

# PACIOLI



## FLASH

Le nouveau site internet de l'IPCF est en ligne depuis le 15 mars 2006. Entièrement repensé et doté de nouvelles fonctionnalités, le site [www.ipcf.be](http://www.ipcf.be) a été conçu pour vous informer de manière encore plus rapide et plus efficace.

### **Biens d'investissement acquis en qualité de non-assujetti – Nouvelle jurisprudence de la C.J.C.E.**

Lorsqu'une personne physique ou morale achète un bien en qualité de non-assujetti, cette personne n'est pas autorisée à déduire tout ou partie de la taxe ayant grevé l'acquisition de ce bien si elle acquiert par la suite la qualité d'assujetti et utilise ce bien comme bien d'investissement pour les besoins de son activité économique. Donc la décision n° E.T. 18.235 du 10 novembre 1976, qui prévoit la possibilité pour un assujetti de déduire une partie des taxes ayant grevé un bien d'investissement acquis alors qu'il n'avait pas encore la qualité d'assujetti, est rapportée à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2005.

Nous précisons que la présente décision est évidemment tout à fait étrangère à la situation d'une personne qui, bien que non encore identifiée à la T.V.A., expose des frais dans le cadre d'actes qui sont indubitablement préparatoires à l'exercice d'une activité économique. Dans une telle hypothèse, cette personne a, en raison de ces actes préparatoires, la qualité d'assujetti à la T.V.A. Elle est par conséquent autorisée à déduire les taxes ayant grevé les biens et les services qu'elle a acquis, même si ceux-ci l'ont été avant son identification à la T.V.A.

Source : Décision n° E.T.110.412 du 20 décembre 2005.



## **La déduction des intérêts notionnels : optimisations et points importants**

Pour un commentaire détaillé à propos du système de la déduction des intérêts notionnels (DIN), nous vous renvoyons au numéro 191 de Pacioli.

Dans cet article, nous soulignons quelques points importants concernant la déduction des intérêts notionnels, et plus précisément l'optimisation par une montage de sale and lease back, la diminution de capital et la distribution des dividendes par des filiales.

La nouveauté en ce qui concerne la déduction des intérêts notionnels est que la condition d'intangibilité est supprimée à partir de l'exercice d'imposition 2007 par la Loi concernant le Pacte des générations.

Les taux pour l'exercice d'imposition 2007 sont également connus.

## S O M M A I R E

- Flash 1
- La déduction des intérêts notionnels : optimisations et points importants 1
- La fin des titres au porteur 4
- La modification de l'article 15 (critères de taille) du Code des sociétés 6
- Mise à dispositions d'emplacements pour l'apposition d'affiches ou de panneaux publicitaires 7
- Le dépôt électronique de la liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A. est désormais possible 8

Le taux est de 3,442 %.

Pour les petites entreprises (définies par l'article 15 du Code des Sociétés), le taux a été augmenté de 0,5 % et s'élève donc à 3,942 %.

## 1. La DIN et les montages sale and lease (rent) back

Dans le cadre de ce commentaire, il est important d'approfondir les notions suivantes :

- « fonds propres corrigés »
- art. 63 de l'A.R. du 30 janvier 2001
- art. 47 du CIR 92

### a. Les fonds propres corrigés

La déduction des intérêts notionnels est calculée sur les fonds propres corrigés de l'exercice comptable précédent, tels qu'ils ressortent du bilan qui fait partie des comptes annuels établis conformément à la législation comptable.

### b. Sale and lease (rent) back

Il s'agit d'une technique par laquelle la société vend d'abord une immobilisation corporelle à une société de leasing, pour ensuite la reprendre en leasing ou la louer auprès de cette société.

L'avantage économique réside dans le fait que des actifs amortis génèrent des liquidités pour la société.

Il y a plusieurs possibilités à cet égard :

- le leasing financier avec une option d'achat de maximum 15 % : il s'agit d'une opération bilantaire qui répond aux dispositions de l'art. 95 de l'A.R. du 30 janvier 2001 : l'actif (de nouveau) acquis est activé au bilan du preneur de leasing et, en regard, une dette est inscrite au passif. L'actif est amorti normalement ;
- le leasing financier avec une option d'achat de plus de 15 % : il s'agit d'une opération hors-bilan qui ne répond pas aux dispositions de l'article 95 de l'A.R. du 30 janvier 2001 : les mensualités payées sont directement comptabilisées dans le résultat en tant que charges ;
- le leasing opérationnel : le bien vendu est repris en location et les loyers sont directement comptabilisés en tant que charges.

### c. Application de l'article 63 de l'A.R. du 30 janvier 2001

Ce serait extraordinaire formidable si les plus-values générées par ce type d'opération constituaient une augmen-

tation des fonds propres qui entrent en considération pour bénéficier de la DIN.

Nous butons cependant sur l'article susmentionné, qui dispose que : « La plus-value ou la moins-value constatée lors de la cession d'une immobilisation corporelle amortissable assortie de la conclusion par le cédant d'un contrat de location-financement portant sur le même bien, est inscrite en compte de régularisation et est portée chaque année au compte de résultats proportionnellement à l'amortissement de cette immobilisation détenue en location-financement afférent à l'exercice considéré. »

Concrètement, cela signifie qu'une telle plus-value n'apparaît que de manière étalée dans le compte de résultats et n'entre donc en ligne de compte pour la DIN qu'en fonction de la durée d'amortissement de l'actif pris en leasing.

### d. Article 47 du CIR 92

L'article 47 du CIR 92 est plus souple, parce qu'il précise les conditions d'exonération des plus-values en cas de cession de biens meubles corporels ou incorporels. Il prévoit un délai de remploi de 3 ans et il est en outre possible d'effectuer un remploi dans un actif autre que le bien pris en leasing, avec une durée d'amortissement plus longue.

Cela signifierait donc que l'on pourrait inclure la plus-value dans le bénéfice fiscal conformément au rythme d'amortissement (plus rapide) d'un autre actif.

Cependant, et sans développer cette question davantage, cette piste ne nous procurera pas un avantage significatif, étant donné que la DIN est calculée sur les fonds propres comptables (en application de l'art. 63).

## Conclusion

1. Le sale and lease back avec option d'achat de 15% maximum n'est pas intéressant dans le cadre de la DIN.
2. Dans le cas d'un sale and lease back avec une option d'achat de plus de 15%, ainsi que dans celui d'une opération de sale and rent back, les plus-values doivent être comptabilisées directement en résultat. Il en découle naturellement une augmentation des fonds propres comptables, ce qui est intéressant dans le cadre d'une optimisation de la DIN.

Cela signifie-t-il qu'il faut éviter à l'avenir les montages de sale and lease back ?

Nous pensons que non. Des simulations montrent que même en appliquant cette technique, il est encore possi-

ble, sur la base d'un rendement actualisé, de générer des bénéfices fiscaux raisonnables.

Dans les montages de groupe, on pourrait même envisager de faire réaliser le lease back par une autre entreprise du groupe. Dans ce cas, la plus-value du côté de l'entreprise qui vend l'actif est intégrée directement dans les fonds propres comptables, et il est possible de bénéficier de manière optimale de la DIN.

Un autre problème se pose avec les immeubles où nous sommes confrontés aux droits d'enregistrement de 10 %, ce qui pèse considérablement sur le rendement éventuel de l'opération. Il faudra dès lors faire preuve d'une plus grande créativité en recourant à d'autres formes juridiques, comme l'établissement d'un droit d'emphytéose (droits d'enregistrement : 0,20 %).

Il ressort clairement de ce qui précède que toute optimisation au sein d'une société nécessite une formule sur mesure. Le titulaire de la profession devra dès lors faire preuve de créativité et d'intelligence afin de proposer à son client la solution adéquate.

À cet égard, une règle d'or doit être respectée : tenez toujours compte de l'article 344, § 1<sup>er</sup> du CIR 92, surtout si vous travaillez avec plusieurs actes.

## **2. La DIN, la réduction de capital et la distribution d'un dividende par des filiales**

### **2.1. La réduction de capital**

Lorsqu'une filiale procède à une réduction de capital, le montant des immobilisations financières diminue au bilan de la société mère.

Étant donné que la DIN est calculée sur les fonds propres comptables corrigés (FPCC) et que l'une de ces corrections consiste dans l'élimination des immobilisations financières, ce dernier poste sera réduit et, les FPCC seront donc augmentés d'un même montant. Cette opération a un effet positif sur le calcul de la DIN.

Cet effet augmente encore dans la mesure où le montant de la réduction de capital excède la valeur comptable des actions détenues par la société mère. Cette différence positive doit être comptabilisée directement dans le résultat, ce qui entraîne à son tour une augmentation (différée – voir *infra*) des FPCC.

Attention : cette différence positive n'est pas considérée comme un RDT et sera imposée dans le chef de la société bénéficiaire.

### **2.2. La distribution d'un dividende**

Dans ce cas de figure également la situation est claire : en percevant des dividendes de sa filiale, la société mère voit son résultat augmenter et, dans la foulée, ses fonds propres corrigés à la fin de l'année.

Ici aussi, il y a donc un impact positif sur le calcul de la DIN.

Tenez cependant compte des conditions qualitatives et quantitatives des articles 202 et 203 du CIR 92, afin de pouvoir bénéficier de la déduction RDT.

Problème : lorsqu'une filiale distribue un dividende à sa société mère, les fonds propres comptables de cette filiale diminuent à la date du bilan, alors que chez la société mère, ce dividende n'est acté au compte de résultats qu'au moment de sa mise en paiement et n'apparaît dans les fonds propres qu'en fin d'exercice.

#### **Exemple**

La filiale A clôture son exercice au 31/12/2005 et décide, lors de l'assemblée générale annuelle en mai, de distribuer un dividende à la société mère B.

Chez A, cette décision a pour conséquence que ce montant disparaît de ses fonds propres au 31/12/2005 et n'entre donc pas en ligne de compte pour le calcul de la DIN en 2006. Pour B, cela signifie que ce montant doit être repris dans le résultat de 2006, étant donné que la décision est prise en 2006 et qu'elle n'aura d'effet au niveau de la DIN qu'à partir de 2007.

Nous sommes clairement confrontés à un problème de concordance de calendrier.

Afin d'y remédier, nous pouvons appliquer deux techniques :

- l'attribution d'un acompte sur dividende ;
- l'attribution d'un dividende intermédiaire.

#### **Attribution d'un acompte sur dividende**

Cette décision ne peut être prise que par le conseil d'administration d'une SA ou d'une SCA, en tenant compte des règles du Code des Sociétés (art. 618 et 657 C.Soc.).

D'un point de vue comptable, une telle distribution est actée au moment de la décision d'y procéder.

Pour le calcul de la DIN selon la moyenne pondérée, cette distinction n'aura un impact qu'à partir du mois suivant cette comptabilisation.

Cette technique présente une limite importante : on ne peut l'appliquer qu'après une période de six mois suivant la clôture de l'exercice.

### *Attribution d'un dividende intermédiaire*

Puisqu'il y a modification des droits attachés aux actions ou parts, il y a lieu de convoquer une assemblée générale extraordinaire, qui peut décider de procéder à la distribution d'un dividende prélevé dans les réserves disponibles.

Dans ce cas, comme le compte de résultats n'est pas influencé par cette distribution, la comptabilisation de celle-ci aura uniquement un effet sur le bilan et, comme pour l'attribution d'un compte sur dividende, cela n'entrera en ligne de compte pour le calcul de la DIN qu'à partir du mois suivant la comptabilisation.

Quelle que soit la technique de distribution utilisée, nous serons toujours confrontés dans le chef de la société mère, au problème du dividende s'ajoutant au résultat.

Comment pouvons-nous éviter cela ou, du moins, en limiter l'effet ?

Pour ce faire, nous nous référons à l'avis 151/2 de la CNC relatif au remboursement de capital et à la répartition des réserves.

Outre le mode de comptabilisation traditionnelle décrit ci-dessus, la CNC préconise, dans cet avis, une autre possibilité.

*Une autre approche considère qu'il y a, sous l'angle comptable dans le chef de l'actionnaire et sans préjudice de la qualification fiscale de l'attribution en cause :*

- *perception de revenus à acter au compte de résultat, dans la mesure où le montant cumulé des sommes perçues par action, à quelque titre que ce soit depuis l'acquisition des actions en cause par l'actionnaire, ne dépasse pas les bénéfices nets par action cumulés, réalisés par la société depuis la date d'acquisition des titres en cause par l'entreprise actionnaire ;*

- *réduction de l'investissement à imputer sur la valeur d'acquisition des titres en cause lors de toute attribution, à quelque titre que ce soit, qui (ajoutée aux attributions antérieures effectuées depuis l'acquisition des titres en cause) excéderait ce montant cumulé des bénéfices par action réalisés depuis la date d'acquisition des actions en cause.*

*Dans la seconde approche, les dividendes perçus qui ne sont pas prélevés sur des bénéfices réalisés postérieurement à l'acquisition des actions, ne seraient pas portés au compte de résultats mais en déduction de la valeur d'acquisition de la participation, à concurrence de leur montant brut.*

Si l'on suit cette technique et que l'on considère que les dividendes qui ont été distribués portent sur les bénéfices/réserves qui existaient au moment où la société mère a acquis ces actions, ceux-ci peuvent être imputés au bilan et provoquent un impact positif sur le calcul de la DIN.

### *Alternative : le rachat d'actions propres*

Il va sans dire que l'on peut toujours aussi choisir de faire procéder par la filiale à un rachat d'actions propres, suivi d'une destruction de ces actions.

Concrètement, cette opération donnera lieu à une diminution des FPCC de la filiale au moment de la destruction.

Dans le chef de la société mère, les actifs exclus de la base de calcul DIN seront cependant diminués au moment du rachat.

Rudi MATTHEUS  
Comptable-fiscaliste agréé



## **La fin des titres au porteur**

### **1. Objectifs du législateur**

La loi du 14 décembre 2005 (M.B. 23 décembre 2005) règle la suppression progressive des « titres au porteur » qui nous étaient pourtant si familiers, pour ne pas dire si chers.

A travers cette nouvelle loi, le législateur entend prévenir les abus commis sous le couvert de l'anonymat de ces titres. Aux termes de l'exposé des motifs, ces abus se manifestent sous la forme de blanchiment de capitaux, de

fraude fiscale, de spéculation sur la réserve successorale et même de financement du terrorisme.

Cette loi vise en outre à moderniser la législation belge relative aux titres, les titres au porteur étant en effet peu adaptés aux nécessités actuelles en matière de titres. Non seulement le risque lié à la perte et au vol de tels titres est important, mais les exigences liées à la conservation des titres au porteur et à l'encaissement des coupons, sont également lourdes et coûteuses. La loi insiste dès lors sur les avantages des titres dématérialisés : facilitation

des transactions par le biais de simples mouvements sur comptes, rationalisation en termes de gestion, amélioration de la sécurité et réduction des coûts.

## 2. *Champ d'application*

La loi s'applique à tous les titres au porteur qui ont été émis par un émetteur belge, à savoir :

- tous les titres émis par des sociétés : actions, parts bénéficiaires, obligations, droits de souscription et certificats au porteur, émis par des sociétés de droit belge ;
- les titres de la dette publique : titres de dettes du secteur public ;
- tous les autres titres émis par une personne de droit belge et incorporant une créance financière à l'égard de l'émetteur : bons de caisse, certificats de trésorerie et certificats de dépôt, certificats immobiliers et certains droits de participation.

Attention ! La loi du 14 décembre 2005 ne s'applique pas aux :

- effets de commerce : lettres de change, billets à ordre, warrants, chèques...
- obligations au porteur émises exclusivement à l'étranger par des sociétés belges ou soumises au droit étranger, sauf en ce qui concerne l'interdiction de délivrance physique à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Nous nous concentrerons dès lors essentiellement, dans le cadre du présent article, sur les titres émis par des sociétés.

## 3. *Suppression progressive*

La suppression des titres au porteur sera progressive.

### 3.1. *Première phase : plus d'émission de nouveaux titres au porteur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008*

La première date charnière est le 1<sup>er</sup> janvier 2008. A partir de cette date, aucun titre au porteur ne pourra plus être émis. De même, les titres au porteur qui, à cette date, sont inscrits en compte-titres, ne pourront plus être délivrés sous forme physique au-delà du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

Certains titres au porteur, notamment ceux de sociétés cotées en bourse, seront même convertis de plein droit en titres dématérialisés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008.

### 3.2. *Deuxième phase : période de transition pour conversion spontanée*

Les titulaires de titres au porteur qui n'auront pas été convertis de plein droit, disposeront, à partir du 1<sup>er</sup> jan-

vier 2008, d'une période de transition pour demander spontanément la conversion de leurs titres au porteur en titres nominatifs ou en titres dématérialisés.

En vue de déterminer la durée de la période de transition, le législateur fait une distinction selon que les titres au porteur ont été émis avant ou après la publication de la loi, à savoir le 23 décembre 2005. Si les titres au porteur ont été émis avant cette date, la période de transition court jusqu'au 31 décembre 2013. Si les titres ont été émis après la publication, la période de transition ne court que jusqu'au 31 décembre 2012.

Les statuts de la société peuvent toutefois limiter ce choix. Si les statuts prévoient par exemple que toutes les actions sont nominatives ou au porteur, les titulaires d'actions au porteur ne peuvent demander la conversion de leurs titres en actions dématérialisées parce que les actions dématérialisées ne sont pas prévues par les statuts. Pour les émetteurs de droit public, ce choix peut être limité par les modalités d'émission définies par le droit public.

La conversion en titres nominatifs doit être demandée auprès de l'émetteur (la société) et s'effectue par la remise des titres au porteur, suivie par leur inscription dans le registre des titres nominatifs. La conversion en titres dématérialisés doit être demandée auprès d'un teneur de compte agréé ou auprès de l'organisme de liquidation désigné, et s'effectue à nouveau par la remise des titres à convertir et leur inscription en compte.

### 3.3. *Troisième phase : conversion de plein droit*

Après écoulement de la (des) période(s) de transition considérée(s), les titres au porteur restants seront convertis de plein droit en titres dématérialisés et inscrits en compte-titres, sauf si l'émetteur (la société) décide de les convertir en titres nominatifs et de les inscrire à son nom.

Les sociétés concernées sont donc tenues d'adapter leurs statuts avant l'écoulement de la période de transition, soit pour permettre l'existence de titres dématérialisés, soit pour procéder à la conversion des titres au porteur en titres au nom de l'émetteur (si les statuts ne prévoient pas encore cette forme de titres).

Attention ! L'inscription des titres au nom de l'émetteur ne confère pas pour autant audit émetteur la qualité de propriétaire des titres. L'exercice de chaque droit afférent à un titre au porteur dont la conversion n'a pas été demandée conformément à la loi, est suspendu jusqu'à ce que le propriétaire obtienne son inscription en qualité de bénéficiaire des titres.

### 3.4. Quatrième phase : vente des titres nonréclamés

Si le titulaire des titres ne s'est toujours pas fait connaître le 1<sup>er</sup> janvier 2015, les titres concernés seront vendus par l'émetteur. Cette disposition tire un trait définitif sur les actions dites « occultes ».

Les modalités de la vente seront fixées par le Roi, mais rien ne presse à ce niveau.

Les sommes issues de la vente, déduction faite des frais, seront ensuite déposées à la Caisse des dépôts et consignations jusqu'à ce que le bénéficiaire en demande la restitution. Les sommes ne seront toutefois pas tenues éternellement à sa disposition. A partir du 31 décembre 2015, la personne qui demande la restitution de ces sommes sera redevable d'une amende administrative d'un montant égal à 10 % des sommes par année de retard.

### 4. Autres modifications

La loi prévoit également la modernisation du régime des titres nominatifs en autorisant que le registre des titres nominatifs d'une SA puisse désormais être tenu sous la forme électronique.

La loi prévoit également diverses adaptations techniques du Code des sociétés visant à supprimer les références aux titres au porteur. Aussi longtemps que les titres au por-

teur continueront d'exister (à savoir jusqu'au 31 décembre 2013 inclus au plus tard), ces dispositions resteront bien entendu nécessaires. Les adaptations n'entreront dès lors en vigueur qu'au 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### 5. Conclusion

Inutile de dire que la disparition des titres au porteur va révolutionner en profondeur le monde des titres, à commencer par les nombreuses entreprises familiales. La pratique qui consistait à garder des actions "occultes" et à n'assister aux assemblées générales qu'avec un nombre limité d'actions, fera définitivement partie du passé.

De même, la libre cession d'actions au porteur par donation de la main à la main ne sera désormais plus possible.

En d'autres termes, l'identité de tous les actionnaires sera connue, de sorte que les convocations dans la presse perdront également toute raison d'être.

Il semblerait qu'une nouvelle étape vers un cadastre des fortunes et, partant, vers un impôt sur la fortune, soit franchie.

Luc STOLLE

Cabinet d'avocats Meritius

Membre de la Commission du stage IPCF



## La modification de l'article 15 (critères de taille) du Code des sociétés

Lors de la coordination du Code des sociétés, les textes relatifs aux critères de taille des sociétés et des groupes de sociétés qui figuraient auparavant respectivement dans la loi du 17 juillet 1975 et dans l'arrêté d'exécution du 6 mars 1990, ont été incorporés dans le Code des sociétés.

L'article 16 du Code des sociétés, qui précise les critères de taille des groupes, est une reproduction textuelle des dispositions antérieures. En revanche, l'article 15 du Code des sociétés, qui précise les critères de taille des sociétés a été libellé différemment.

Dans le bulletin d'information n° 3 de 2004, l'Institut des réviseurs d'entreprises avait notamment publié ce qui suit : « L'article 15 du code des sociétés, qui a pris le relais de l'article 64, § 2, des lois coordonnées sur les sociétés commerciales, n'est pas facile à mettre en œuvre. La formulation actuelle du texte légal prête à confusion. En effet, aussi bien dans le

*paragraphe premier que dans le paragraphe deux, il est fait référence à l'exercice précédent*

*L'Institut des Réviseurs d'Entreprises est d'avis que le législateur n'a en réalité pas voulu modifier la situation prévalant avant le Code des sociétés. De même, on ne peut imaginer, notamment, qu'il ait voulu s'écarter de la transposition correcte de la Quatrième Directive européenne de droit des sociétés qu'il avait opérée antérieurement. Une loi de réparation de l'article 15 du Code serait néanmoins la bienvenue. »*

La loi du 23 décembre 2005, publiée au *Moniteur belge* du 30 décembre 2005, 2<sup>e</sup> édition, a apporté les corrections nécessaires. L'article 3 de cette loi, introduit une formulation, encore différente de celle en vigueur avant le Code des sociétés. Dans sa nouvelle mouture, l'article 15, § 1<sup>er</sup> du Code des sociétés stipule très clairement « Les petites sociétés sont les sociétés dotées de la per-

sonnalité juridique qui, pour le dernier et l'avant-dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'une des limites suivantes :

- nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 7.300.000 EUR;
- total du bilan : 3.650.000 EUR;

sauf si le nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle, dépasse 100. »

Au § 2 de l'article 15, les alinéas 2 et 3 sont abrogés.

Avec ce nouveau texte, il y a une approche différente pour le passage de grande à petite société et pour le passage inverse. On peut résumer la disposition comme suit : une société est grande sauf si pour les deux derniers exercices elle ne dépasse pas les critères visés à l'article 15.

Illustrons cela au moyen d'un exemple :

	Ancien texte art. 15	Nouveau texte art. 15
Année 2003 : petite société		
Année 2004 : petite société		
Année 2005 : dépasse 2 critères	Petite société	Petite société
Année 2006 : dépasse seulement 1 critère	Grande société	Grande société
Année 2007 : dépasse 2 critères	Petite société	Grande société
Année 2008 : dépasse seulement 1 critère	Grande société	Grande société
Année 2009 : dépasse seulement 1 critère	Petite société	Grande société
Année 2010 : dépasse 2 critères	Petite société	Petite société
Année 2011 : dépasse seulement 1 critère	Grande société	Grande société

Dans cet exemple, on constate pour les années 2007 et 2009, selon le nouveau texte, que la société est considérée comme grande alors qu'elle était petite selon l'ancien text.

Comme auparavant, les critères de taille des sociétés liées à une ou plusieurs autres doivent être déterminés sur une base consolidée (art. 15, § 5 C.soc.).

En droit des sociétés, la définition de l'article 15 a notamment de conséquences quant au schéma de comptes annuels à utiliser et à l'obligation de dresser un rapport

de gestion avec un contenu minimum imposé par le Code.

Les critères de taille, quoique calculés différemment, précisent aussi les sociétés obligées de nommer un commissaire.

Jean-Pierre VINCKE  
 Réviseur d'entreprises



## Mise à disposition d'emplacements pour l'apposition d'affiches ou de panneaux publicitaires

Selon la jurisprudence, la notion de publicité comprend toutes les prestations de services qui concourent à la diffusion d'un message visant à informer le consommateur de l'existence et de la qualité d'un bien ou d'un service afin d'en promouvoir la vente.

Bien qu'habituellement la diffusion d'un tel message ait lieu oralement, par écrit et/ou par voie de presse, par la

radio ou par la télévision, elle peut également s'opérer, en tout ou en partie, par d'autres moyens, comme la mise à disposition d'emplacements pour l'apposition d'affiches ou de panneaux publicitaires.

Une telle mise à disposition, faite par une personne dont l'activité économique consiste essentiellement (p. ex. agence de publicité) ou accessoirement (p. ex. club spor-

tif) à effectuer ou à faire effectuer de la publicité doit être *considérée comme une prestation de service de publicité*, conformément à l'article 21, § 3, 7°, c, du Code de la T.V.A., et ce, *sans distinguer* selon que l'espace mis à disposition pour l'apposition d'affiches ou de panneaux publicitaires soit meuble ou immeuble par nature, ou que l'emplacement destiné à l'apposition de la publicité soit déterminé ou indéterminé.

L'interprétation précitée découle des arrêts rendus en date du 17 novembre 1993 par la Cour de Justice des Communautés européennes (arrêts C-68/92 Commission/République française ; C-69/92 Commission/Grand-Duché de Luxembourg ; C-73/92 Commission/Royaume d'Espagne – voir *Revue de la T.V.A.* n° 109, p. 767 et suivantes), dont il ressort que la notion de « prestations de publicité » doit être interprétée au sens large en vue de

l'application de l'article 9, alinéa 2, e, deuxième tiret, de la Sixième directive du Conseil du 17 mai 1977 (voir Code de la T.V.A. article 21, § 3, 7°, c).

La décision du 21 décembre 1970, n° T.1912 (voir *Revue de la T.V.A.* n° 1, p. 107-108), est abrogée.

La réponse à la question parlementaire n° 203 du 4 octobre 1982 du Sénateur Peeters (*Q. & R.*, Sénat, 1981-1982, n° 6, p.156-157 – voir revue de la T.V.A. n° 56, p. 54) est également rapportée.

Source : *Décision du 10 mai 1999, n° E.T. 77.024.*

Eddy SOENEN

Membre de la Commission du stage IPCF



## Le dépôt électronique de la liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A. désormais possible

Dans le cadre de la simplification des procédures administratives, le Service Fédéral Public Finances continue de développer de nouvelles applications qui doivent permettre le dépôt par la voie électronique de formulaires et relevés.

En complément aux procédures de dépôt par la voie électronique des déclarations périodiques à la T.V.A. (EDIVAT) et des relevés trimestriels ou annuels relatifs aux livraisons intracommunautaires exemptées (VAT INTRA), ouvertes aux entreprises depuis quelque temps, l'Administration a développé une nouvelle application qui permet de déposer par la voie électronique la liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A.

Cette nouvelle application (appelée VAT LIST) est aujourd'hui opérationnelle.

Dès à présent et moyennant la validation des tests techniques et la signature du protocole d'échange avec l'Administration, tout assujetti intéressé a donc la possibilité de déposer par la voie électronique sa liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A.

La procédure mise en place est analogue à celle d'EDIVAT, sauf en ce qui concerne le format du message électronique (XML au lieu de EDIFACT).

Des informations plus détaillées en la matière peuvent être consultées via le site <http://www.minfin.fgov.be> et en cliquant successivement sur les liens suivants : « Site portail du SPF Finances », « E-services », et sous la rubrique « e-déclarations via X-400 » et pour finir « VAT LIST – Liste annuelle des clients assujettis à la T.V.A. ».

### Erratum

Quelques coquilles malencontreuses, non-imputables à leur auteur, se sont glissées dans le texte de Monsieur Michel Ceulemans publié dans le *Pacioli* n° 201. Nous prions ce dernier de bien vouloir nous en excuser. La rédaction.

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:** Marcel-Jean PAQUET, 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, Marcel-Jean PAQUET, Joseph PATTYN. **Comité scientifique:** Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.