

PACIOLI



FLASH

Rappel

La cotisation pour l'année 2006 doit être payée pour le 15 avril 2006 au plus tard. Ce montant sera augmenté de **62,00 EUR** pour les membres qui ne paieraient pas la cotisation complète pour cette date.

Nous vous remercions également de nous faire parvenir via l'extranet de www.ipcf.be la déclaration de formation permanente suivie en 2005 pour le 1^{er} mai 2006 au plus tard.

Nouveau régime fiscal pour les indemnités Canada-Dry

Jusqu'à l'exercice d'imposition 2005, les indemnités complémentaires attribuées dans le cadre de la réglementation Canada-Dry étaient considérées, tant en matière d'impôts des personnes physiques qu'en matière d'impôts des sociétés, comme un revenu de remplacement. Elles donnaient dès lors droit à la réduction d'impôt pour revenu de remplacement.

A partir du 1^{er} janvier 2006, elles gardent ce statut favorable uniquement lorsqu'elles sont attribuées par l'employeur à un ancien travailleur ayant atteint l'âge de 50 ans, et lorsque l'employeur a l'obligation de continuer le paiement de l'indemnité durant des périodes de reprise du travail chez un autre employeur ou durant une reprise du travail en tant qu'indépendant.

Jusqu'au 31 décembre 2007, elles sont considérées comme un revenu de remplacement lorsque la réglementation entre l'employeur et le travailleur ne précise pas de manière explicite que leur paiement est interrompu en cas de reprise du travail. Cela signifie qu'à partir du 1^{er} janvier 2008, la réglementation doit préciser de manière explicite que le paiement se poursuit en cas de reprise du travail. La qualification fiscale de l'indemnité comme revenu de remplacement ne s'applique pas lorsque le travailleur reprend une activité auprès du même employeur.



La comptabilité des petites ASBL

Les associations sans but lucratif sont soumises à une réglementation légale pour la tenue de leur comptabilité. Les « petites » associations peuvent tenir une comptabilité simplifiée telle que déterminée par l'Arrêté royal du 26 juin 2003 (M.B. du 11 juillet 2003). Cet arrêté d'exécution de la loi sur les associations est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2006. Il est grand temps donc de faire le point.

S O M M A I R E

- Flash **1**
- La comptabilité des petites ASBL **1**
- Traitement fiscal des frais de garderie **5**
- Obligations de facturation à charge des entreprises de production et de vente en gros **7**

1. Définition de la « petite » association

1.1. Critères de taille

La petite association est celle qui, à la date de clôture de l'exercice, n'atteint aucun ou qu'un seul des trois critères suivants :

- cinq travailleurs en moyenne annuelle ;
- 250 000 EUR pour les recettes autres qu'exceptionnelles ;
- 1 000 000 EUR pour le total du bilan.

1.2. Contenu des critères

- *travailleurs* : l'équivalent de la moyenne annuelle des travailleurs temps plein, inscrits au registre du personnel ;
- *recettes* : il s'agit de toutes les recettes découlant des activités normales de l'association, y compris les subsides, les dons et les legs, en excluant les recettes exceptionnelles comme par exemple celles provenant de la vente d'immobilisations. Les recettes financières sont également exclues (Questions-Réponses, Chambre 2004-2005, numéro 62, 24 janvier 2005) ;
- *total du bilan* : comme la petite association ne tient pas de comptabilité complète, elle n'établit pas de bilan à partir de la comptabilité. Il faut donc s'appuyer sur le total des « Avoirs » figurant à l'état du patrimoine qui doit être dressé annuellement.

1.3. Dépassement des seuils

A partir du moment où l'association atteint au moins deux des critères fixés par la loi à la date de clôture de l'exercice, elle doit passer, dès l'exercice comptable suivant, d'une comptabilité simplifiée à une comptabilité complète prévue pour les « grandes » associations.

1.4. La comptabilité de la petite association

La petite association est obligée de procéder chaque année à l'établissement d'un inventaire et de comptes annuels. Elle tient une comptabilité simplifiée portant au minimum sur les mouvements des disponibilités en espèces et en comptes. Il s'agit donc d'une comptabilité dite « de caisse ».

Les détails de cette comptabilité simplifiée sont exposés ci-après.

2. Le livre journal et les pièces justificatives

Les opérations financières sont inscrites dans un livre comptable unique, dont un modèle minimum figure en annexe A. La partie gauche du journal reprend les mou-

vements financiers par la rubrique caisse(s), banque(s) et autres comptes, et la partie de droite contient une analyse par nature respectivement des recettes et des dépenses. Cette ventilation servira à constituer l'état des recettes et des dépenses à établir annuellement (voir plus loin).

Tous les mouvements autres que financiers ne doivent pas être enregistrés dans ce livre comptable. En ce sens, la comptabilité simplifiée ne peut pas être assimilée à une comptabilité complète en partie double telle qu'elle est prévue par le droit comptable et qui est obligatoire pour les grandes associations.

Actuellement ce livre est coté, paginé de manière inaltérable et identifié par la dénomination de l'association.

Avant sa première utilisation, et ensuite chaque année, ce livre comptable unique est signé par la ou les personnes qui représentent l'association à l'égard des tiers. Il n'est donc pas nécessaire de faire parapher ce livre par le greffe du tribunal, comme c'était le cas auparavant pour les entreprises.

Le livre original doit être conservé pendant dix ans à partir du 1^{er} janvier qui suit l'année de sa clôture.

Chaque écriture s'appuie sur une pièce justificative datée et porte un indice de référence à cette pièce. Les pièces justificatives doivent être conservées en original ou en copie durant dix ans (trois ans pour les pièces internes). Toute compensation entre recettes et dépenses est interdite. Ainsi un extrait de compte ne peut être inscrit par solde, mais mouvement par mouvement.

Le modèle de livre unique figurant en annexe est un modèle minimum. Il peut être développé et adapté à la nature et à l'étendue des activités de la petite association qui désire par exemple une meilleure analyse des ses recettes et dépenses. Dans certains cas il lui sera nécessaire de mettre en place un système d'enregistrement analytique permettant de fournir les informations demandées par les autorités subsidiaires.

Enfin, si l'association est assujettie à la T.V.A. elle devra tenir un facturier des entrées, un facturier des sorties et des fiches « clients » afin de se conformer aux obligations de la législation en matière de T.V.A.

3. L'inventaire

3.1. Principes généraux

Chaque année l'association dresse un inventaire, dans lequel sont repris tous les actifs et passifs, les droits et engagements. L'inventaire est ensuite évalué selon les rè-

gles déterminées par le Conseil d'administration, compte tenu des caractéristiques propres de l'association.

Les règles d'évaluation doivent être identiques d'un exercice à l'autre, sauf si elles doivent être adaptées pour répondre aux principes de prudence, de sincérité et de bonne foi.

La différence avec les « grandes » associations est importante, car ces associations sont tenues à des règles d'évaluation déterminées par la loi.

Ceci ne signifie pas que le Conseil d'administration de la petite association a toute liberté et est arbitraire en cette matière. Les règles d'évaluation des petites associations doivent aboutir à un compte-rendu fidèle du patrimoine et ne pas avoir pour finalité de maintenir le critère « total du bilan » sous le seuil établi par la loi.

3.2. Règles d'évaluation spécifiques pour avoirs et dettes

Les immobilisations sont normalement évaluées à la valeur d'acquisition sur laquelle des amortissements seront appliqués, selon un pourcentage fixe.

Les stocks sont évalués à leur valeur d'acquisition ou à la valeur de marché si celle-ci est inférieure à la première.

Les créances, les comptes financiers et les dettes sont évalués à la valeur nominale, c'est-à-dire à leur valeur monétaire.

3.3. Règles d'évaluation spécifiques pour droits et engagements

Les droits et engagements ne sont pas réalisés et la valeur qui leur est attribuée n'est qu'une indication de la recette ou dépense future potentielle. Ainsi, pour les subsides ou les dons auxquels on estime avoir droit, mais qui ne sont pas encore acquis, il faudra tenir compte des activités réalisées, donnant lieu à l'octroi de subsides. Il faut également estimer les chances de réalisation des conditions à remplir pour l'obtention des subsides ou dons.

Les engagements provenant de garanties données (par exemple une hypothèque) sont évalués au montant de la dette garantie.

4. Les comptes annuels

Les comptes annuels de la petite association comprennent l'état des recettes et dépenses ainsi que l'annexe.

4.1. Etat des recettes et dépenses

L'état des recettes et dépenses est formé par les totaux de fin d'exercice du livre-journal dont il résulte directement.

Les colonnes de droite du livre-journal sont subdivisées de la même façon que l'état des recettes et dépenses. Il existe également un modèle minimum imposé (voir annexe B). Toute compensation entre recettes et dépenses est interdite, comme c'est d'ailleurs la règle pour le livre-journal.

4.2. L'annexe

L'annexe fait partie des comptes annuels et comporte à son tour :

- diverses informations ;
- un état du patrimoine.

4.2.1. Diverses informations

L'Arrêté royal du 26 juin 2003, relatif à la comptabilité des petites associations, prévoit à plusieurs reprises des mentions à faire dans l'annexe :

- un résumé suffisamment précis des règles d'évaluation permettant d'apprécier les méthodes d'évaluation adoptées ;
- les adaptations aux règles d'évaluation sont mentionnées et justifiées et leur influence sur les comptes annuels est estimée ;
- les comptes annuels sont établis avec prudence, sincérité, bonne foi et clarté ; si l'association ne peut pas satisfaire à ce prescrit, il faut fournir des informations complémentaires dans l'annexe ;
- les avoirs difficilement évaluables sont indiqués pour mémoire dans l'état du patrimoine et font l'objet de mentions appropriées dans l'annexe. Il en est de même pour les droits et engagements qui ne sont pas susceptibles d'être quantifiés ;
- si certains avoirs ne revêtent pas un caractère significatif et ne sont pas repris à l'état du patrimoine, le Conseil d'administration doit s'en justifier dans l'annexe.

4.2.2. L'état du patrimoine

L'état du patrimoine est divisé en deux parties : d'une part les Avoirs (actifs) et les Dettes (passifs), et d'autre part les Droits et Engagements. Il résulte directement de l'inventaire, et non de la comptabilité. Un modèle minimum est prévu également pour l'état du patrimoine (voir annexe C).

Voici un commentaire des différentes rubriques :

AVOIRS

- *Immeubles, machines, mobilier et matériel roulant*
Pour cette rubrique il faut faire une distinction selon que les biens sont détenus en pleine propriété

ou non. Les biens qui n'appartiennent pas en pleine propriété à l'association sont repris à la rubrique « autres ». Il s'agit d'avoirs dont l'association est le détenteur en titre, mais dont les droits de propriété sont limités, comme par exemple un droit d'usufruit ou lorsque le bien est grevé d'une interdiction d'aliénation. Excepté la différence donnée ci-dessus entre pleine propriété et « autre », l'association qui n'est pas propriétaire peut cependant bénéficier de droits d'usage déterminés (exemple, le leasing). Ces droits sont repris à l'inventaire à leur valeur de marché ou à leur valeur d'usage. Ils sont également repris à la rubrique « autres ». A remarquer que les « autres » avoirs ne doivent être mentionnés que s'ils sont suffisamment importants, sinon ils sont mentionnés en annexe.

– **Stocks**

Il s'agit de biens utilisés par l'association pour sa gestion ou dans le cadre de sa fourniture de biens ou de services. Au cas où l'association possède des stocks appartenant à des tiers (par exemple, en dépôt), ces stocks ne seront pas repris dans l'état du patrimoine car l'association n'en est pas propriétaire. Ils sont enregistrés sous la rubrique « droits et engagements ».

– **Créances**

Si l'association effectue des transactions avec des tiers, des créances peuvent apparaître en fin d'exercice : des créances pour des prestations ou fournitures déterminées, des subsides ou des dons acquis à recevoir, etc. Les cotisations des membres sont des créances si elles sont exigibles et pas encore payées. Par contre les cotisations non exigibles des membres ne peuvent être reprises en fin d'exercice sous la rubrique « créances » si chaque membre de l'association peut renoncer à son affiliation.

– **Liquidités et placements de trésorerie**

Il s'agit des liquidités disponibles telles que les comptes à vue et toutes les caisses existantes, ainsi que tous les placements tels, les comptes à terme, les bons de caisse, les fonds de placement, les actions, etc.

– **Autres actifs**

Cette rubrique a pour objectif de reprendre les avoirs de l'association ne pouvant figurer dans les rubriques précédentes. Son importance dépendra des activités de l'association. Comme exemple, on peut citer des frais de recherche et de développement, ainsi que des immobilisations incorporelles ou financières.

DETTES

– **Dettes (financières, à l'égard de fournisseurs ou de membres, fiscales, salariales et sociales)**

Il s'agit de dettes découlant du financement de l'association (crédits, emprunts...), d'achats non payés, de relations avec les membres, de rémunérations et de charges sociales à payer et d'obligations fiscales.

– **Autres dettes**

Cette rubrique englobe tout ce qui n'est pas enregistré dans la rubrique précédente. Certaines dettes sont qualifiées de « dettes potentielles » lorsque le Conseil d'administration de l'association a acquis la certitude qu'elles existent mais dont le moment d'exigibilité n'est pas connu ni le montant exact fixé. Ces situations sont des « provisions pour risques et charges » et peuvent être enregistrées dans la rubrique « autres dettes » ou via l'ajout d'une rubrique « provisions pour risques et charges ».

DROITS ET ENGAGEMENTS

– **Généralités**

L'état du patrimoine doit en outre mentionner les droits et engagements susceptibles d'avoir une influence importante sur la situation financière de l'association. Lorsque ces droits et engagements ne sont pas susceptibles d'être quantifiés, ils font exclusivement l'objet de mentions appropriées dans l'annexe.

DROITS

– **Promesses de subsides ou de dons**

Il s'agit de promesses de subsides ou de dons mais pour lesquelles il faut encore remplir des conditions avant de pouvoir en bénéficier. Il ne faut pas confondre cette rubrique avec les créances pour subsides et dons enregistrés parmi les avoirs dans la rubrique créances, car dans ce dernier cas, il s'agit de subsides et de dons déjà acquis (toutes les conditions d'obtention étant remplies) mais qui n'ont pas encore été versés.

– **Autres droits**

Cette rubrique reprend tous les droits qui ne concernent pas des subsides ou dons promis. Comme exemple, on peut citer l'utilisation gratuite de certaines installations ou l'usage d'un bien, etc.

ENGAGEMENTS

- *Hypothèques et promesses d'hypothèques – garanties données*
Les engagements découlant de garanties grevant les biens propres immobiliers apparaissent dans cette rubrique. Il faut également préciser de quel type de garantie il s'agit. Ceci peut être important pour des associations-mères qui se portent souvent garantes des dettes et engagements des associations qu'elles chapeautent.
- *Autres engagements*
Il s'agit d'obligations qui ne concernent pas des garanties données mais des engagements futurs qui ne doivent être exécutés qu'à la réalisation de conditions bien déterminées.

5. Approbation et publication des comptes annuels

5.1. Délais

Chaque année et au plus tard six mois après la date de clôture de l'exercice, le Conseil d'administration soumet à l'assemblée générale, pour approbation, les comptes annuels de l'exercice écoulé. Dans les trente jours de leur approbation par l'assemblée générale, les comptes annuels de l'association sont déposés par les administrateurs.

5.2. Forme des comptes annuels à déposer

Les comptes annuels sont déposés dans la forme soumise à l'assemblée générale. Un modèle minimum est imposé par arrêté royal (voir annexes B et C).

5.3. Comment et où les déposer, et quels en sont les frais ?

Les comptes annuels sont déposés en un seul exemplaire au greffe du tribunal de commerce auprès duquel

le dossier de l'association est conservé. Il n'y a pas de formulaire spécial à remplir mais les documents déposés doivent répondre aux conditions de forme imposées par le SPF Justice (voir *Moniteur Belge* du 11 octobre 2004, p. 70984 et suivantes).

Les comptes annuels déposés sont signés par les personnes de l'association qui ont les pouvoirs de représentation.

Il n'y a pas de frais pour le dépôt des comptes annuels au greffe du tribunal de commerce.

6. La petite association qui opte pour le régime de la grande

Il est permis à une petite association de se soumettre volontairement aux obligations comptables des grandes associations. Dans ce cas, l'association applique intégralement les dispositions applicables aux grandes associations (Arrêté royal du 19 décembre 2003, *M.B.* du 30 décembre 2003), établit et publie des comptes annuels selon le même schéma, abrégé ou complet, pendant au moins trois exercices comptables successifs.

La décision est mentionnée et justifiée dans l'annexe aux comptes annuels et est accompagnée de l'indication de ses principales conséquences pour l'association. Les mêmes mention et justification sont exigées si l'association reprend le régime de comptabilité simplifiée propre aux petites associations.

Par contre la publication des comptes annuels ne doit pas se faire par dépôt à la Banque Nationale de Belgique comme c'est le cas pour les grandes associations, mais bien au greffe du tribunal de commerce comme dit plus haut sous 5.1 et 5.3.

Michel VANDER LINDEN
Reviseur d'entreprises honoraire



Traitement fiscal des frais de garderie

À la suite des informations parues récemment dans la presse concernant les garderies, nos membres ont été submergés de questions à propos du traitement fiscal des frais exposés. Vous trouverez ci-dessous une synthèse de la situation au 1^{er} décembre 2005.

1. Dépenses ayant un caractère personnel et dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession

L'article 53, 1^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 dispose que ne constituent pas des frais professionnels les

dépenses ayant un caractère personnel, telles que le loyer et les charges locatives afférents aux biens immobiliers ou parties de biens immobiliers affectés à l'habitation, les frais d'entretien du ménage, d'instruction ou d'éducation et toutes autres dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession

À une question posée le 10 octobre 1984 par M. Peeters, qui souhaitait savoir si les frais de garderie pouvaient être considérés comme des frais professionnels, le Ministre

des Finances a répondu que les dépenses exposées pour la garde d'enfant ne sont pas des dépenses professionnelles. Ce sont des dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession. Ce point de vue a aussi été adopté par plusieurs juges.

2. Avantage de toute nature imposable

L'indemnité que l'employeur paie à son travailleur pour les frais de garderie doit être qualifiée d'avantage de toute nature imposable. Le montant doit être mentionné sur la fiche 281.10.

Le Code des impôts sur les revenus 1992 dispose que font également partie des rémunérations imposables des administrateurs, etc., les avantages, indemnités qui sont fixés pour les travailleurs.

Par conséquent, si une société paie les frais de garderie pour son dirigeant d'entreprise, ce paiement sera considéré, dans le chef de ce dirigeant d'entreprise, comme un avantage de toute nature imposable.

3. Réduction d'impôts pour les frais de garderie

Enfin, nous tenons à indiquer qu'à l'impôt des personnes physiques, les frais de garderie sont déductibles du revenu net total. Cette déduction fiscale est soumise à une série de conditions :

1. les dépenses sont effectuées pour les enfants qui n'ont pas atteint l'âge de trois ans (à partir de l'exercice d'imposition 2006, la déduction est étendue aux enfants qui n'ont pas atteint l'âge de douze ans et pour les frais de garderie payés aux écoles maternelles et primaires) ;
2. le contribuable perçoit des revenus professionnels ;
3. les dépenses sont payées soit à des institutions reconnues, subsidiées ou contrôlées par l'Office de la Naissance et de l'Enfance, par « Kind en Gezin » ou par l'Exécutif de la Communauté germanophone, soit à des familles d'accueil indépendantes ou à des crèches, placées sous la surveillance des institutions précitées ;
4. la réalité et le montant des dépenses sont justifiés au moyen de documents probants, joints à la déclaration.

Par journée de garderie, on peut déduire 11,20 EUR, quelle que soit la durée de la garde. Si on laisse un enfant un demi-jour à la garderie, il ne faut pas diminuer le montant maximum de moitié.

4. Milieu d'accueil collectif de la petite enfance

Certaines entreprises organisent elles-mêmes une garderie pour les enfants de leurs travailleurs. Jusqu'au 31 décembre 2002, les frais d'une garderie de jour étaient considé-

rés comme des frais exposés afin d'octroyer des avantages sociaux aux membres du personnel. Ces frais n'étaient, par conséquent, pas déductibles pour les entreprises en application de l'article 53, 14°, du Code des impôts sur les revenus 1992.

Ce régime a été modifié à partir du 1^{er} janvier 2003 par l'introduction de l'article 52*bis* du Code des impôts sur les revenus 1992. Les entreprises peuvent déduire les sommes effectivement payées en faveur d'un milieu d'accueil collectif de la petite enfance comme frais professionnels aux conditions suivantes :

- la dépense a été effectivement payée dans la période imposable. Les dettes de versements futurs (pour les milieux d'accueil) actées en fin d'exercice via le résultat ne sont pas des frais professionnels déductibles ;
- le milieu d'accueil est agréé, subsidié ou autorisé par l'Office de la Naissance et de l'Enfance, Kind en Gezin ou l'Exécutif de la Communauté germanophone ;
- le contribuable a versé les sommes au milieu d'accueil directement ou par l'intermédiaire de l'Office de la naissance et de l'enfance, Kind en Gezin ou l'Exécutif de la Communauté germanophone, qui a ensuite transféré le paiement au milieu d'accueil ;
- les sommes sont affectées par le milieu d'accueil au financement de frais de fonctionnement et de dépenses d'infrastructure ou d'équipement (meubles, livres, jouets, etc.), nécessaires à la création, à partir du 1^{er} janvier 2003, de places d'accueil pour enfants de moins de trois ans ou au maintien des places ainsi créées. Les (quelques) places d'accueil qui ont été créées par des entreprises avant le 1^{er} janvier 2003 entrent cependant aussi en ligne de compte pour le bénéfice de la déduction.

Les sommes doivent être affectées à la création ou au maintien de milieux d'accueil et ne peuvent pas être utilisées pour le paiement de l'intervention normale des parents pour la garde de leurs enfants.

Les milieux d'accueil qui admettent les enfants jusque 12 ans entrent en ligne de compte pour la partie relative aux enfants de moins de trois ans. Pour les travailleurs, cet avantage est un avantage social exonéré.

Conclusion

Les dispositions relatives aux frais professionnels d'application à l'impôt des personnes physiques sont applicables, par analogie, à l'impôt des sociétés.

Une société ne peut pas davantage déduire les frais de garderie au titre de frais professionnels, sauf en cas d'im-

putation en tant qu'avantage de toute nature, et si la fiche requise est établie.

Les dépenses exposées pour un milieu d'accueil collectif de la petite enfance sont déductibles au titre de frais professionnels dans le chef des entreprises, alors que cet

avantage constitue, dans le chef des travailleurs, un avantage social exonéré.

Pierre COLAERT
Comptable-fiscaliste



Obligations de facturation à charge des entreprises de production et de vente en gros

L'assujetti est dispensé de délivrer une facture s'il effectue des livraisons de biens ou des prestations de services pour des personnes physiques qui les destinent à leur usage privé.

Cette dispense ne s'applique toutefois pas à toute une série d'opérations, dont les livraisons effectuées par les entreprises de production ou de vente en gros (A.R. n° 1, article 1^{er}, § 2, 8°).

Commentaire

Cette exclusion de la dispense de l'obligation de facturation qui fait qu'une facture doit toujours être délivrée, s'applique en toutes circonstances, indépendamment du fait que ces entreprises soient ou non spécialement équipées pour la vente au détail.

Si, dans la relation avec des clients potentiels, un commerçant se présente d'une quelconque façon (p. ex. par le biais d'une publicité) comme une entreprise de production ou de vente en gros, bien qu'en réalité il n'ait pas cette qualité, ce commerçant doit être considéré comme tel en vue de l'application de l'alinéa précédent. Cela vaut même s'il se présente comme tel à l'égard de certains clients potentiels et pas à l'égard d'autres clients potentiels.

La dispense de l'obligation de facturation a cependant été accordée pour les livraisons de biens par une entreprise aux membres de son personnel, à condition que les opérations soient consignées séparément dans un registre ou sur des listes (avec mention de la date, des nom et adresse des acheteurs, du détail des biens livrés, du prix total et du tarif) et *pour autant que ces opérations ne figurent pas dans la liste suivante :*

- livraisons de véhicules en tout genre ;
- livraisons d'immeubles, établissement, cession ou rétrocession de droits réels sur immeubles ;
- ventes à tempérament ou location-vente ;
- livraisons de pièces, accessoires et pièces d'équipement de véhicules en tout genre, lorsque le prix (T.V.A.

comprise) excède 125 EUR (à partir du 1^{er} avril 2002) (jusqu'au 31 mars 2002 : 62 EUR) (circ. N° 6/2002) ;

- travaux sur les véhicules précités, lorsque le prix (T.V.A. comprise) excède 125 EUR (à partir du 1^{er} avril 2002) (jusqu'au 31 mars 2002 : 62 EUR) (circ. n° 6/2002).

Cette problématique a déjà été abordée dans le cadre de la question parlementaire n° 232, du 8 avril 1997, par le Sénateur VANDENBERGHE, à propos d'un grossiste qui opérait à la fois comme « grossiste » et comme « détaillant ».

La réponse du Ministre à cette question peut être résumée comme suit :

Le grossiste est en principe toujours tenu de délivrer une facture, même si le cocontractant est une personne physique qui agit pour ses besoins privés.

Dans le souci d'éviter à l'entreprise un surcroît de coûts et de charges administratives, l'Administration admet toutefois une dérogation dans la mesure où l'entreprise est constituée en deux branches d'activité au sens de l'article 11 du Code de la T.V.A. et où, partant, le commerçant exploite distinctement, au sein de son entreprise, un secteur « vente en gros » et un secteur « vente au détail », indépendants l'un de l'autre et dont chacun est capable de fonctionner, au point de vue technique, par ses propres moyens.

A cet égard et en vue d'apprécier l'existence ou non de deux branches d'activité distinctes, l'Administration examine au cas par cas chaque situation particulière qui lui est soumise, en tenant compte de toutes les circonstances de fait qui lui sont propres.

Dans l'affirmative, et sans préjudice des autres dispositions de l'article 1^{er}, § 2, alinéa 2, de l'A.R. n° 1 précité, le commerçant est autorisé à revendiquer l'usage de la dispense de délivrer une facture pour ses livraisons à des

particuliers, à la condition qu'il puisse prouver dans son chef et pour chaque opération pour laquelle il fait usage de cette dispense, qu'il a agi en tant que détaillant vis-à-vis d'une personne physique agissant pour son usage privé, et ce, eu égard à la nature des biens livrés, à leur conditionnement, aux quantités vendues et aux prix pratiqués.

Cette preuve peut être apportée par tous moyens de droit commun à l'exception du serment. Elle peut notamment s'appuyer sur les doubles de documents établis et délivrés par le fournisseur, par exemple des tickets de caisse contenant, fût-ce par codes, les mentions appropriées auquel cas ce fournisseur est évidemment tenu de conserver ces doubles conformément à l'article 60 du Code de la T.V.A.

A cet égard, nous nous sommes intéressés d'un peu plus près à la notion de « branche d'activité ».

Selon la Cour d'appel d'Anvers (voir *Fiscologue* du 10 février 1999), il convient d'examiner, en vue d'établir si oui ou non il est question de cession d'une «branche d'activité», si les éléments cédés incluent les éléments qui permettent l'exercice d'une activité commerciale déterminée. Les éléments du fonds de commerce que le cédant conserve et le nombre de branches d'activité que le cédant possédait avant la cession sont sans importance.

En l'espèce, les éléments suivants d'un commerce d'appareils électriques ont été cédés : la dénomination commerciale, les marchandises, le stock de pièces, le matériel et l'installation technique, ainsi que le bail et (la quasi-totalité du) personnel du cédant. Il a en outre été décidé que le cédant changerait de dénomination et renoncerait à utiliser sa dénomination originale, ce qui, selon la Cour, indique que la clientèle a également été cédée.

Tous ces éléments forment, selon la Cour, un tout qui, d'un point de vue technique, constitue une entreprise indépendante capable de fonctionner par ses propres moyens. Le fait que les créances, les liquidités et les dettes n'ont pas été cédées, ne change rien à ce constat (Anvers 21 décembre 1998).

Partant de ce qui précède, on peut conclure que la notion de «**branche d'activité**», pour l'application de l'article 11 du Code de la T.V.A., est une notion à interpréter de manière restrictive. Par conséquent, lorsque l'on lit dans la réponse à la question parlementaire précitée, qu'en vue d'être dispensé de l'obligation de facturation, le grossiste doit disposer d'une branche d'activité distincte pour la vente aux particuliers, telle que cette notion est définie pour l'application de l'article 11 du Code de la T.V.A., on peut en déduire que nombre d'entreprises de vente en gros qui opèrent à la fois comme « grossiste » et comme « détaillant », ne satisfont pas à ces conditions strictes. Ces entreprises de vente en gros ne peuvent, en l'occurrence, pas faire usage de la dispense de l'obligation de facturation.

Quoi qu'il en soit, il est selon moi, indiqué en cas de doute, de solliciter le point de vue de l'Administration de la T.V.A., puisque, si l'on en croit la réponse à la question parlementaire, l'Administration examine au cas par cas chaque situation particulière qui lui est soumise, en tenant compte de toutes les circonstances de fait qui lui sont propres.

Il convient en outre de tenir compte des dispositions suivantes :

1. A.R. n° 1, article 1, § 2, 6°, qui impose la délivrance de factures pour les livraisons de biens qui, eu égard à leur nature, à leur conditionnement, aux quantités vendues ou aux prix pratiqués, sont manifestement destinés à un usage économique, ainsi que les livraisons de biens de la même espèce que ceux dont l'acquéreur fait le commerce ou qu'il destine normalement à l'exercice de son activité économique ;
2. A.R. n° 1, article 1, § 2, 7°, qui impose la délivrance de factures pour les livraisons effectuées dans des établissements ou des lieux qui ne sont normalement pas accessibles à des particuliers.

Eddy SOENEN

Membre de la Commission du Stage 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:** 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.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE