

PACIOLI



FLASH

Aides d'État : La Commission demande l'abrogation du régime fiscal préférentiel accordé par le Luxembourg aux sociétés de participations financières (sociétés holdings)

La Commission européenne a décidé que le régime fiscal préférentiel du Luxembourg, applicable aux holdings de financement et « milliardaires » en vertu de la loi de 1929, enfreint les règles du traité CE régissant les aides d'État (article 87). Ce régime a été institué par une loi luxembourgeoise de 1929, antérieure au traité CE et constituant à ce titre une aide existante. À l'issue d'une enquête approfondie ouverte au mois de février (voir IP/06/132) et d'un examen préliminaire de quatre ans, la Commission est parvenue à la conclusion que ce régime accorde des avantages fiscaux injustifiés à certains prestataires de services financiers établissant des structures de type holding au Luxembourg. Ce système fausse la concurrence et les échanges en modifiant le libre jeu de la concurrence entre les entreprises financières et incite ces dernières à créer des structures spécifiques au Luxembourg afin de réduire leurs obligations fiscales. En dépit de limitations apportées par une loi du 21 juin 2005, ce régime constitue toujours une aide d'État, puisque les avantages fiscaux demeurent inchangés. La décision de la Commission requiert l'abrogation du régime d'ici à la fin de l'année 2006 et la suppression définitive des avantages octroyés aux holdings existantes d'ici à la fin 2010 (ce qui permet aux bénéficiaires existants de quitter ces structures sans encourir de pénalités fiscales). Étant donné que ce régime constitue une aide existante, la décision de la Commission n'a pas d'effet rétroactif et les bénéficiaires ne sont pas tenus de rembourser l'aide reçue jusqu'à la suppression totale de celle-ci.

Source: Commission européenne, communiqué de presse du 19 juillet 2006.



T.V.A. - Arrêt SEELING : suite...

1. Position du problème

Un assujetti, collecteur de T.V.A., avec droit à déduction, acquiert un bâtiment à usage économique et privé. Il intègre en totalité ce bien d'investissement au patrimoine de son entreprise.

La déduction de la taxe en amont est totale et immédiate (Arrêt SEELING, 08.05.2003, affaire C-269/00).

La circulaire AFER n° 5/2005 du 31.01.2005 ne reconnaît ce droit qu'aux seules personnes physiques.

Selon cette position, d'ailleurs vivement critiquée, les personnes morales doivent limiter la déduction à la

« quotité professionnelle ». Des instances judiciaires sont pendantes.

S O M M A I R E

- Flash 1
- T.V.A. - Arrêt SEELING : suite... 1
- Notions de comptabilité et intérêts notionnels 5
- Dépôt des comptes annuels de la petite association 8

La problématique de l'arrêt SEELING a été traitée dès 2003, dans le *Pacioli* n° 146.

Certains s'interrogeaient encore sur la manière d'appréhender les situations suivantes :

- Travaux de transformation : quelles déductions et taxations ?
- Travaux d'entretien et de réparation : mêmes interrogations ?
- Utilisation privée : quand prend fin la taxation consécutive à cet usage privé ?

L'Administration a précisé sa position dans la décision n° E.T.108.828 du 29 mai 2006.

Nous vous en livrons la quintessence.

2. Travaux de transformation

2.1. Déduction des taxes en amont

La décision en question reconnaît que la T.V.A. qui grève les travaux de transformation suit les mêmes règles que celles tracées pour la construction ou l'acquisition du bâtiment.

Ainsi, si les travaux de transformation ont le caractère d'un bien d'investissement et s'ils reçoivent une affectation patrimoniale totale, la taxe en amont peut être totalement et immédiatement déduite, y compris sur la partie utilisée à titre privé.

Rappelons que sont ici visées les taxes ayant grevé les opérations qui tendent ou qui concourent à la constitution, à la transformation ou à l'amélioration d'un bien d'investissement.

Ne sont pas des taxes ayant grevé les biens d'investissement, celles relatives à :

- la réparation ou l'entretien des biens d'investissement ;
- la prise en location des biens d'investissement (art. 7, A.R. n° 3 du 10 décembre 1969).

Quant à la notion de biens d'investissement, elle englobe les biens corporels destinés à être utilisés d'une manière durable comme instruments de travail ou comme moyens d'exploitation (art. 6, A.R. n° 3, précité).

Exemple

Un comptable indépendant utilise, pour ses besoins privés et professionnels, un bâtiment affecté totalement à son patrimoine économique.

Il y fait effectuer les travaux de transformation suivants qui reçoivent la même affectation économique :

- renforcement de l'installation électrique ;
- placement de carrelage en remplacement du tapis plain ;
- installation du chauffage central ;
- remplacement des vitres simples par du double vitrage ;
- etc.

La T.V.A. qui grève ces travaux de transformation est totalement déductible.

2.2. Principe de la taxation de l'utilisation privée

Par application de l'article 19, § 1^{er} du Code, cet assujetti doit soumettre à la T.V.A., l'utilisation privée du bien d'investissement affecté à son entreprise, *dans la mesure où une T.V.A. a été déduite.*

Selon l'article 33, 2^o du Code, la base imposable est constituée du montant des dépenses engagées par l'assujetti pour permettre cette utilisation privée.

En d'autres termes, la base d'imposition correspond aux coûts de revient dont la T.V.A. a pu être déduite.

Exemple

Un plombier-zingueur indépendant achète un bâtiment sous le régime des droits d'enregistrement.

Aucune T.V.A. ne grève cet achat.

La valeur d'acquisition échappe à la taxation édictée par l'article 19, § 1^{er}, précité.

Pour les travaux ultérieurs, nous renvoyons aux postes 2.1., 2.3. et 2.4.

2.3. Base imposable d'un cinquième par année

Les travaux de transformation d'un bâtiment sont, en principe, soumis à la révision quinquennale.

En effet, seules les taxes qui grevent les opérations, qui tendent ou qui concourent à l'*édification ou à l'acquisition d'un bâtiment* sont révisables en quinze ans (art. 9, § 1^{er}, A.R. n° 3).

La décision n° ET 108.828 du 29 mai 2006 précise que la base d'imposition relative à l'utilisation du bâtiment, auquel ont été effectués les travaux de transformation, à savoir le montant des dépenses engagées pour permettre l'usage privé, doit aussi être déterminée en prenant annuellement en considération un cinquième du prix de ces travaux de transformation (voir toutefois 2.4.).

Exemple

Reprenons des travaux de transformation pour une valeur hors T.V.A. de 50.000 EUR, et une utilisation privée annuelle du bâtiment à raison de 40 %.

La base imposable annuelle à soumettre à 21 % de T.V.A. se détermine comme suit:

$$50.000 \text{ EUR} \times 40 \% \text{ privés} \times 1/5 = 4.000 \text{ EUR} \\ (\text{840 EUR de taxe due}).$$

Insistons sur le fait qu'il ne s'agit absolument pas d'une révision de la déduction initiale, mais au contraire de la détermination forfaitaire de la base imposable constituée par le montant des dépenses engagées (voir 2.2.).

Bien que ce ne soit pas l'objet des présents commentaires, signalons quand même que d'aucuns soutiennent que la base imposable, à savoir le montant des dépenses engagées, ne peut pas correspondre à la fraction de 1/5 ou de 1/15 préconisée par l'Administration.

2.4. Base imposable d'un quinzième par année

Selon la décision analysée, lorsque les travaux de transformation ont pour effet de muter l'immeuble en bâtiment neuf, pour l'application de la T.V.A., c'est alors la taxation par quinzième qui reprend ses droits.

Comme déjà signalé, certains auteurs estiment que l'administration retient à tort la valeur de 1/5 ou 1/15 des dépenses d'investissement pour la détermination annuelle des dépenses engagées taxables à 21 % de T.V.A., suite à l'utilisation privée.

Ici aussi, il s'agit de la détermination forfaitaire du montant des dépenses engagées, et absolument pas d'une révision des déductions initiales (voir aussi Circ. 5/2005).

Dans la circulaire n° 16/1973, l'Administration considère que les travaux de transformation confèrent la qualité de bâtiment neuf dans les trois situations exposées ci-après. Signalons que les conditions édictées dans cette ancienne circulaire restent applicables à la notion actuelle de bâtiment : toute construction incorporée au sol (réponse de Monsieur le Ministre du 7 janvier 2003 suite à la question n° 1110 du 27 septembre 2002).

Première situation

Par le fait des travaux entrepris dans le bâtiment ancien, celui-ci a subi une modification radicale dans ses éléments essentiels, à savoir dans sa nature, sa structure et le cas échéant, sa destination (Circ. n°16/1973, n°10, 3).

Dans pareille situation, l'administration estime que l'on se trouve incontestablement devant un bâtiment neuf, quel que soit du reste le coût des travaux entrepris pour apporter cette modification, par rapport à la valeur du bâtiment avant la modification.

Deuxième situation

Les travaux entrepris dans le bâtiment ancien n'ont pas modifié le bâtiment dans ses éléments essentiels, comme dans la première situation, mais ils ont eu pour objet soit d'assurer la conservation du bien, soit d'en augmenter le confort, comme cela se présente en cas de placement de chauffage central, installation d'une salle de bain, renouvellement de la toiture, etc.

Dans cette situation, nous ne sommes pas devant un bâtiment transformé dans ses éléments essentiels.

La vente de ce bâtiment ou la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel autre que la propriété sur un tel bâtiment, après les travaux ne saurait donc en principe pas être soumise à la T.V.A., encore que le revenu cadastral du bien soit majoré et que le coût des travaux entrepris s'avère très élevé par rapport à la valeur du bien tel qu'il se présentait avant le début des travaux.

Troisième situation

Lorsque les travaux entrepris sont tels qu'ils entraînent une modification importante du bâtiment, il est souvent malaisé d'apprécier si le bien a subi une modification radicale dans ses éléments essentiels, au sens de ce qui est dit dans la première situation ci-dessus. L'administration admet néanmoins être en présence d'un bâtiment neuf si le coût, hors T.V.A., des travaux effectués au bâtiment lui-même, par le propriétaire ou par des tiers pour son compte, atteint au moins 60 % de la valeur vénale du bâtiment auquel les travaux sont exécutés, terrain exclu, au moment de l'achèvement de ces travaux.

Cette troisième situation tient compte :

- d'une part, de la seule valeur des travaux matériels exécutés, en ce compris des travaux de démolition indispensables au bâtiment lui-même ;
- d'autre part, de la valeur vénale du bâtiment achevé, telle que cette valeur est déterminée en tenant compte des articles 32, al. 2 et 36 du Code. En outre, le fait que le coût total des travaux soit pris en compte, il n'y a pas lieu de retrancher la valeur des travaux qui augmentent le confort (voir deuxième situation) (*Revue de la T.V.A.* n° 28, pp. 29 à 31, n°595).

3. Travaux d'entretien et de réparation

La T.V.A. grevant pareils travaux n'est pas considérée comme une taxe ayant grevé un bien d'investissement (voir 2.1.).

Ce sont des taxes liées à des coûts d'exploitation. Elles restent étrangères à celles afférentes à l'affectation patrimoniale.

Selon la décision analysée, le droit à déduction repose sur l'utilisation à des fins économiques.

En d'autres termes, toute déduction doit être écartée pour les frais qui se rapportent à un usage privé.

Exemple

Un horticulteur indépendant fait construire un bâtiment à usage mixte.

A condition que cet assujetti affecte totalement cet immeuble à son patrimoine économique, il peut immédiatement et intégralement déduire la T.V.A. grevant la construction.

Supposons que l'utilisation privée soit de 40 %.

En cours d'utilisation, le chauffagiste facture l'entretien de la chaudière et le ramonage de la cheminée.

Selon la décision commentée, la déduction reste limitée à 60 % de la T.V.A. grevant ces travaux.

4. Durée de la taxation de l'utilisation privée

Comme évoqué sous 2.2., en raison de la déduction immédiate et totale de la T.V.A. en amont, chaque année l'utilisation privée doit faire l'objet d'une taxation.

Selon la position administrative, la base imposable annuelle correspond à 1/15 ou à 1/5 du coût de l'investissement affecté au patrimoine de l'entreprise, mais utilisé à titre privé.

La décision analysée précise encore que :

« *Lorsqu'un assujetti invoque l'arrêt Seeling, l'article 19, § 1^{er}, du Code de la T.V.A. reste bien entendu applicable pendant toute la durée d'utilisation du bien à des fins privées, même si la période de révision des déductions est expirée.*

La taxe reste due, sur le montant des dépenses engagées tel que fixé, selon le cas, au paragraphe 3.5. de la circulaire 5/2005 ou, le cas échéant, au 6^{ème} alinéa de la présente décision. » (taxation par 1/15 ou 1/5).

Sachant qu'il s'agit de taxer une utilisation privée à concurrence des *dépenses engagées* (à l'exclusion de toute révision des déductions), le fondement légal de ces deux alinéas nous échappe.

Postulons des travaux de transformation réalisés une année donnée, et pour lesquels la base imposable en raison de l'utilisation privée correspond, chaque année, à 1/5 de la valeur des travaux.

Retenons une occupation privée pendant 25 ans.

Selon la décision incriminée, l'assujetti devrait alors taxer pendant 25 ans sur une base imposable annuelle de 1/5.

Cette application nous semble ne pas correspondre aux dispositions légales qui régissent cette matière.

En effet, selon l'article 33, 2^o, du Code, la base imposable doit correspondre au *montant des dépenses engagées* par l'assujetti (art. 33, 1^o, du Code).

Cela ne nous semble manifestement pas être le cas en l'occurrence : l'assujetti serait, dans l'hypothèse retenue, amené à taxer *25/5 de sa dépense initiale*.

Nous ne manquerons pas de vous tenir au courant du suivi de cette problématique.

Il est vrai que, à l'heure actuelle, la taxation, après l'écoulement de la période de 5 ans ou de 15 ans à compter de la déduction initiale, nous accorde un certain répit.

Toutefois, cette position administrative constitue une « épée de Damoclès » car elle handicape le choix de l'affectation patrimoniale au moment de l'exercice du droit à déduction, donc dès l'origine.

Quelle affectation choisir au moment de l'achat, lorsque le montant des taxations correctrices de la déduction initiale ne peut pas être déterminé avec toute la sécurité requise ?

Formulons le souhait que cette incertitude trouve rapidement un dénouement.

Comme vous le savez certainement, la loi du 22 juin 2005 instaure une « déduction fiscale pour capital à risque » (également appelée « intérêts notionnels »), et ce, à compter de l'exercice d'imposition 2007, tandis que l'A.R. du 17 septembre 2005 apporte certaines précisions additionnelles en la matière.

Nous souhaitons fournir quelques compléments d'informations à nos lecteurs dès lors que, la plupart du temps, le bilan arrêté au 31 décembre 2005 servira principalement de base au calcul de la déduction des intérêts notionnels (sous réserve de variations ultérieures tant au niveau du capital que de certains éléments exclus). En réalité, beaucoup d'éléments seront donc scellés, même si la mesure des intérêts notionnels ne commencera à s'appliquer que l'année suivante.

Pour mémoire, ce bilan doit normalement être présenté à l'assemblée générale ordinaire dans les six mois de la clôture de l'exercice, à charge de l'organe de gestion de déposer les comptes annuels ainsi approuvés dans les 30 jours. Soit la date du 31 juillet pour une grande majorité des sociétés.

A condition que l'assemblée générale n'ait pas encore approuvé ces comptes annuels, certaines écritures peuvent encore être comptabilisées ...différemment, et ce, pour augmenter la base de calcul de la nouvelle mesure.

Certaines sociétés ne sont pas toujours obligées de publier leurs propres comptes annuels ; pour bénéficier des intérêts notionnels, elles devront néanmoins le faire si elles souhaitent bénéficier de la déduction pour capital à risque.

Notre article est une sorte de check-list visant à mettre en exergue les éléments favorables à la déduction pour capital à risque. Notre analyse reste partielle puisque nous l'avons ciblée sur les P.M.E. clôturant leur comptes annuels appartenant à l'exercice d'imposition 2006 (clôture des comptes annuels du 31 décembre 2005 jusqu'au 30 décembre 2006). Nous ne traiterons pas les augmentations de capital, les opérations de réductions de capital, de « renting », etc.

Nous proposons des solutions simples et toujours défendables fiscalement.

La base de calcul des intérêts notionnels prend comme point de départ le montant des capitaux propres comptables à la fin de la période imposable précédente, détermi-

nés conformément à la législation relative à la comptabilité et aux comptes annuels tels qu'ils figurent au bilan⁽¹⁾.

Nous avons systématiquement établi le parallèle avec la déclaration I.Soc. (cadre I) pour vous proposer nos quelques solutions.

Mise en réserves

Comptes annuels	Cadre I de la déclaration, Partie A
IV. Réserves	c) Réserve légale d) Réserves indisponibles e) Réserves disponibles
V. Bénéfice/perte reporté(e)	f) Bénéfice/perte reporté(e)

La technique la plus simple, et qui rejoint les préoccupations du Gouvernement fédéral belge de renforcer les capitaux propres des sociétés et en particulier des P.M.E., est tout simplement de mettre des bénéfices en réserves (plus exactement de ne pas les « distribuer » au sens du Code des sociétés) pour augmenter les capitaux propres. Pour mémoire, cette décision est en principe prise à l'assemblée générale statuant à la majorité simple des voix. Le Code des sociétés admet la tenue de l'assemblée générale ordinaire par écrit dans une SPRL, SA, SCA et société coopérative si tous les associés y consentent.

Réévaluation

Comptes annuels	Cadre I de la déclaration, Partie A
III. Plus-values de réévaluation	b) Quotité imposable des plus-values de réévaluation

Conformément à l'art. 57 de l'A.R. du 31 janvier 2001, une société peut décider de réévaluer certaines immobilisations corporelles et les actions qui figurent sous les immobilisations financières.

Exemple :

Une entreprise amortit linéairement une installation, acquise pour 1.000 EUR, sur 10 ans; au cours de la 6^{ème} année d'utilisation de celle-ci, elle décide de procéder à une réévaluation de ladite installation à concurrence de 400 EUR.

(1) Cf. art. 205ter, § 1^{er} C.I.R. et art. 73^{quinq} A.R./C.I.R

L'entreprise enregistrera les travaux comptables de fin d'exercices suivants:

Amortissements ordinaires

6302	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles	100,00	
2309	à Amortissements actés sur installations		100,00

Amortissements sur base réévaluée (durée résiduelle : 5 ans)

6302	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles	80,00	
230(8)9	à Amortissements actés sur installations		80,00

Les amortissements calculés sur la base réévaluée ne sont jamais admis fiscalement, ils doivent être inscrits comme « Réserves » au cadre I de la déclaration fiscale à l'I. Soc., point b). Dans ce cas, cette réserve ne fait pas partie des capitaux propres comptabilisés. Conformément à l'art. 57 de l'A.R. du 31 janvier 2001, la société peut cependant décider de transférer en réserves disponibles le montant des amortissements calculés sur base réévaluée par l'écriture :

121	Plus-values de réévaluation sur immobilisations corporelles	80,00	
133	à Réserves disponibles		80,00

Nous recommandons de passer cette dernière écriture puisque l'augmentation des réserves comptables augmente les capitaux propres, base de calcul des intérêts notionnels.

Note : les plus-values de réévaluation sont exclues des capitaux propres pour le calcul des intérêts notionnels ; il va de soi que les actions « réévaluées » seront déduites à concurrence de leur valeur non réévaluée.

Provisions imposables

Comptes annuels	Cadre I de la déclaration, Partie A
VII. Provisions	g) Provisions imposables

Pour diverses raisons (par exemple, parce qu'elles sont devenues sans objet et qu'elles auraient dues être reprises mais qu'elles ne l'ont pas été), certaines provisions pourtant comptabilisées et prises en charges ont pu être considérées par le passé comme imposables.

Par conséquent, ces provisions sont inscrites au point g) du cadre I.A. de la déclaration I.Soc. ; pour « réconcilier » comptabilité et fiscalité et, surtout, pour augmenter les réserves ou le bénéfice reporté ... les capitaux propres ... et la base de calcul de départ des intérêts notionnels, une solution serait de les « reprendre » au 31 décembre 2005.

Réserves occultes

Comptes annuels	Cadre I de la déclaration, Partie A
	i) Réserves occultes
	– réductions de valeur imposables
	– excédents d'amortissements
	– autres

Par réserves occultes, l'on entend:

- celles qui sont dissimulées et qui n'apparaissent au bilan sous aucune dénomination normale⁽²⁾ ou n'y apparaissent pas pour leur valeur réelle,
- celles qui résultent des distorsions entre les règles d'évaluations comptables et fiscales.

Réductions de valeur imposables

Il s'agit essentiellement de réductions de valeur sur créances commerciales qui ont été refusées par le passé ; plus que probablement, ces créances sont perdues ... ou remboursées et il conviendra d'éliminer les réductions de valeur antérieurement actées qui seraient devenues sans objet.

Note : les reprises de réductions de valeur sur actions, dans la mesure où leur prise en charge avait été taxée en DNA, n'apportent rien à nos solutions d'optimisation si ces actions figurent sous les immobilisations financières puisque seule la valeur fiscale de ces actifs est retenue.

Excédents d'amortissement

Lorsqu'elle estime que les amortissements comptabilisés sont trop rapides, l'administration fiscale a imposé des excédents d'amortissement, et ceux-ci apparaissent dans la déclaration I. Soc. en tant que « Réserves occultes ».

Exemple :

Une immobilisation achetée pour 1000 est amortie linéairement sur 5 ans tandis que le contrôleur souhaite appliquer un amortissement, linéaire également, sur 10 ans. L'évolution des réserves occultes au cours des dix années d'amortissement fiscal correspond à la différence entre la dotation aux amortissements « comptables » et la dotation « fiscale »: on ajoutera 1/10 de la valeur d'acqui-

(2) *Com. I.R.*, n° 21/41.1.

sition de l'installation au cours des 5 premières années tandis qu'on soustraira 1/10 au cours des 6 à 10 années. Les réserves occultes reviennent donc à zéro lorsque le bien a été totalement amorti fiscalement.

Les excédents d'amortissements sont inscrits en tant que « Réserves occultes » au cadre I de la déclaration fiscale à l'I. Soc., sauf si l'entreprise en cause choisit de transférer en réserves disponibles le montant de cet amortissement, non déductible fiscalement (à l'exclusion de toute reprise d'amortissement cependant, voir Com. IR n°61/99 pour plus d'informations) :

2..9	Amortissements actés sur immobilisations	100,00	
133	à Réserves disponibles		100,00

L'augmentation des réserves comptables augmente les capitaux propres, base de calcul des intérêts notionnels.

Plus-value de réalisation ou plus-value taxée de manière étalée ?

Comptes annuels	Cadre I de la déclaration Partie B
	d) Plus-values réalisées autres que celles visées sub e)

Les plus-values réalisées peuvent, sous conditions (cf. art. 47 C.I.R.), bénéficier d'un report de taxation.

La solution de « ne pas comptabiliser » la charge fiscale estimée, liée à une insuffisance ou à une absence de versements anticipés (issue notamment de la plus-value réalisée), augmente le résultat et donc les capitaux propres. Cependant, la responsabilité de l'organe de gestion (et éventuellement celle de son comptable), nous paraît pouvoir être engagée car cette solution ne respecte pas le droit comptable.

Le recours à la taxation étalée n'augmente ni les réserves, ni le bénéfice reporté (puisque'il faut comptabiliser des impôts différés), mais elle permet de pallier à l'insuffisance de versements anticipés (qui demanderait d'augmenter la charge fiscale estimée diminuant le résultat à concurren-

ce de la majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés).

Intérêts notionnels ou réserve d'investissement ?

Lorsqu'une société constitue une réserve d'investissement immunisée pendant une période imposable, la déduction pour capital à risque n'est pas d'application ni pour cette période imposable ni pour les deux périodes imposables suivantes.

Cette mesure ne s'applique pas aux réserves d'investissement constituées pour l'exercice d'imposition 2006 et peut donc encore considérablement diminuer le résultat imposable de l'exercice ...ce qui augmentera les bénéfices réservés, les capitaux propres et la base de calcul des intérêts notionnels.

Note : l'opportunité de la constitution d'une réserve d'investissement est limitée aux sociétés bénéficiant des taux réduits à l'I. Soc. (cf. art. 215 al. 2 et 194^{quater} C.I.R.).

Conclusion

Toutes les sociétés, au travers de leur organe de gestion, éventuellement aidé par leur conseiller (comptable agréé, comptable-fiscaliste agréé, expert-comptable ou conseil fiscal), peuvent utilement améliorer la déduction pour capital à risque en retravaillant la comptabilité sur base de la seule déclaration fiscale I. Soc. de l'année précédente.

Pour les nouvelles sociétés, la seule base de calcul est le capital libéré. En cas de période imposable ayant une durée supérieure ou inférieure à douze mois, le taux de déduction est multiplié par une fraction dont le numérateur est égal au nombre de jours total de la période imposable et le dénominateur est égal à trois cent soixante-cinq.

Compte tenu du fait que la déduction pour capital à risque s'applique à partir de l'exercice d'imposition 2007, nous recommandons de programmer la date de clôture du premier exercice comptable au plus tôt au 31 décembre 2006.

Stéphane MERCIER
Comptable-fiscaliste IPCF

Dans un article paru dans le Pacioli n° 205 concernant la comptabilité des petites associations, il est déclaré que la petite association qui décide de se soumettre volontairement aux obligations comptables des grandes associations, n'était pas pour autant obligée de déposer ses comptes annuels à la Banque Nationale de Belgique mais bien au greffe du Tribunal de commerce.

Nous avons reçu plusieurs réactions de lecteurs qui prétendent le contraire pour l'avoir entendu à des séminaires ou lu dans une certaine documentation.

Nous confirmons par le présent article que notre information est exacte et nous en donnerons les preuves ci-après.

La confusion provient du fait que l'article 15, deuxième alinéa de l'Arrêté royal du 26 juin 2003 relatif à la comptabilité simplifiée des petites associations dispose que : « Dans le cas où la petite association décide de se soumettre volontairement aux obligations des grandes associations, elle établit et publie ses comptes annuels selon le même schéma, abrégé ou complet, des grandes associations ».

Beaucoup en ont conclu qu'en raison de l'utilisation du schéma « officiel » des grandes associations, celui-ci doit être déposé à la Banque Nationale de Belgique. Mais les obligations concernant la tenue de la comptabilité des associations sont reprises dans un Arrêté royal, tandis que celles relatives au dépôt des comptes annuels sont réglées par la Loi sur les associations. Ces deux obligations ne sont donc pas liées et constituent deux prescriptions séparées.

Nous récapitulons nos arguments comme suit :

1. L'article 17, § 6 de la loi sur les associations dispose que : « Dans les trente jours de leur approbation par l'assemblée générale, les comptes annuels des associations visées au § 3, sont déposés par les administrateurs à la Banque Nationale de Belgique ». Or, le § 3 de l'article 17 de la loi sur les associations définit les **grandes** associations, ce qui, *a contrario*, exclut les petites associations de l'obligation de déposer leurs comptes annuels à la Banque Nationale de Belgique, même si elles établis-

sent leurs comptes annuels selon le schéma des grandes associations.

2. Dans la brochure « Le nouveau régime comptable des petites associations » établie par une commission installée par le Ministère de la Justice, il est mentionné au chapitre 2, rubrique 2 « Transparence externe » : « *Il n'existe pas d'obligation de dépôt des comptes annuels des petites associations auprès de la Banque Nationale de Belgique* ». La version en néerlandais de la même brochure y ajoute : « *Ceci est également d'application si la petite association décide de se soumettre volontairement à tenir une comptabilité complète* ». Interrogés à ce sujet, certains membres de la commission ont confirmé que la phrase en question avait été oubliée dans la version française.

3. Le rapport au Roi de l'Arrêté royal du 26 juin 2003 relatif à la comptabilité simplifiée des petites associations, consacre quelques paragraphes au problème de la petite association qui applique volontairement les dispositions comptables de la grande association. On y retrouve le commentaire suivant : « *Il ressort des dispositions légales que ce sont les comptes annuels établis selon les règles de la loi comptable qui devront dans un tel cas figurer dans le dossier ouvert au greffe. L'exercice de cette faculté ne se traduira pas, par contre, par l'obligation de procéder au dépôt des comptes annuels à la Banque Nationale de Belgique* ».

En se basant sur les dispositions légales, sur le commentaire donné par la commission installée par le Ministère de la Justice et sur le rapport au Roi, on peut conclure que la petite association n'est en aucun cas obligée de déposer ses comptes annuels, établis selon le schéma normalisé des grandes associations à la Banque Nationale de Belgique, mais gratuitement auprès du greffe du Tribunal de commerce.

Michel VANDER LINDEN
Reviser d'entreprises honoraire