuent des opérations exemptées de la taxe conformément à l'article 44, paragraphes 1^{er}, 2, 3, 1° à 3° et 11° à 13°, (...), doivent tenir un registre dans lequel ils inscrivent les factures et les documents relatifs à leur activité, constatant les opérations pour lesquelles ils sont redevables de la taxe.

Il s'agit principalement des acquisitions intracommunautaires taxables en Belgique et de certaines prises de services soumises à la TVA belge dans le chef du preneur.

Le lecteur se référera également aux articles 15 et 16, de l'arrêté royal n° 1, pour la spécification de la fonction des registres, les modalités de leur tenue, les pièces justificatives, etc.

Enfin, les membres de l'unité TVA doivent personnellement se conformer aux obligations suivantes :

- les notes/reçus TVA (établissement, délivrance, confection, etc. – art. 22, de l'AR n° 1) ;
- le registre des biens expédiés dans un autre Etat membre (art. 23, de l'AR n° 1) ;
- le registre du façonnier (art. 25, de l'AR n° 1) ;
- le registre des véhicules à moteur (art. 28, de l'AR n° 1) ;

- la tenue informatisée de ces registres (art. 29, de l'AR n° 1).

3. Déclarations périodiques à la TVA

3.1. Obligation de l'unité

Pour la perception de la TVA sur les opérations de chiffre d'affaires réalisées par ses membres, et l'exercice du droit à déduction des taxes en amont sur les dépenses engagées par les membres, une seule déclaration est déposée au nom de l'unité TVA (art. 53 du CTVA).

Il en résulte que les membres ne peuvent plus déposer de déclaration périodique à titre personnel.

3.2. Grilles du formulaire « normal »

Nous nous limitons à présenter la manière dont les grilles « spécifiques » du formulaire mensuel ou trimestriel « normal » doivent être servies, dans le cadre d'une unité TVA.

Pour les déclarations « spéciales » trimestrielles, aucune particularité ne s'indique dans le cadre de l'unité, puisqu'il s'agit alors de payer la TVA sur certaines opérations à l'entrée (certaines acquisitions intracommunautaires et certaines prises de services), que cette taxe ainsi payée n'est pas déductible, et que les opérations de chiffres d'affaires (internes et externes à l'unité), ne sont pas soumises à la TVA.

3.2.1. Cadre II – Opérations à la sortie

Grille 00

Le montant des opérations réalisées entre les membres d'une unité TVA doit être incorporé aux autres éléments que doit contenir cette grille (les achats dans le régime particulier de la taxation de la marge bénéficiaire, les mitrailles et les produits de récupération sous le régime de la circulaire n° 88 de 1970, les tabacs fabriqués, etc.).

Rappelons que ces opérations internes à l'unité sont réputées hors champ d'application de la TVA, et qu'elles ne sont pas taxées.

Grilles 01, 02, 03, 45, 46, 47, 48 et 49

Normalement, ces grilles servent à déclarer les opérations réalisées avec les tiers à l'unité.

Ces opérations externes rentrent dans le champ d'application de la TVA, et subissent la taxation selon les règles normales (application des taux de 6, 12 et 21 %, régime du report de paiement à charge du cocontractant, exemption des livraisons intracommunautaires et des exportations, etc.).

Aucune particularité ne s'en dégage sur la manière d'approvisionner ces grilles dans le cadre de l'unité TVA.

3.2.2. Cadre III – Opérations à l'entrée

Grilles 81 à 87

En plus des opérations à l'entrée réalisées avec les tiers, les montants à reprendre contiennent aussi les opérations internes aux membres de l'unité TVA.

3.2.3. Cadre IV – Taxes dues

Grilles 54 à 63

Ces grilles n'appellent pas de commentaire spécifique dans le cadre de l'unité TVA.

3.2.4. Cadre V – Taxes déductibles

Grilles 59 à 64

Le fonctionnement de ces grilles n'est en rien contrarié par l'unité TVA.

Rappelons toutefois que pour les taxes mentionnées en grille 59, le droit à déduction s'apprécie par rapport aux opérations externes à l'unité.

En d'autres termes, en règle, les opérations internes n'influencent pas cette déductibilité.

3.2.5. Cadre VI – Solde

Grilles 71 ou 72

Le solde dégagé constitue les taxes en faveur de l'Etat ou en faveur de l'unité TVA.

3.2.6. Remarque globale

Le représentant de l'unité TVA doit disposer de tous les éléments provenant des comptabilités individuelles des membres.

Pour ce faire, rien n'empêche les membres d'établir, en interne, des déclarations personnelles dont les montants cumulés seront repris dans la seule déclaration à déposer sous le numéro d'identification de l'unité TVA.

L'unité TVA étant une fiction exclusivement applicable en matière de TVA, la tenue de comptes courants individuels, au sein de l'unité, devrait permettre de dégager les implications entre les membres.

Exemple

L'unité TVA se compose des membres A, B et C. Supposons que le décompte interne de A se solde par des taxes dues pour un montant de 10.000,00 EUR (taxes dues sur les opérations externes de A, après imputation des taxes personnellement déductibles, le tout provenant de sa propre comptabilité).

Dans le chef de B, supposons qu'il s'agisse finalement de taxes dues pour 5.000,00 EUR, tandis que pour C ses opérations personnelles génèrent des taxes déductibles pour 20.000,00 EUR.

La déclaration unique déposée au nom de l'unité TVA se traduit par une grille 72 de 5.000,00 EUR, crédit d'impôt postulé remboursable (+ 10.000,00 de A, + 5.000,00 de B – 20.000,00 de C).

Le représentant de l'unité TVA demanderait aux membres A et B d'approvisionner à concurrence des taxes dues (+ 10.000,00 de A, + 5.000,00 de B = 15.000,00 EUR).

La somme en faveur du membre C lui reviendrait au moyen de ces 15.000,00 EUR auxquels viendrait s'ajouter le remboursement par l'administration des 5.000,00 EUR de crédit d'impôt dégagé sur la déclaration déposée sous le couvert du numéro d'identification de l'unité.

4. Facturation des opérations internes et externes

Normalement, une facture devrait aussi constater les opérations internes, bien que celles-ci soient réputées hors champ, et de ce fait non soumises à la TVA.

Juridiquement parlant, il s'agit de dettes et de créances entre les parties au contrat.

Toutefois, étant donné que pour l'application de la TVA, l'unité se substitue à ses membres, la législation prévoit l'établissement d'un document, à défaut de facture. Ainsi, dans le cadre de l'unité TVA, le membre qui fournit des biens ou des services à un autre membre est tenu de lui délivrer un document particulier, ou de s'assurer qu'un tel document est délivré en son nom et pour son compte, par le membre cocontractant ou par un tiers, lorsqu'une facture n'a pas été délivrée (art. 53, § 3, CTVA).

L'arrêté royal n° 1 apporte des obligations complémentaires en matière d'opérations internes et externes dont voici la quintessence :

- délivrance de cette facture ou du document en tenant lieu au plus tard le 5^{ème} jour ouvrable qui suit :
 - l'opération interne ;
 - l'encaissement total ou partiel d'une partie du prix, avant l'exécution de l'opération interne ;
 - l'expiration de la période à laquelle se rapporte le décompte en cas de services internes à caractère continu (article 4, § 3) ;
- mentions sur la facture, ou le document en tenant lieu, du nom, de la dénomination, de l'adresse, etc. et surtout du « sous-numéro » d'identification TVA du membre réalisant une opération externe, outre les mentions habituelles prescrites dont la date, le numéro d'ordre d'inscription au facturier des sorties, l'identification des parties et de l'opération, etc. (article 5, § 1^{er}, 2^o) ; il est formellement interdit de mentionner le numéro d'identification attribué à l'unité TVA (art. 30) ;
- mêmes mentions principales sur la facture, ou le document en tenant lieu, constatant une opération interne, dont les « sous-numéros » TVA des membres cocontractants, et le numéro d'ordre provenant du facturier des sorties du membre qui a réalisé ladite opération interne (article 5, § 1^{er bis}) ;
- établissement d'un document de substitution, lorsque la facture *ad hoc* n'a pas été reçue (acquisitions intracommunautaires, etc. – article 9) ;
- création d'un document pour constater les opérations reçues à titre gratuit, ou réalisées par une

- personne qui n'est pas tenue de dresser une facture, dont les particuliers (article 10) ;
- mentions prescrites pour les documents rectificatifs, dont les notes de crédit (article 12) ;
 - conformité aux diverses mentions légales ou réglementaires sur les factures ou les documents en tenant lieu (article 13).

5. Liste annuelle des clients assujettis

5.1. Obligation de l'unité

Liste des opérations internes

L'unité TVA doit faire connaître le montant total des opérations réalisées, au cours de l'année précédente, par chaque membre de cette unité, pour chacun des autres membres (art. 53quinquies du CTVA).

En d'autres termes, l'unité TVA doit déposer la liste annuelle des opérations internes.

Les membres sont notamment mentionnés avec le sous-numéro d'identification leur attribué.

Etant donné que ces opérations ne sont pas soumises à la TVA, aucune taxe n'est bien entendu renseignée sur cette liste.

5.2. Obligation des membres

Listes des opérations internes et externes

L'article 53quinquies du CTVA impose à chacun des membres d'une unité TVA, le dépôt de la liste annuelle des clients assujettis.

Pour ces membres, la liste se compose donc tant des opérations internes que des opérations externes.

C'est le sous-numéro d'identification des membres qui est utilisé à ce propos.

Notons que l'entrée, ou la sortie, d'un membre ne correspond pas nécessairement avec l'année civile concernée par ladite liste.

Il est donc possible que les montants reprennent tant des opérations taxées (en dehors de l'unité) que des opérations internes non taxées, dans le chef de la même personne.

6. Liste des livraisons intracommunautaires **Obligation des membres**

L'article 53sexies du CTVA impose, aux membres d'une unité TVA, le dépôt de la liste des livraisons intracommunautaires exemptées au départ de la Belgique.

7. Communication des livres et documents

Selon l'article 61, § 1^{er}, al. 1, du CTVA, toute personne est tenue de communiquer, sans déplacement, à toute réquisition des agents de l'administration qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions, les livres, factures et autres documents qu'elle doit conserver conformément à l'article 60 du même Code, à l'effet de permettre de vérifier l'exacte perception de la taxe à sa charge ou à charge de tiers.

En ce qui concerne l'unité TVA, la communication précitée doit être effectuée par le représentant désigné par les autres membres pour exercer, en leur nom et pour leur compte, les droits et obligations de cette unité TVA.

Néanmoins, les agents contrôleurs peuvent aussi exiger que ladite communication soit effectuée par le membre de l'unité, pour les livres, factures et documents qui le concernent.

Yvon COLSON

Collaborateur externe de l'IPCF

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** : Etienne VERBRAEKEN, 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, Etienne VERBRAEKEN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.