

PACIOLI



SPRL Starter

1. Introduction

En exécution du plan fédéral PME, le gouvernement a déposé en octobre 2009 un projet de loi modifiant le Code des sociétés (ci-après « C. soc. ») par l'introduction de la SPRL Starter (en abrégé, « SPRL-S »). Cette forme juridique permet à l'entrepreneur débutant de créer une personne morale sans devoir immédiatement déboursier un important capital.

Si dans les pays avoisinants, il était déjà possible de créer une société à responsabilité limitée avec un capital négligeable, en Belgique ce n'était pas le cas. Selon le projet de loi, « *en matière de capital souscrit et libéré, on constate qu'aucune des sociétés de droit belge ne répond aux besoins d'un Starter* ». ⁽¹⁾ C'est la raison pour laquelle certains entrepreneurs ont constitué une telle société à l'étranger, afin de pouvoir déployer leurs activités par le biais d'une succursale installée en Belgique. Dans ce contexte, la *limited* anglaise est très en vogue. Le projet de loi déclare expressément vouloir mettre fin à ce genre de pratique.

Le projet de loi a été adopté le 19 novembre 2009 par la Chambre ⁽²⁾ et a été publié au *Moniteur belge* le 26 janvier 2010 (ci-après la « loi »). ⁽³⁾ Le Roi doit toutefois encore déterminer la date d'entrée en vigueur de la loi. ⁽⁴⁾ Par la même occasion, il fixera les principaux critères auxquels doit répondre le plan financier que les fondateurs d'une SPRL-S sont tenus de rédiger. Soulignons à ce propos

(1) Projet de loi modifiant le Code des sociétés et prévoyant les modalités de la société privée à responsabilité limitée *Starter*, *Doc. parl.* Chambre 2009-2010 (ci-après le « projet de loi »), n° 2211/001, 3.
 (2) Projet de loi, n° 2211/004.
 (3) Loi du 12 janvier 2010 modifiant le Code des sociétés et prévoyant des modalités de la société privée à responsabilité limitée « Starter », *M.B.*, 26 janvier 2010.
 (4) Article 16 de la loi.

l'obligation pour le fondateur de la SPRL-S de se faire assister par une institution ou une organisation agréée à cette fin par le Roi, un comptable agréé, un expert-comptable externe ou un réviseur d'entreprises.

La SPRL-S est calquée sur la SPRL unipersonnelle. Les dispositions du C. soc. relatives à la SPRL sont dès lors applicables à la SPRL-S, sauf stipulation contraire. ⁽⁵⁾ Une série d'articles du C. soc. sont déclarés non applicables tant que la SPRL possède le statut de starter, ce qui lui confère un statut de protection.

2. Constitution

Une SPRL-S ne peut être constituée que par une ou plusieurs personnes physiques. Les personnes morales ne peuvent jamais être fondateur ni, plus tard, actionnaire tant que la SPRL possède le statut de starter. ⁽⁶⁾

Toute personne ne peut constituer qu'une seule SPRL-S. La loi prévoit que le fondateur est caution solidaire des obligations de toute autre SPRL-S qu'il constituerait par la suite. La caution solidaire prend fin dès que

SOMMAIRE

• SPRL Starter	1
• Restitution des TVA étrangères en 2010	5

(5) Article 3 de la loi.
 (6) Articles 3 et 11 de la loi.

la deuxième société est dissoute ou perd son caractère de SPRL-S.⁽⁷⁾

La SPRL-S est réservée aux jeunes entrepreneurs débutants. C'est la raison pour laquelle les fondateurs ne peuvent pas être actionnaires d'une autre société à responsabilité limitée et que leur participation ne peut pas représenter plus de 5% des droits de vote dans cette (ces) société(s). Le fondateur qui contrevient à cette règle est également sanctionné d'une responsabilité solidaire.⁽⁸⁾

Lors de la fondation de la SPRL-S, l'entrepreneur peut fixer librement, entre 1 EUR et 18.549 EUR, le montant du capital souscrit.⁽⁹⁾ Une SPRL constituée avec un capital souscrit de 18.550 EUR (à savoir le capital minimal pour une SPRL ordinaire) ne peut pas bénéficier du statut de protection de la SPRL-S.

L'obligation de libération au moment de la constitution est fixée à 1 EUR.⁽¹⁰⁾ Pour une SPRL ordinaire, elle est fixée à 6.200 EUR et à 12.400 EUR s'il s'agit d'une SPRL unipersonnelle. Pour la constitution, aucune attestation bancaire relative au versement des fonds sur un compte bloqué n'est requise.⁽¹¹⁾

Un plan financier doit également être rédigé. À l'inverse de ce qui est prévu pour les formes de société existantes, ce plan doit répondre à des critères qui seront fixés par Arrêté royal.⁽¹²⁾ Il a été demandé au Président de la Commission des Normes Comptables d'élaborer un projet d'Arrêté royal en la matière.⁽¹³⁾ Pour la rédaction de ce plan, les fondateurs doivent se faire assister par un « professionnel du chiffre » : un comptable agréé, un expert-comptable externe, un réviseur d'entreprises ou une institution ou organisation agréée à cette fin par Arrêté royal.

Ces exigences supplémentaires imposées au plan financier sont justifiées dans l'exposé des motifs par le fait qu'il s'agit de starters n'ayant que peu d'expérience en entrepreneuriat, ce qui peut augmenter le risque de faillite, ainsi que par le capital minimal significativement moins élevé de la SPRL-S.⁽¹⁴⁾ Lors de la constitution, le plan financier doit être remis au notaire, tout comme pour

les autres sociétés et y être conservé dans le cadre de la responsabilité des fondateurs.

Eu égard à cette responsabilité des fondateurs, le capital social doit être suffisant pour exercer les activités de la société. C'est la raison pour laquelle toutes les SPRL-S ne peuvent pas systématiquement opter pour un capital social d'1 EUR. Le montant du capital social doit dès lors être justifié par le plan financier.⁽¹⁵⁾ Les travaux parlementaires de la loi précisent par ailleurs que le fondateur veille à ce que les informations contenues dans le plan financier soient correctes et ne dissimulent rien.⁽¹⁶⁾

3. Existence de la SPRL-S

Au plus tard 5 ans après la constitution ou dès que la SPRL souhaite engager 5 travailleurs à temps plein, le capital social doit être porté à 18.550 EUR (à savoir le capital minimal d'une SPRL ordinaire), en sorte que la SPRL perd son statut de starter.⁽¹⁷⁾ A partir de ce moment, les obligations de libération d'une SPRL ordinaire, prévues à l'article 223 C. soc., sont d'application.⁽¹⁸⁾ De même, les dispositions relatives à l'associé unique, prévues à l'article 213 C. soc., s'appliquent dès que la SPRL perd son statut de starter ou au plus tard 5 ans après sa constitution.⁽¹⁹⁾

Afin de ne pas tromper les tiers sur la qualité de la société, la SPRL-S doit toujours utiliser la mention de « starter » sur ses en-têtes de lettres, son site Internet, etc.⁽²⁰⁾

Tant que la SPRL possède le statut de starter, aucune part ne peut être cédée à une personne morale, sous peine de nullité. Les personnes morales ne peuvent être admises au capital social que par la voie d'une augmentation de capital portant celui-ci à au moins 18.550 EUR, ce qui fait perdre à la société son statut de starter.⁽²¹⁾

Les gérants d'une SPRL-S sont nécessairement des personnes physiques. Une SPRL-S ne peut pas avoir une personne morale comme gérant.⁽²²⁾

(7) Article 4 de la loi.

(8) Articles 3 et 4 de la loi.

(9) Article 6 de la loi.

(10) Article 8 de la loi.

(11) Article 9 de la loi.

(12) Article 7 de la loi.

(13) Projet de loi, n° 2211/002, 4.

(14) Projet de loi, n° 2211/001, 11.

(15) Projet de loi, n° 2211/001, 9.

(16) Projet de loi, n° 2211/001, 12.

(17) Article 6 de la loi.

(18) L'obligation solidaire de libération du capital dans le chef des fondateurs envers les intéressés, prévue à l'article 229, 2° C. soc., reste entièrement d'application. Tant que la SPRL-S a le statut de starter et possède un capital d'1 EUR, les fondateurs ne sont tenus, conformément à cet article, qu'à la libération de cet EUR.

(19) Article 5 de la loi.

(20) Article 3 de la loi.

(21) Article 11 de la loi.

(22) Article 12 de la loi.

Chaque année, au moins 25 % des bénéfices nets doivent être mis en réserve en vue de constituer une réserve, et ce, jusqu'à ce que la réserve et le capital social atteignent ensemble 18.550 EUR. Le fonds de réserve peut être converti en capital conformément aux règles en matière d'augmentation de capital.⁽²³⁾ Tant que la SPRL possède le statut de starter, une réduction du capital est impossible, notamment pour éviter que le fonds de réserve ne soit soustrait du patrimoine de la société par une incorporation des réserves suivie d'une réduction du capital.⁽²⁴⁾

La procédure de la sonnette d'alarme pour perte de capital social⁽²⁵⁾, ainsi que la possibilité pour tout intéressé de demander la dissolution si l'actif net est réduit à moins de 6.200 EUR⁽²⁶⁾, ne s'appliquent pas à la SPRL-S tant que celle-ci n'a pas perdu son statut de starter, au plus tard 5 ans après sa constitution.

La transformation d'une SPRL-S en une SPRL ordinaire se fait suivant les règles relatives à la modification des statuts, plus particulièrement par le biais d'une augmentation de capital avec intervention obligatoire d'un notaire.⁽²⁷⁾

4. Responsabilité des fondateurs

Comme nous l'avons déjà mentionné au point 2 ci-dessus, la loi prévoit dans le chef du fondateur une caution solidaire des engagements de toute deuxième SPRL-S qu'il constituerait, ainsi qu'une responsabilité solidaire si le fondateur détient dans une autre société à responsabilité limitée des titres qui représentent plus de 5 % des droits de vote dans cette société. Une telle obligation solidaire incombe également au fondateur s'il devient actionnaire d'une SPRL-S par cession de parts entre vifs ou par héritage.⁽²⁸⁾

Dans la SPRL-S, il existe aussi une responsabilité des fondateurs en cas de faillite de la société dans les 3 ans de sa constitution, si les moyens mis à la disposition de la société étaient manifestement insuffisants pour assurer l'exercice normal de l'activité projetée pendant une période de 2 ans.⁽²⁹⁾ Pour la SPRL-S dont le capital social peut s'élever à 1 EUR, la responsabilité doit par conséquent être appréciée non seulement à l'aune du capital

social, mais également à l'aune des fonds propres et des « moyens subordonnés ».⁽³⁰⁾ A cet égard, la formulation de la responsabilité des fondateurs diffère de celle utilisée pour les autres sociétés.

Par « moyens subordonnés », il est fait référence au financement subordonné (p. ex. un prêt subordonné). Si l'actionnaire accorde un prêt ordinaire au lieu d'apporter un capital, il entre en concours avec les créanciers en cas de faillite. C'est la raison pour laquelle les prêts ordinaires ne peuvent pas être pris en compte pour évaluer si les moyens mis à disposition de la société étaient suffisants. La remarque formulée dans l'exposé des motifs est également intéressante. Elle précise que l'intention de cette autre formulation n'est nullement de déroger à l'interprétation qui est donnée à la responsabilité des fondateurs dans la doctrine et la jurisprudence pour les SPRL normales, les SA et les SCRL, et plus particulièrement à la suffisance des moyens subordonnés. Il est précisé que la formulation de la responsabilité des fondateurs n'est adaptée que pour les SPRL-S « afin de ne pas dépasser le champ d'application de la SPRL-S ».⁽³¹⁾

A partir de 3 ans après la constitution de la SPRL-S, les fondateurs sont tenus solidairement envers les tiers de la différence entre le capital souscrit et 18.550 EUR.⁽³²⁾ Le délai de 3 ans prend cours au moment où la responsabilité des fondateurs prend fin. En introduisant la responsabilité solidaire, le législateur entend offrir aux créanciers la même garantie que si le capital avait déjà été relevé à 18.550 EUR, sans obliger les fondateurs à augmenter le capital social. Les fondateurs peuvent ainsi maintenir le capital peu élevé pendant 2 années supplémentaires, jusqu'à 5 ans après la constitution (p. ex. 1 EUR), sans que cela porte atteinte aux droits des créanciers.⁽³³⁾

5. Observations

5.1. Comparaison avec les sociétés étrangères

On observera d'abord et avant tout que les fondateurs d'une SPRL-S n'échappent pas à la responsabilité des fondateurs ni à certains cas de responsabilité personnelle. Certaines formes de sociétés existant dans des pays voisins (p. ex. la *limited* anglaise) ne connaissent pas une telle responsabilité, ni l'obligation de rédiger un plan financier.

(23) Article 13 de la loi; projet de loi, n° 2211/001, 15.

(24) Article 6 de la loi; projet de loi, n° 2211/001, 10.

(25) Article 14 de la loi.

(26) Article 15 de la loi.

(27) Article 6 de la loi; projet de loi, n° 2211/001, 6.

(28) Article 14 de la loi.

(29) Article 229, 5° C. soc.

(30) Article 10 de la loi.

(31) Projet de loi, n° 2211/001, 13.

(32) Article 6 de la loi.

(33) Projet de loi, n° 2211/001, 9-10.

5.2. Distribution des dividendes à un taux d'imposition avantageux

Dans un avis rédigé d'initiative, le Conseil Supérieur des Indépendants et des PME fait observer qu'il sera difficile pour une SPRL-S de distribuer des dividendes à un taux d'imposition avantageux (24,98 % au lieu de 33,99 %).⁽³⁴⁾ Pour pouvoir bénéficier du taux réduit, le dividende ne peut représenter que 13 % du capital fiscal existant au début de la période imposable (p. ex. 1 EUR).⁽³⁵⁾ A cet égard, les bénéfices réservés ne sont pas considérés comme un capital fiscal.

5.3. Frais de notaire

Le législateur n'est pas intervenu dans les frais de notaire afférents aux actes notariés d'une SPRL-S. On songera en l'espèce à l'acte constitutif et aux actes ultérieurs d'augmentation de capital et de transformation en une SPRL ordinaire. Mais dans la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV), e.a. concernant l'insaisissabilité de la résidence principale de l'indépendant, le législateur avait par exemple prévu des règles spécifiques relatives aux honoraires du notaire.⁽³⁶⁾ Ainsi, les tarifs normaux des honoraires des notaires seront applicables aux actes notariés d'une SPRL-S. Cela signifie concrètement que les honoraires dus au notaire pour l'acte constitutif d'une SPRL-S représenteront 0,5 % du capital, avec un minimum de 37 EUR.⁽³⁷⁾ En sus des frais de notaire, viennent également s'ajouter les droits d'enregistrement et les frais de publication d'un extrait de l'acte notarié dans les annexes du *Moniteur belge*.

5.4. Intervention des professions dites « du chiffre »

L'intervention de professionnels du chiffre pour la rédaction du plan financier soulève la question de la responsabilité qu'ils peuvent encourir dans ce contexte. L'exposé des motifs explique à ce propos que le droit commun en matière de responsabilité est d'application. La comparaison est également établie entre le contrôle d'un plan financier et le contrôle d'un prospectus, qui contient également des informations prévisionnelles. L'exposé des motifs précise que: «*La mission dans le cadre du plan financier consiste à vérifier l'adéquation des méthodes comp-*

tables utilisées par le fondateur d'une SPRL Starter pour déterminer les informations prévisionnelles». ⁽³⁸⁾ On n'aperçoit pas clairement à quoi renvoie le mot «adéquation». Il ne peut s'agir des méthodes comptables qui sont habituellement utilisées par la société, puisque celle-ci n'a pas encore été constituée.

5.5. Relation avec la déclaration d'insaisissabilité de la résidence principale

Comme le capital de la SPRL-S peut être extrêmement réduit, les banques exigeront plus que jamais des garanties personnelles avant d'accorder un financement à une SPRL-S. A la lumière également de la responsabilité solidaire du (des) fondateur(s) de la SPRL-S (voir plus haut, au point 4.), il peut être intéressant de mettre ces garanties en relation avec la possibilité qu'a un indépendant (p. ex. un gérant-fondateur d'une SPRL-S) de faire une déclaration d'insaisissabilité de sa résidence principale devant le notaire.

Dans le cas d'une caution que le gérant fournirait à la banque en garantissant un prêt accordé par cette dernière à la SPRL-S, une déclaration d'insaisissabilité protégera son habitation si elle est inscrite au bureau des hypothèques avant la signature de la caution. Récemment, le législateur a précisé que les gérants doivent être considérés comme des indépendants au sens de la loi du 25 avril 2007 et qu'ils peuvent donc également bénéficier de la protection de l'insaisissabilité de la résidence principale.⁽³⁹⁾

La question se pose également de savoir si une telle déclaration empêchera tout autant un créancier ou la banque de saisir la résidence principale d'un fondateur en vertu de la responsabilité solidaire qui naît à partir de la troisième année qui suit la constitution de la SPRL-S pour la différence entre 18.550 EUR et le montant du capital social. La condition de cette insaisissabilité est que la créance pour laquelle le débiteur est tenu soit née à l'occasion de l'activité indépendante.⁽⁴⁰⁾ Bien qu'une discussion à propos du caractère de la créance ne soit pas à exclure, une telle responsabilité solidaire ne semble pas répondre à cette condition, de sorte qu'une saisie de la résidence principale reste possible.

(34) <http://www.hrzkmofgov.be/Portals/hrzkmo/fr/Avis%20par%20date/2009/635%20-%20F%20SPRL%20Starter%20A04.pdf>

(35) Article 215 du Code des impôts sur les revenus.

(36) Article 82 de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV), en ce qui concerne la protection de la résidence principale de l'indépendant.

(37) Article 17, 74 2° de l'Arrêté royal du 16 décembre 1950 portant le tarif des honoraires des notaires, *M.B.*, 25 décembre 1950, tel que modifié pour la dernière fois par l'Arrêté royal du 20 juillet 2000, *M.B.*, 30 août 2000.

(38) Projet de loi, n° 2211/001, 11-12.

(39) Article 118 de la loi du 6 mai 2009 portant des dispositions diverses; projet de loi portant des dispositions diverses (I), *Doc. parl.* Chambre 2008-2009, n° 1786/001, 64.

(40) Article 77 de la loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses (IV); projet de loi portant des dispositions diverses (IV), *Doc. parl.* Chambre 2006-2007, n° 2873/001, 60.

On pourra dès lors conclure que si un entrepreneur souhaite protéger en tout temps sa résidence principale contre ses créanciers, il peut le faire en exerçant sa profession en tant que personne physique, moyennant une déclaration d'insaisissabilité de sa résidence principale. Si toutefois, il choisit d'exercer ses activités dans le cadre d'une SPRL-S, il n'est pas exclu que des créanciers de la SPRL-S puissent néanmoins, par le biais de la responsabilité solidaire précitée, saisir sa résidence principale.

6. Conclusion

Il existe indéniablement une catégorie d'entrepreneurs qui, pour démarrer leur activité, ont besoin d'un capital inférieur aux 18.550 EUR qui sont requis pour une SPRL ordinaire. Il y a certainement parmi eux des entrepreneurs qui, faute de moyens suffisants, s'abstiennent de constituer une société. A ces entrepreneurs, la SPRL-S peut offrir une solution, en leur permettant d'exercer tout de même leur activité dans le cadre d'une société, mais avec un capital de départ moins élevé.

Bien qu'il soit théoriquement possible de constituer une SPRL-S avec un capital d'1 EUR (par le biais de la responsabilité des fondateurs), l'obligation de capitaliser

suffisamment la société pour exercer ses activités existe toujours. Un capital social d'1 EUR sera rarement réaliste pour exercer les activités projetées. Un rôle important semble dès lors attribué aux professionnels du chiffre qui assisteront les fondateurs lors de la rédaction du plan financier. En dehors des professionnels du chiffre, nul n'est associé à la détermination du capital social. Un contrôle ultérieur du réalisme avec lequel le plan financier a été rédigé et le capital social a été fixé n'aura lieu que dans le cadre de la responsabilité des fondateurs, en cas de faillite.

On verra ensuite comment les banques et autres créanciers réagiront et quelles sont les sûretés (personnelles) qu'ils exigeront probablement lorsqu'ils auront affaire à une SPRL-S.

Enfin, un Arrêté royal est attendu qui, d'une part, déterminera la date d'entrée en vigueur de la loi et, d'autre part, fixera les critères auxquels devra répondre le plan financier d'une SPRL-S.

Koen CUSSE et Paul SOENS
Avocats chez VWEW Advocaten



Restitution des TVA étrangères en 2010

1. Position du problème

Lorsqu'un assujetti engage des dépenses dans le cadre d'une activité lui ouvrant droit à la déduction des taxes en amont, cet assujetti peut solliciter le remboursement des TVA étrangères perçues à sa charge.

Ainsi, lorsqu'un tel assujetti est identifié en Belgique, et prend en charge de tels frais dépensés dans un autre Etat membre, il dispose du droit de demander la restitution des TVA y afférentes.

Ce droit est toutefois limité au montant qu'aurait pu déduire un assujetti local. En d'autres termes, les diverses limitations du droit à déduction que cet Etat pratique envers ses propres assujettis trouvent aussi à s'appliquer à l'encontre de l'assujetti belge qui introduit la demande de restitution.

A l'inverse, les assujettis non identifiés en Belgique, qui engagent des dépenses professionnelles dans notre pays, peuvent solliciter le remboursement des TVA belges perçues, selon les mêmes limites et droits à déduction dont bénéficie un assujetti établi en Belgique.

Ce droit à déduction, par voie de remboursement, existe depuis de nombreuses années. Il est lié au fonctionnement même du régime de la TVA.

Depuis le 1^{er} janvier 2010, certaines modalités liées au remboursement des TVA étrangères ont été harmonisées entre les Etats membres de la Communauté européenne, suite à la directive 2008/9/CE du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement prévu par la directive 2006/112/CE.

En Belgique, l'article 76, §2, du C TVA et l'A.R. n° 56 sont les principales dispositions législatives.

2. Assujetti établi en Belgique

2.1. Notions

Les assujettis qui disposent d'un droit à déduction de la taxe en amont, et les membres d'une unité TVA remplissant la même condition de déductibilité, peuvent obtenir le remboursement de la TVA ayant grevé les biens et les services qui leur ont été fournis dans un autre Etat membre.

Il en est de même pour les importations réalisées dans un autre Etat membre que la Belgique.

2.2. Demande spécifique

2.2.1. Dépôt par voie électronique

Pour bénéficier du remboursement de la TVA dans un autre Etat membre, l'assujetti établi en Belgique introduit une demande par voie électronique, via le portail mis à sa disposition par l'administration belge qui a la taxe sur la valeur ajoutée dans ses attributions.

C'est donc bien auprès des autorités fiscales belges que l'assujetti établi en Belgique introduit sa demande de restitution des TVA étrangères.

2.2.2. Contenu

La demande de remboursement doit comporter les renseignements suivants :

- le nom et l'adresse du requérant ;
- une adresse de contact par voie électronique ;
- une description des activités économiques pour lesquelles les biens et/ou les services sont acquis ;
- la période de remboursement couverte par la demande ;
- une déclaration de l'assujetti selon laquelle il n'a effectué au cours de la période de remboursement aucune livraison de biens ou prestation de services réputée avoir eu lieu dans l'Etat membre du remboursement, à l'exception des opérations suivantes :
 - les prestations de services de transport et les opérations y accessoires, exemptées conformément aux articles 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 et 160 de la directive 2006/112/CE ;
 - les livraisons de biens et les prestations de services pour lesquelles le destinataire est redevable de la taxe conformément aux articles 194 à 197 et 199 de la directive 2006/112/CE ;
- le numéro d'identification à la TVA belge ;
- ses données bancaires, y compris l'IBAN et le BIC.

En outre, pour chaque facture ou document d'importation, la demande de remboursement inclut les renseignements suivants :

- le nom et l'adresse complète du fournisseur et/ou du prestataire ;
- sauf en cas d'importation, le numéro d'identification du fournisseur et/ou du prestataire attribué par l'Etat membre du remboursement ;
- sauf en cas d'importation, le préfixe de l'Etat membre du remboursement ;
- la date et le numéro de la facture ou du document d'importation ;
- la base d'imposition et le montant de la TVA, libellés dans la devise de l'Etat membre du remboursement ;
- le montant de la TVA déductible dans la devise de l'Etat membre du remboursement. Dans l'hypothèse d'un assujettissement mixte ou partiel les limites au droit à déduction applicables en Belgique sont également appliquées à ces taxes étrangères ;
- la nature des biens et/ou des services ventilée selon des codes spécifiques et différents selon chaque pays de l'Union.

L'Etat membre du remboursement peut spécifier la langue ou les langues qui doivent être utilisées par le requérant pour la fourniture d'informations dans la demande de remboursement ou d'informations complémentaires éventuelles.

2.2.3. Délai d'introduction

La demande de remboursement est introduite au plus tard le 30 septembre de l'année civile qui suit la période de remboursement.

La demande de remboursement est réputée introduite uniquement lorsque le requérant a fourni tous les renseignements précités.

Un accusé de réception, par voie électronique, est adressé au requérant par l'administration fiscale belge.

2.2.4. Traitement par l'administration belge

Après un premier examen favorable, l'administration fiscale belge transmet la demande à l'Etat membre concerné.

L'administration belge rejette la demande et en informe le requérant, par voie électronique, lorsque l'examen du dossier révèle l'absence de tout droit à déduction en Belgique parce que le requérant :

- n'est pas assujetti dans notre pays ;
- n'effectue que des livraisons de biens ou des prestations de services exemptées sans droit à déduction en

Belgique (tel serait, par exemple, le cas d'un avocat dont les prestations sont entièrement exemptées dans notre pays. Le fait que l'exercice de la même activité, dans l'Etat membre du remboursement, par un avocat y établi, ouvrirait le droit de récupérer les taxes en amont dans cet Etat, n'a pas pour effet de créer un droit au remboursement des TVA étrangères au profit de l'avocat établi en Belgique);

- est soumis au régime belge de la franchise (article 56, §2, du CTVA);
- est soumis au régime particulier des exploitants agricoles dans notre pays (article 57 du CTVA).

2.2.5. Périodicité

La période du remboursement n'est ni supérieure à une année civile ni inférieure à trois mois civils. La demande de remboursement peut toutefois porter sur une période de moins de trois mois lorsque cette période constitue le solde d'une année civile.

Si la demande de remboursement a trait à une période d'une durée inférieure à une année civile mais égale ou supérieure à trois mois, le montant de la TVA auquel elle se rapporte ne peut être inférieur à la somme de 400 EUR ou à sa contre-valeur en monnaie nationale.

Si la période du remboursement correspond à une année civile ou au solde d'une année civile, le montant de la TVA ne peut être inférieur à la somme de 50 EUR ou à sa contre-valeur en monnaie nationale.

2.2.6. Traitement par l'Etat membre du remboursement

L'Etat membre concerné par le remboursement instruit la demande reçue des autorités fiscales belges.

Il notifie au requérant la date à laquelle la demande a été reçue.

Le cas échéant, il prend contact avec le requérant pour obtenir des éléments complémentaires jugés utiles.

L'Etat membre du remboursement peut demander au requérant de joindre, par voie électronique, à la demande de remboursement, une copie de la facture ou du document d'importation, lorsque la base d'imposition est égale ou supérieure à 1.000 EUR, ou à sa contre-valeur en monnaie nationale. Toutefois, lorsque la facture a trait à du carburant, ce seuil est de 250 EUR, ou la contre-valeur en monnaie nationale.

L'Etat membre du remboursement notifie au requérant sa décision d'accepter ou de rejeter la demande de remboursement, dans un délai de quatre mois à compter de sa réception par l'Etat membre du remboursement.

Lorsque l'Etat membre du remboursement estime ne pas être en possession de toutes les informations qui lui permettraient de statuer sur la totalité ou une partie de la demande de remboursement, il peut aussi demander des informations complémentaires auprès de l'Etat membre d'établissement du requérant.

Les informations demandées peuvent aussi comprendre, si l'Etat membre du remboursement a des raisons de douter de la validité ou de l'exactitude d'une créance particulière, l'original ou une copie de la facture ou du document d'importation concerné. Les seuils visés *supra* ne s'appliquent pas dans ce cas.

Lorsque l'Etat membre du remboursement demande des informations complémentaires, il notifie au requérant sa décision d'accepter ou de rejeter la demande de remboursement dans un délai de deux mois à partir de la date de réception des informations demandées.

Toutefois, le délai dont il dispose pour décider d'accorder un remboursement total ou partiel, à partir de la date de réception de la demande dans l'Etat membre du remboursement, est toujours de six mois minimum.

Lorsque l'Etat membre du remboursement demande d'autres informations complémentaires, il informe le requérant, dans un délai de huit mois à partir de la réception de la demande de remboursement dans cet Etat membre, de la manière dont il a statué sur la totalité ou une partie de la demande de remboursement.

Lorsque la demande de remboursement est acceptée, le remboursement du montant accepté est effectué par l'Etat membre du remboursement au plus tard dans un délai de dix jours ouvrables.

L'Etat membre du remboursement est redevable au requérant d'intérêts calculés sur le montant à rembourser si le remboursement est effectué après les délais impartis.

Lesdits intérêts ne sont pas dûs lorsque le requérant ne fournit pas à l'Etat membre du remboursement les informations complémentaires exigées.

Le taux d'intérêt est égal au taux applicable aux remboursements de la TVA en faveur des assujettis établis dans l'État membre du remboursement en vertu de la législation nationale de cet État membre.

Si aucun intérêt n'est payable en vertu de la législation nationale en ce qui concerne les remboursements en faveur d'assujettis y établis, l'intérêt à verser correspond à l'intérêt ou aux frais équivalents appliqués par l'État membre du remboursement aux retards de paiement de la TVA.

3. Assujetti non établi en Belgique

3.1. Notions

Lorsque la Belgique est l'Etat membre du remboursement, l'assujetti NON établi dans notre pays, et qui n'y dispose pas d'un numéro d'identification belge, peut obtenir le remboursement de la TVA ayant grevé les biens et les services qui lui ont été fournis en Belgique.

Il en est de même de la TVA belge acquittée lors d'une importation localisée dans notre pays.

Bien entendu, il est impératif que cet assujetti bénéficie du droit à la déduction de la taxe en amont dans son propre Etat membre.

Lorsqu'il est un assujetti mixte ou partiel, les limitations à déduction liées à ce statut s'appliquent aussi aux taxes belges.

3.2. Demande spécifique

3.2.1. Dépôt par voie électronique

Pour bénéficier d'un remboursement de la TVA belge, l'assujetti adresse une demande auprès de l'Etat membre dans lequel il est établi, via le portail électronique mis à sa disposition par cet Etat membre.

3.2.2. Contenu

Globalement, le contenu de la demande est le même que celui exposé *supra*, lorsque l'assujetti est établi en Belgique. Le lecteur y est renvoyé.

3.2.3. Délai d'introduction

Nous renvoyons le lecteur intéressé aux développements consacrés à la demande introduite par un assujetti établi dans notre pays.

3.2.4. Traitement par l'Etat membre de l'assujetti

Après un premier examen favorable, l'Etat membre dans lequel l'assujetti est établi transmet la demande de remboursement aux autorités fiscales belges.

3.2.5. Périodicité

S'agissant d'une directive européenne, les considérations émises sont les mêmes lorsque la demande est introduite par un assujetti établi en Belgique. Nous invitons le lecteur à s'y référer.

3.2.6. Traitement par l'administration belge

L'administration fiscale belge instrumente la demande de remboursement.

Eventuellement, elle sollicite les renseignements utiles et préalables au paiement effectif.

Les considérations d'accusé de réception, de délais, d'intérêts moratoires, etc. exposées *supra*, lorsque le requérant est un assujetti établi en Belgique, sont censées ici reproduites.

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, Professeur Emérite de Finance, Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.