

SOMMAIRE

- p. 1/ Les fiches 281.50, en pratique
- p. 6/ TVT – liste des opérations intracommunautaires – périodicité – seuil trimestriel de 50.000 EUR des livraisons intracommunautaires
- p. 8/ Différence entre « attribution » et « mise en paiement » d'un dividende

Les fiches 281.50, en pratique

Les indépendants et les sociétés doivent adresser leurs fiches 281 au fisc durant le premier semestre de chaque année. Normalement, c'est le secrétariat social qui établit les fiches ad hoc pour les rémunérations des salariés (281.10) et des dirigeants d'entreprise (281.20). Celles relatives aux rétributions versées aux prestataires de services indépendants (281.50) sont en règle générale du ressort du comptable. Dans cet article, nous examinons le contenu de cette tâche au travers de quelques questions pratiques.

Les dispositions légales et les règles administratives

Les règles légales relatives aux fiches 281.50 figurent à l'article 57, 1° du CIR 1992 et aux articles 30 et 31 de l'AR/CIR 1992. Quant aux règles administratives, plus importantes pour la pratique, elles sont reprises dans « l'Avis aux débiteurs de commissions, courtages, ristournes, vacations, honoraires, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature » publié chaque année (en abrégé ci-après : « l'Avis aux débiteurs »).

Pour quels revenus faut-il établir une fiche 281.50 ?

Une fiche 281.50 est établie, dit l'article 57, 1° du CIR 1992, pour les « commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations ou honoraires

occasionnels ou non, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature qui constituent pour les bénéficiaires des revenus professionnels imposables ou non en Belgique, à l'exclusion des rémunérations visées à l'article 30, 3° »¹.

La distinction entre les commissions, courtages, etc., d'une part, et les honoraires et vacations, d'autre part

« L'Avis aux débiteurs » et la fiche 281.50 elle-même établissent une distinction entre les commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, gratifications, etc., d'une part, et les honoraires ou vacations, d'autre part.

Les commissions, courtages, gratifications, ... sont des rétributions de prestations de services² et rentrent dans la catégorie fiscale des « bénéfiques » si leurs bénéficiaires sont soumis à l'impôt des personnes physiques (p.ex. des commerçants, courtiers d'assurance, agents immobiliers, ...). Les honoraires et vacations rentrent quant à eux dans la catégorie fiscale des « profits » si leurs bénéficiaires sont soumis à l'impôt des personnes physiques (p.ex. des comptables, avocats, notaires, consul-

1 Les rémunérations visées à cet article 30, 3° CIR 1992 sont les attributions aux conjoints aidants.

2 Il n'existe pas de formulaire obligatoire pour les achats de matières premières ou de biens.

tants, ...). La première catégorie de ces revenus, ainsi que les ristournes, sont à indiquer à la rubrique 4 a) de la fiche 281.50, la seconde est à indiquer à la rubrique 4 b). La distinction entre ces rubriques 4 a) et 4 b) n'a sinon pas d'autre pertinence et donc, si vous vous trompiez de rubrique, cela n'aurait pas d'autres conséquences. Aussi parlerons-nous uniformément de «rétributions», au sens large, pour désigner les deux catégories précitées dans le reste de cet article.

Les avantages de toute nature

Les avantages de toute nature constituent certes des revenus imposables pour les salariés et les dirigeants d'entreprise, mais ils font aussi partie du revenu professionnel imposable des indépendants. Il n'existe par contre pas d'avantages de toute nature pour les sociétés³.

«L'Avis aux débiteurs» cite les exemples suivants d'avantages de toute nature pour des indépendants :

- les voyages touristiques privés ou en groupe que certaines entreprises offrent gratuitement ou à prix très réduit à des détaillants, représentants, etc.;
- les objets usuels durables que des commerçants reçoivent gratuitement de fournisseurs;
- les cadeaux en nature que des titulaires de professions libérales reçoivent de tiers qui s'efforcent ainsi de favoriser leurs affaires ou de majorer leurs bénéfices.

Les avantages de toute nature sont à indiquer à la rubrique 4 c) de la fiche.

Les frais exposés pour le compte du bénéficiaire

Si le débiteur des rétributions a aussi payé des frais pour le compte du preneur de services (p.ex. des frais de déplacement, frais administratifs, ...), il doit en indiquer le montant à la rubrique 4 d) de la fiche.

Que s'il s'agit de revenus professionnels pour les bénéficiaires

Il ne faut indiquer les rétributions, avantages et frais pris en charge précités sur les fiches 281.50,

dit la loi, que s'ils constituent des revenus professionnels imposables pour leur bénéficiaire. Peu importe, à cet égard, s'ils sont imposables en Belgique ou à l'étranger⁴.

La mention des rétributions, avantages ou frais pris en charge sur une fiche 281.50 ne prouve toutefois pas en elle-même qu'ils constituent des revenus professionnels pour leur bénéficiaire. Si celui qui rétribue, octroie l'avantage ou prend les frais à sa charge estime qu'ils constituent des revenus professionnels pour leur bénéficiaire, alors que ce dernier est d'un autre avis, le fisc ne peut donc pas s'appuyer simplement sur l'existence d'une fiche 281.50 pour imposer le bénéficiaire sur les revenus professionnels litigieux. Il lui faut prouver, au moyen d'autres données concrètes, qu'il s'agit bel et bien là de revenus professionnels.

Une tolérance administrative pour certains bénéficiaires

Suivant la lettre de la loi, ce sont toutes les rétributions, tous les avantages et tous les frais pris en charge précités qu'il faut indiquer sur une fiche 281.50 dès lors qu'ils constituent des revenus professionnels imposables pour leur bénéficiaire. L'administration dispense toutefois de cette obligation d'établir une fiche à une double condition : le bénéficiaire de la rétribution, de l'avantage ou des frais pris en charge doit être soumis à la législation comptable belge⁵ et avoir délivré une facture pour la rétribution en question⁶.

Soumis à la législation comptable

Les sociétés belges à forme commerciale⁷ rentrent toujours dans le champ d'application de la législation comptable⁸. Si une rétribution ou un avantage a été octroyé à une société belge, ou des frais pris en charge pour son compte, la seule question à se poser pour savoir s'il y a une fiche à établir est donc celle-ci : cette société a-t-elle repris la rétribution,

3 Com.IR 1992, 183/11.

4 L'article 57, 1° CIR 1992 le stipule expressément depuis sa modification par l'article 42 de la loi du 20 juillet 2006 portant des dispositions diverses (M.B., 28.07.2006, 2e édition), commenté dans la circulaire n° Ci. RH. 243/581.810 (AFER 7/2009) du 19.02.2009.

5 Plus précisément la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises.

6 Points 10 et 11 de «L'Avis aux débiteurs (2012)». A noter que cette tolérance administrative se fonde sur les travaux préparatoires de la loi qui a instauré l'obligation d'établir ces fiches et existe déjà depuis lors, voyez Com. IR 1992, 57/62.

7 SA, SPRL, SCRL, SCRI, SNC, SCS, SCA.

8 Article 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2° Loi relative à la comptabilité des entreprises.

l'avantage ou les frais pris en charge sur une facture⁹? Si tel n'est pas le cas, il faut faire une fiche.

Les personnes physiques établies en Belgique ne sont soumises à la législation comptable que si elles ont la qualité de «commerçants»¹⁰, c.-à-d. si elles posent des actes de commerce et en font leur profession¹¹. Les titulaires de professions libérales ne relèvent pas de la législation comptable, de sorte qu'il y a une fiche à établir pour les rétributions ou avantages qui leur ont été octroyés, ou les frais pris en charge, y compris s'ils les ont facturés.

Les sociétés étrangères ne relèvent de la législation comptable belge que si elles ont une succursale en Belgique¹². Il faut donc établir une fiche pour toutes rétributions, tous avantages et tous frais pris en charge attribués à une société étrangère sans succursale en Belgique¹³, qu'elle les ait facturés ou pas¹⁴, peu importe.

A noter que pour la réalisation de cette condition, il suffit que le bénéficiaire soit soumis à la législation comptable: il n'est donc pas requis qu'il tienne une comptabilité en partie double. Les personnes physiques, sociétés en nom collectif et sociétés en commandite simple qui peuvent tenir une comptabilité simplifiée si leur chiffre d'affaires hors TVA est inférieur à 500.000 € sont bel et bien soumises à la législation comptable¹⁵.

Une facture

Le terme est à prendre au sens strict: la facture définie par la législation TVA. N'est donc p.ex. pas une facture la note d'honoraires d'un contribuable qui n'effectue que des opérations exemptées de TVA en vertu de l'article 44 du C.TVA (p.ex. un avocat, un courtier d'assurances, ...), pas plus qu'un reçu¹⁶ ou une note de crédit pour une ristourne qui a été accordée¹⁷ ou un document établi par un assujéti à

9 Au sens de la TVA, voir ci-dessous.

10 Article 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o Loi relative à la comptabilité des entreprises.

11 Articles 1^{er}-3 Code de commerce.

12 Article 1^{er}, alinéa 2 Loi relative à la comptabilité des entreprises.

13 Bien évidemment, il n'y a pas de fiches à établir pour les achats de matières premières et de marchandises faits à l'étranger. Les paiements faits en contrepartie ne sont en effet pas des commissions, honoraires, ristournes, etc. visés à l'article 57, 1^o CIR 1992.

14 Voir Ci.RH.243/581.810 (AOIF 7/2009) du 19.02.2009, n^o. 5, 2^e partie.

15 Article 5 Loi relative à la comptabilité des entreprises et article 1^{er} AR d'exécution.

16 Article 22 AR n^o 1^{er} C.TVA.

17 A noter que dans le cas d'une ristourne, c'est le preneur, donc celui qui perçoit la ristourne, qui devrait délivrer une facture, et pas le vendeur ou le prestataire de services qui lui accorde cette ristourne.

la TVA dans le cadre du régime «d'autofacturation» («self-billing»)¹⁸. Est par contre assimilé à une facture le document particulier à établir au sein d'une unité TVA¹⁹.

Une tolérance administrative pour certaines rétributions, certains avantages et certains frais pris en charge

L'administration accepte qu'aucune fiche ne soit établie pour les rétributions, avantages, ou frais pris en charge suivants, y compris si leur bénéficiaire n'est pas soumis à la législation comptable et/ou ne les a pas facturés:

- les sommes prises en charge ou payées, ou les avantages accordés, dont le montant global ou la valeur totale ne dépasse pas annuellement 125,00 EUR par bénéficiaire;
- les ristournes commerciales portées directement en déduction sur les factures relatives aux fournitures mêmes auxquelles elles se rapportent, lorsque ces factures sont enregistrées, avec ces déductions, dans les écritures;
- certains revenus particuliers payés ou attribués à des non-résidents et qui doivent faire l'objet de fiches 281.30 (prix, subsides, rentes alimentaires, bénéfices résultant d'opérations traitées par des assureurs étrangers en Belgique, revenus d'artistes du spectacle, revenus de sportifs, ...).

Quel montant faut-il indiquer sur la fiche?

TVA incluse ou hors TVA?

Pour les rétributions, c'est le montant hors TVA qu'il faut indiquer sur la fiche 281.50. Pour les avantages de toute nature, c'est le coût, TVA incluse, effectivement supporté par celui qui accorde les avantages, diminué d'une éventuelle contribution personnelle de leur bénéficiaire. Pour les frais pris en charge, c'est le montant effectivement pris en charge.

Une différence entre ce qui a été comptabilisé et attribué ou payé

L'indépendant ou la société qui a octroyé les rétributions ou avantages, ou pris les frais en charge,

18 Article 53, §2 C.TVA.

19 Article 53, §3 C.TVA.

doit indiquer aux rubriques 4 a) à d) inclus des fiches 281.50 le montant comptabilisé dans les frais durant l'année calendrier précédente (actuellement 2011, donc). Ce montant ne correspond cependant pas nécessairement à celui qui a effectivement été payé ou attribué durant cette année-là (2011). De fait, les contribuables dont les revenus professionnels relèvent de la catégorie fiscale des profits ne sont imposés que durant l'année où ils perçoivent effectivement lesdits profits et voilà qui peut semer la confusion. Aussi faut-il indiquer au cadre 4 g) de la fiche le montant des rétributions effectivement payées, avantages effectivement accordés et frais effectivement pris en charge en 2011, quel que soit le moment où ceux-ci ont été comptabilisés dans les frais (p.ex. en 2010).

Comment déposer les fiches ?

En principe, uniquement par voie électronique

Depuis 2009, les fiches et relevés récapitulatifs doivent être déposés par voie électronique²⁰ sur Belcotax On Web. Les directives pour ce faire figurent dans la brochure Belcotax On Web (à consulter sur www.belcotaxonweb.be).

Une exception

Seule dérogation possible à ce dépôt électronique obligatoire: le cas où le débiteur des rétributions, avantages ou frais pris en charge, ou la personne qu'il a mandatée pour déposer les fiches en son nom (normalement son comptable), ne dispose pas des moyens informatiques nécessaires à un dépôt sur Belcotax On Web. Là, il reste malgré tout possible de déposer les fiches sur support papier ou support électronique (p.ex. sur CD-ROM ou DVD). Attention toutefois: il faut introduire une demande pour bénéficier de cette exception, en envoyant à belcotax@minfin.fed.be un courriel contenant le numéro d'immatriculation à la BCE du débiteur, le type de fiche et le nombre de fiches à déposer, ainsi que le motif pour lequel l'exception se justifierait. Une fois obtenue cette autorisation de déposer les fiches 281.50 sur support papier, une éventuelle rectification de celles-ci devra elle aussi se faire sur support papier.

Le relevé récapitulatif 325.50

Toutes les fiches d'une catégorie déterminée (281.10, 281.20, 281.50) sont à compiler dans un relevé récapitulatif 325. Ce dernier sert au contrôle du débiteur des rémunérations ou rétributions. Avant, lorsque les fiches étaient encore déposées sur support papier, il fallait établir ce relevé soi-même. Sur Belcotax On Web, vous ne devez par contre plus introduire que les fiches individuelles 281.50. L'application confectionne ensuite elle-même le relevé récapitulatif 325.50, que vous pouvez consulter et télécharger au format PDF une fois vos fiches définitivement acceptées.

Quand déposer les fiches ?

La date de dépôt ultime

Les fiches 281.50 sont à déposer au plus tard pour le 30 juin de chaque année. Il en est ainsi pour tous les contribuables, en ce compris p.ex. des sociétés dont l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile.

Plus de dépôt possible après une certaine date

Sur Belcotax On Web, plus aucune fiche, pas même rectificative, n'est acceptée au-delà du 31 octobre de la troisième année suivant l'année de revenus. Belcotax On Web n'acceptera donc plus les fiches relatives à l'année de revenus 2011 au-delà du 31/10/2014. Si vous deviez encore établir quand même de nouvelles fiches ou des fiches rectificatives passé cette date pour l'année de revenus 2011, vous ne le pourriez qu'en suivant une procédure spécifique en dehors de Belcotax On Web, procédure pour laquelle vous devriez contacter le centre de documentation compétent (Bruxelles, Denderleeuw ou Mons).

Quelles sont les conséquences d'une absence de dépôt ou d'un dépôt tardif ?

Principe général

Celui qui ne dépose pas de fiches 281.50, ou pas à temps, peut en principe écoper d'une amende administrative, de 50 à 1.250 €, pour contravention aux dispositions du CIR 1992 et de ses arrêtés d'exécu-

²⁰ Article 30 AR/CIR 1992.

tion²¹. Mais aussi, et c'est plus important encore, subir le rejet des frais exposés à l'impôt des personnes physiques et la cotisation sur commissions secrètes à l'impôt des sociétés.

Impôt des personnes physiques

Ici, le fisc peut rejeter les frais pour lesquels il n'a pas été établi, à tort, de fiches 281.50. Il les ajoute donc au revenu professionnel imposable du contribuable concerné, de sorte que le taux d'impôt qui leur sera appliqué dépendra des autres revenus imposables globalement. La majoration du revenu imposable fera normalement aussi augmenter le montant des cotisations sociales à payer.

Le fisc peut encore admettre la déduction des frais en question, bien que le contribuable ait déposé les fiches tardivement, s'il a encore la possibilité d'imposer les bénéficiaires des revenus correspondants dans les délais légaux²².

Impôt des sociétés

Ici, la sanction d'une absence de dépôt ou d'un dépôt tardif des fiches n'est pas le rejet des frais concernés, mais bien l'application à ces frais de la cotisation sur commissions secrètes²³. Vu le tarif élevé de cette sanction, nous conseillons vivement, en cas de doute, d'établir tout de même une fiche, pour toute sécurité.

Les tolérances administratives remises en cause?

Trib. Anvers, 1er avril 2011

Une société belge avait versé une rétribution à une société andorrane sans établir ensuite de fiche 281.50. Le fisc y avait appliqué la cotisation sur commissions secrètes. La société belge avait toutefois objecté que la société andorrane lui avait bien établi une facture et s'était dès lors prévalu de la tolérance administrative de « l'Avis aux débiteurs »

pour échapper à la cotisation sur commissions secrètes. Le Tribunal de première instance d'Anvers a toutefois refusé de se prononcer en ce sens, faisant valoir qu'aucune disposition légale ne prévoit d'exception à l'obligation d'établir une fiche lorsque le bénéficiaire de la rétribution a délivré une facture. Les prescriptions administratives ne peuvent abroger, modifier ou compléter la loi. La disposition légale relative à la cotisation sur commissions secrètes²⁴ est claire et n'a dès lors pas à être interprétée.

Evaluation

Faut-il craindre, après ce jugement, une remise en cause des tolérances administratives contenues dans « l'Avis aux débiteurs »? Nous ne le pensons pas. Ce jugement nous paraît être une décision isolée, où a probablement surtout joué sur le fait que le bénéficiaire des rétributions était établi dans un paradis fiscal. A relever, du reste, que le tribunal pouvait aboutir à la même décision sans mettre la tolérance administrative en question. Une société étrangère sans succursale en Belgique ne remplit en effet pas une des deux conditions d'application de la tolérance administrative, à savoir être soumis à la législation comptable belge.

Nous ne nous attendons pas à voir cette décision suivie de grands effets. La tolérance administrative contenue dans « l'Avis aux débiteurs » est fondée sur les travaux préparatoires de la loi qui a instauré l'obligation de dépôt des fiches²⁵. Nous estimons donc que si cette tolérance administrative est effectivement *contra legem*, le principe de confiance doit l'emporter sur le principe de légalité et que les contribuables sont de ce fait fondés à s'en prévaloir quand même.

Felix VANDEN HEEDE
Juriste fiscaliste

21 Article 445 CIR 1992. Le montant de l'amende dépend de la nature et de la fréquence de l'infraction (voir le tableau des amendes administratives, *M.B.*, 2 septembre 1993, p. 19335). Pour une première infraction, sans mauvaise foi ou intention d'éluider l'impôt, la peine est de 0 euro. Il n'y a pas de pénalité si la violation est imputable à des circonstances indépendantes de la volonté du délinquant.

22 Com. IR 1992, 57/69.

23 Voyez à ce sujet, F. Vanden Heede, « La cotisation sur les commissions secrètes en 2011 », *Pacioli*, n° 330 et « Une période transitoire et un assouplissement limité pour la cotisation sur commissions secrètes », *Pacioli*, n° 336.

24 Article 219 CIR 1992.

25 Voyez la note 5 ci-dessus.

TVA – liste des opérations intracommunautaires – périodicités – seuil trimestriel de 50.000 EUR des livraisons intracommunautaires

1. Position du problème

Les assujettis qui effectuent des livraisons de biens et/ou des prestations de services non soumises à la TVA belge, parce que taxables dans l'Etat membre des clients assujettis, doivent déposer périodiquement la liste de pareilles opérations intracommunautaires.

La périodicité peut être mensuelle, trimestrielle ou annuelle, selon des distinctions propres. Parmi celles-ci figure le seuil des livraisons intracommunautaires. Le montant sous lequel le dépôt reste trimestriel, toutes autres conditions réunies, est réduit de 100.000 EUR à 50.000 EUR, depuis le 1^{er} janvier 2012.

Nous rappelons et illustrons la quintessence de cette problématique.

2. Contenu

Les opérations suivantes composent la liste des opérations intracommunautaires :

- les livraisons intracommunautaires de biens inscrites en grille 46 de la déclaration périodique, émargées du code «L»;
- les livraisons intracommunautaires de biens qualifiées de «triangulaires», également portées dans la grille 46 de la déclaration périodique, avec mention du code «T»;
- les prestations de services composant la grille 44 (diminuées des corrections négatives de la grille 48), identifiées par le code «S».

3. Périodicité

3.1. Déclarations périodiques mensuelles

Les assujettis qui déposent des déclarations mensuelles doivent également déposer tous les mois la liste des opérations intracommunautaires, au plus tard le 20^{ème} jour ouvrable du mois qui suit la période à laquelle ladite liste se rapporte. Cette périodicité mensuelle s'applique sans se préoccuper des montants des grilles 46 et/ou 44.

3.2. Déclarations périodiques trimestrielles

Les assujettis qui déposent des déclarations trimestrielles déposent aussi selon cette périodicité, pour autant que le montant total trimestriel des opérations renseignées en grille 46 n'ait pas dépassé pas le seuil de 50.000 EUR *au cours d'aucun des quatre trimestres précédents*.

Depuis le 1^{er} janvier 2012, c'est la valeur de 50.000 EUR qu'il faut considérer, et non plus celle de 100.000 EUR en vigueur auparavant.

La grille 44, qui reprend des prestations de services intracommunautaires, n'entre pas en ligne de compte pour la détermination des 50.000 EUR. Ce montant est exclusivement constitué par les livraisons intracommunautaires figurant en grille 46.

Si le seuil de 50.000 EUR est dépassé *au cours du trimestre*, l'assujetti doit, en principe, déposer une liste mensuelle à partir du mois qui suit celui au cours duquel le dépassement a eu lieu.

L'administration admet toutefois que l'assujetti ne doit pas déposer des listes mensuelles qu'à partir du premier mois qui suit le trimestre du dépassement.

Depuis le 1^{er} janvier 2012, la périodicité du dépôt de la liste des opérations intracommunautaires, inscrites en grille 46 des déclarations trimestrielles périodiques, s'apprécie par rapport aux montants réalisés dans le courant de l'année **2011**. Lorsque l'assujetti a dépassé le seuil de 50.000 EUR au cours du 1^{er}, 2^{ème}, 3^{ème} et/ou 4^{ème} trimestre(s) **2011**, le dépôt mensuel devient obligatoire à compter du 1^{er} janvier 2012.

Par tolérance administrative, les assujettis tenus au dépôt trimestriel de la liste des opérations intracommunautaires peuvent choisir de la déposer tous les mois. Ce choix vaut pour une période minimale de 12 mois. Cette solution est privilégiée lorsque la limite du dépassement du seuil trimestriel de 50.000 EUR est très ténue, et ce afin d'éviter de devoir ponctuellement dépister un dépassement entraînant l'obligation d'adapter la périodicité trimestrielle en mensuelle.

Exemple

Mois des livraisons intracommunautaires en 2011	Montant des livraisons intracommunautaires	Montant total cumulé trimestriel
janvier	5.000	
février	15.000	
mars	50.000	70.000
avril	20.000	
mai	10.000	
juin	10.000	40.000
juillet	20.000	
août	40.000	
septembre	30.000	90.000
octobre	10.000	
novembre	10.000	
décembre	10.000	30.000

Le seuil trimestriel de 50.000 EUR est dépassé les 1^{er} et 3^{ème} trimestres **2011**. Le relevé des opérations intracommunautaires devient mensuel à compter de janvier **2012**, dont le dépôt doit être réalisé pour le 20 février 2012, au plus tard. La périodicité reste mensuelle pour chacun des mois de février à septembre 2012.

La périodicité pourrait redevenir trimestrielle à compter des opérations relatives au 4^{ème} trimestre **2012**, dont le dépôt est prévu au plus tard le 20 janvier 2013, et pour autant que le seuil trimestriel de 50.000 EUR n'ait plus été dépassé pour les 1^{er}, 2^{ème} et 3^{ème} trimestres 2012.

3.3. Exploitants agricoles soumis au régime particulier agricole

Les exploitants agricoles soumis au régime particulier de leur secteur, prévu à l'article 57 du CTVA, ne déposent pas de déclarations périodiques. La liste de leurs opérations intracommunautaires est annuelle.

3.4. Non dépôt d'une liste « néant » des opérations intracommunautaires

L'assujetti qui ne réalise aucune opération à mentionner en grilles 44 et/ou 46 ne doit pas déposer la liste des opérations intracommunautaires. Le dépôt d'une liste « néant » est exclu.

Yvon COLSON
Collaborateur externe de l'IPCF

Différence entre « attribution » et « mise en paiement » d'un dividende

L'article 267 du CIR énonce que l'exigibilité du pré-compte mobilier (Pr.M) naît de l'attribution ou de la mise en paiement des revenus. L'élément générateur de l'impôt est la date à compter de laquelle le bénéficiaire peut effectivement disposer des revenus ou les encaisser.

La forme la plus simple et la plus courante d'**attribution** est le paiement même des revenus. Cet acte entraîne l'exigibilité du Pr.M. Il peut s'agir d'un paiement en espèces, d'un transfert de fonds enregistré au crédit d'un compte postal ou d'un compte en banque, de la remise d'un chèque, etc. Ainsi par exemple, le fait que les revenus soient inscrits dans un compte courant au profit du bénéficiaire, compte courant qui se retrouve dans les livres du débiteur, constitue aussi une attribution, mais il faut en ce cas que le bénéficiaire ait la possibilité de disposer effectivement des sommes qui lui sont ainsi créditées. Tel ne serait pas le cas si le compte est rendu indisponible pour une raison indépendante du bénéficiaire (on pense à des fonds bloqués à l'étranger en raison d'une interdiction de transfert et d'utilisation).

La loi considère aussi, comme autre fait générateur de l'exigibilité du Pr.M, la **mise en paiement** des revenus. Ainsi, dans les sociétés, la distribution de bénéfices dépend généralement d'une décision de l'assemblée générale des actionnaires ou des asso-

ciés qui autorise le conseil d'administration ou de gérance de la société à fixer la date à partir de laquelle les dividendes pourront être encaissés par les actionnaires ou les associés.

Cette date est celle qui correspond à ce qu'on appelle la « la mise en paiement » des revenus. A partir de cette date de mise en paiement, la société a contracté vis-à-vis de ses actionnaires ou de ses associés une dette égale au montant des dividendes décrétés par l'assemblée générale.

Ces dividendes ne sont plus considérés comme des éléments appartenant à la société mais doivent être traités comme des avoirs entrés dans le patrimoine des actionnaires ou des associés. Ces règles ci-avant exposées sont les mêmes pour les intérêts d'obligations, dont la date de paiement est indiquée sur les coupons des obligations.

En conclusion, le Pr.M est exigible à compter de la date à laquelle les actionnaires, les associés ou les obligataires disposent, de manière certaine et irrévocable, d'une créance à charge de la société.

Pierre-François COPPENS
Conseil fiscal, Juriste (Cabinet Stratéfi)
Formateur aux FUCaM et à la Chambre belge des
comptables

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** : Jean-Marie CONTER, IPCF – 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** : Jean-Marie CONTER, Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Xavier SCHRAEPEN, Chantal DEMOOR. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Professeur Emérite de Finance, Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

Réalisée en collaboration avec kluwer – www.kluwer.be