

PACIOLI



FLASH

Au cours des mois d'octobre et de novembre 2006, l'IPCF participera à trois salons professionnels:

- Le mercredi 4 octobre 2006, l'IPCF sera présent au forum « Boekhouding & Financiële Beroepen » organisé à Gand (Flanders Expo). M. José Pattyn, vice-président de l'IPCF, y animera une conférence sur le thème «Financiering en Subsidies ». Plus d'info sur www.ipcf.be ou sur www.bmfs.be
- Les mercredi 15 et jeudi 16 novembre 2006, l'IPCF tiendra un stand à Gand au salon « Financial Business Days ». Un séminaire y sera organisé le jeudi par l'Institut. Il sera donné par M. José Pattyn, vice-président de l'IPCF, et aura pour sujet « Financieel en Business plan ». Plus d'info sur www.ipcf.be ou sur www.fm.be (rubrique Financial Business Days)
- Le jeudi 30 novembre, se tiendra à Charleroi (Charleroi Expo) le forum « Comptabilité & Métiers financiers ». Une conférence sur le thème « Les financements et les investissements » y sera donnée par M. Marcel-Jean Paquet, président de l'IPCF. Plus d'info sur www.ipcf.be ou sur www.bmfs.be



Nouvelles règles en matière de liquidation des sociétés

I. Objectif des modifications législatives

La Loi du 2 juin 2006 (*M.B.* du 26 juin 2006) a modifié la procédure de liquidation des sociétés. Ces modifications concernent principalement la désignation et les obligations de communication des liquidateurs dans le cadre d'une liquidation après dissolution de la société par décision de l'assemblée générale. Le législateur veut surtout éviter les liquidateurs moins intègres et prendre des mesures complémentaires pour éviter des abus lors de liquidations volontaires.

Parcourons la législation relative à la liquidation telle qu'elle a été modifiée. A défaut de mention contraire, les numéros d'articles renvoient à des dispositions du Code des Sociétés.

II. Dissolution volontaire et judiciaire

La procédure relative à la dissolution des sociétés reste inchangée. Comme nous le savons, une société peut être dissoute soit par décision de l'assemblée générale (dissolution volontaire), soit par décision du juge (dissolution judiciaire).

S O M M A I R E

- **Flash** **7**
- **Nouvelles règles en matière de liquidation des sociétés** **7**
- **La pratique montre-t-elle que l'Administration fiscale peut revenir sur un accord donné ?** **7**

II.1. Dissolution volontaire (art. 181)

Lorsque l'organe de gestion d'une SCRL, d'une SCA, d'une SPRL, d'une Société européenne ou d'une SA souhaite procéder à la dissolution de la société, il établit un rapport justificatif de la proposition de dissolution.

Un état résumant la situation active et passive arrêté à une date ne remontant pas à plus de trois mois, doit être joint à ce rapport. Sauf dérogation motivée, cet état est établi conformément aux règles d'évaluation fixées en exécution de l'article 92 du C. Soc. dans les cas où la société renonce à poursuivre ses activités ou lorsque la perspective de continuité de ses activités ne peut être maintenue. Le commissaire de la société ou, à défaut, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable externe désigné par l'organe de gestion doit faire rapport sur cet état et indiquer, notamment, s'il reflète complètement, fidèlement et correctement la situation de la société.

Les rapports et l'état résumant la situation active et passive doivent être adressés aux associés en même temps que la lettre de convocation (articles 269, 381 et 535).

L'absence de l'un des rapports précités, aura comme conséquence la nullité de la décision de dissolution.

Il faut ensuite convoquer l'assemblée générale appelée à statuer sur la dissolution. L'ordre du jour mentionne les rapports précités.

La décision de dissolution d'une SPRL, d'une SCRL et d'une SA est prise dans les formes prescrites pour la modification des statuts (articles 343, 386 et 645). Cela signifie qu'au moins la moitié du capital social doit être représentée à la première assemblée et que la décision est valablement prise à une majorité des trois-quarts. Aucun quorum de présence n'est requis à la deuxième assemblée.

La dissolution est constatée par acte notarié. Le notaire a une mission particulière à remplir. Il doit attester de l'existence dans l'acte et de la légalité externe des actes et des formalités incombant à la société. Les conclusions du rapport du commissaire, du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe doivent en outre être reproduites dans l'acte.

II.2. Dissolution judiciaire

La société peut également être dissoute judiciairement (art. 182).

A la demande de tout tiers intéressé ou du ministère public, le tribunal peut ainsi prononcer la dissolution d'une société qui n'a pas déposé ses comptes annuels pendant trois exercices consécutifs. La loi parle de « sociétés qui ne sont plus actives ». Si une régularisation est possible, le juge peut surseoir à sa décision.

La dissolution peut en outre être demandée pour de justes motifs (articles 343, 386 et 645). C'est par exemple le cas lorsque l'*affectio societatis* (la volonté des associés d'être liés par le contrat de société) ne semble plus présente.

Le tribunal peut soit prononcer la clôture immédiate de la liquidation, soit déterminer le mode de liquidation et désigner un ou plusieurs liquidateurs.

Lorsque la liquidation est terminée, le liquidateur fait rapport au tribunal et lui soumet, le cas échéant, une situation des valeurs sociales et de leur emploi. Le tribunal prononce ensuite la clôture de la liquidation.

II.3. Règles régissant la société dissoute

Après sa dissolution, une société est réputée exister pour sa liquidation. Le Code des Sociétés reprend une série de dispositions destinées à éviter les abus.

Toutes les pièces émanant d'une société dissoute doivent ainsi mentionner qu'elle est en liquidation.

Pour éviter que la société en liquidation ne puisse plus être retrouvée en raison d'un changement de son « identité », toute modification de sa dénomination est interdite.

Le transfert du siège d'une société en liquidation est en outre rendu plus difficile. En effet, le transfert nécessite l'homologation du tribunal de commerce dans le ressort duquel se trouve le siège de la société. Il est sollicité par le liquidateur. Le tribunal entend le ministère public et n'accorde l'homologation que s'il estime que le transfert du siège est utile pour procéder à la liquidation.

III. Nouvelles règles de désignation des liquidateurs

III.1. Homologation de la décision de désignation de l'assemblée générale

La Loi du 2 juin 2006 apporte d'importantes modifications sur le plan de la désignation des liquidateurs dans le cadre d'une liquidation volontaire (art. 184).

Les liquidateurs sont désignés par l'assemblée générale. Suite à la nouvelle Loi, ils n'entrent toutefois en fonction qu'après confirmation de leur nomination par le tribunal de commerce (art. 184, § 1^{er}, deuxième alinéa).

Le tribunal compétent est celui de l'arrondissement où la société a son siège le jour de la décision de dissolution. Si le siège a été déplacé dans les six mois précédant la décision de dissolution, le tribunal compétent est celui de l'arrondissement où la société avait son siège avant que celui-ci ne soit déplacé.

Le tribunal n'accorde la confirmation de la nomination qu'après avoir vérifié que les liquidateurs offrent toutes les garanties de probité.

Le tribunal statue également sur les actes que le liquidateur a éventuellement accomplis entre sa nomination par l'assemblée générale et la confirmation de cette nomination. Il peut confirmer ces actes de manière rétroactive ou les annuler s'ils constituent une violation manifeste des droits des tiers.

L'homologation doit être demandée auprès du tribunal de commerce compétent. Le tribunal est saisi par requête unilatérale (cf. art. 1025 et suivants du C. Jud.) émanant de la société. La requête est signée par l'organe compétent de la société ou par un avocat. Un état comptable de l'actif et du passif doit être joint à la requête (art. 184, § 1^{er}, sixième alinéa).

Le tribunal statue au plus tard dans les 24 heures du dépôt de la requête.

Le tribunal peut également être saisi par requête contradictoire émanant du procureur du Roi ou de tout tiers intéressé (cfr. art. 184, § 1^{er}, septième alinéa et art. 1034*bis* et suivants du C. Jud.).

Un acte portant nomination d'un liquidateur ne peut être valablement déposé que si le tribunal de commerce y joint une copie de la décision de confirmation ou d'homologation.

III.2. Causes d'exclusion de la fonction de liquidateur

Certaines personnes n'entrent pas en ligne de compte pour être désignées comme liquidateur.

Il s'agit des personnes qui ont été condamnées pour une infraction aux articles 489 à 490*bis* du Code pénal (infractions liées à l'état de faillite), ou pour vol, faux, concussion, escroquerie ou abus de confiance. La même chose vaut pour un dépositaire, tuteur, administrateur ou comptable, qui n'a pas rendu ni soldé son compte en temps utile. L'exclusion est toutefois limitée dans le temps. Elle ne vaut que dans un délai de dix ans, prenant cours à dater d'une décision définitive de condamnation ou de l'absence de reddition et solde de compte en temps utile (art. 184, § 1^{er}, troisième alinéa).

D'autres personnes sont suspectes, mais leur nomination comme liquidateur peut néanmoins être homologuée par le tribunal. Il s'agit des personnes qui ont été déclarées en faillite sans avoir obtenu la réhabilitation ainsi que celles qui ont encouru une peine d'emprisonnement, même avec sursis, pour l'une des infractions mentionnées à l'article 1^{er} de l'A.R. n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, pour une infraction à la Loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises ou à ses arrêtés d'exécution, ou pour une infraction à la législation fiscale (art. 184, § 1^{er}, quatrième alinéa).

En cas de refus d'homologation ou de confirmation d'une personne désignée par l'assemblée générale, il désigne lui-même le liquidateur, éventuellement sur proposition de l'assemblée générale (art. 184, § 1^{er}, cinquième alinéa).

IV. Statut des liquidateurs

IV.1. Nombre de liquidateurs, liquidateur-personne morale, ...

On désigne parfois un seul liquidateur, parfois plusieurs. S'il y a plusieurs liquidateurs, ils forment un collège (art. 184, § 1^{er}, neuvième alinéa).

Au cas où le liquidateur est une personne morale, la personne physique qui le représente pour procéder à la liquidation doit être désignée dans l'acte de nomination. Toute modification de cette désignation doit être déposée au greffe et publiée (art. 184, § 1^{er}, dixième alinéa).

A défaut de nomination de liquidateurs, les associés gérants dans les SNC ou les sociétés en commandite, les membres du conseil d'administration ou les membres du conseil de direction dans une Société européenne et les administrateurs ou les gérants dans les SA, les SPRL, les sociétés coopératives et les GIE, seront considérés comme liquidateurs à l'égard des tiers (art. 185).

IV.2. Procédure d'opposition d'intérêts pour les liquidateurs

Les liquidateurs doivent également appliquer une procédure lorsque des oppositions d'intérêts se produisent dans leur chef (art. 191).

Dans les SA, les Sociétés européennes et les SPRL, le membre d'un collège de liquidateurs qui a, directement ou indirectement, un intérêt de nature patrimoniale qui s'oppose à une décision ou à une opération soumise au collège, est tenu de se conformer aux articles 259 et 523. Il s'agit de la procédure de rapportage et de décision qui est également applicable aux membres du conseil d'administration (SA) et du collège de gestion (SPRL).

Au cas où un seul liquidateur est nommé et qu'il se trouve dans cette opposition d'intérêts, il en réfère aux associés. La décision ne pourra être prise ou l'opération ne pourra être effectuée pour le compte de la société que par un mandataire *ad hoc*.

Si le liquidateur est l'associé unique d'une SPRL, l'article 261 est applicable. Il peut, le cas échéant, prendre la décision ou effectuer l'opération mais il doit en établir un rapport spécial dans un document qui doit être déposé en même temps que les comptes annuels.

IV.3. Responsabilité des liquidateurs

Les liquidateurs sont responsables, tant envers les tiers qu'envers les associés, de l'exécution de leur mandat et des fautes commises dans leur gestion (art. 192).

V. Règles particulières relatives aux activités de liquidation

A défaut de dispositions statutaires contraires, le mode de liquidation est déterminé par l'assemblée générale (art. 184, § 1^{er}, premier alinéa).

Dans une SNC et dans la SC, les décisions relatives au mode de liquidation et à la nomination des liquidateurs ne sont valablement prises que par la moitié des associés possédant les trois quarts de l'avoir social. A défaut de cette majorité, il est statué par le tribunal (art. 184, § 1^{er}, huitième alinéa).

Les liquidateurs sont également tenus à certaines règles particulières en ce qui concerne la gestion de la masse à liquider.

A défaut de dispositions contraires dans les statuts ou dans l'acte de nomination, les liquidateurs peuvent intenter et soutenir toutes actions en justice, soit comme demandeur soit comme défendeur, recevoir tous paiements, donner mainlevée avec ou sans quittance, réaliser toutes les valeurs mobilières de la société, endosser tous effets de commerce, transiger ou compromettre sur toutes contestations. Ils peuvent aliéner les immeubles par adjudication publique, s'ils jugent la vente nécessaire pour payer les dettes de la société (art. 186).

Les liquidateurs peuvent continuer l'industrie ou le commerce jusqu'à sa réalisation, emprunter pour payer les dettes de la société, créer des effets de commerce, hypothéquer ou donner en gage les biens de la société, aliéner les immeubles, même de gré à gré, et faire apport du patrimoine dans d'autres sociétés. Ils doivent avoir obtenu l'autorisation préalable de l'assemblée générale pour poser ces actes (art. 187).

Les liquidateurs peuvent également exiger des associés le paiement des sommes qu'ils se sont engagés à verser et qui paraissent nécessaires au paiement des dettes et des frais de liquidation (art. 188). Dans ce cadre, nous pensons surtout à la libération du capital.

De plus, les liquidateurs doivent convoquer l'assemblée générale des associés sur la demande d'associés représentant un cinquième du capital social. La même chose s'applique en ce qui concerne l'assemblée générale des obligataires lorsque des obligataires représentant un cinquième du montant des obligations en circulation demandent la convocation (art. 189).

Lors du paiement des dettes, les liquidateurs doivent bien entendu respecter les droits des créanciers privilégiés. Sans porter atteinte à ces droits, ils paieront toutes les dettes, proportionnellement et sans distinction entre les dettes exigibles et les dettes non exigibles, sous déduction de l'escompte en ce qui concerne ces dernières. Les liquidateurs pourront cependant, sous leur garantie personnelle, payer d'abord les créances exigibles, mais uniquement si l'actif dépasse notablement le passif ou si les créances à terme ont une garantie suffisante (art. 190, § 1^{er}, premier et deuxième alinéas).

VI. Obligations de rapportage

La Loi du 2 juin 2006 comporte une extension considérable sur le plan des rapports à rédiger.

La législation antérieure prévoyait déjà que le liquidateur doit soumettre chaque année les *comptes annuels* à l'assemblée générale. A cette occasion, ils doivent également indiquer les causes qui ont empêché la liquidation d'être terminée (art. 193).

S'il s'agit d'une SA, d'une Société européenne, d'une société coopérative, d'une SCA ou d'une SPRL, ils doivent établir des comptes annuels selon les règles habituelles (art. 92). Ils soumettent les comptes annuels à l'approbation de l'assemblée générale. Dans les trente jours de la date de l'assemblée générale et au plus tard sept mois après la date de clôture de l'exercice, les comptes annuels doivent être déposés à la Banque nationale de Belgique, accompagnés des autres documents prescrits par la loi.

La nouveauté est l'obligation de rapportage annuelle à l'égard du tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société (art. 189*bis*).

Au cours des sixième et douzième mois de la première année de la liquidation, les liquidateurs transmettent un état détaillé de la situation de la liquidation au greffe. Cet *état de liquidation* comporte notamment l'indication des recettes, des dépenses, des répartitions, ainsi que de ce qu'il reste à liquider. L'état de liquidation est joint au dossier de liquidation (art. 196) qui est constitué au greffe du tribunal de commerce compétent.

A partir de la deuxième année de la liquidation, l'état de liquidation ne doit être transmis au greffe et versé au dossier de liquidation que tous les ans.

Une autre nouveauté est constituée par les règles relatives au dit *plan de répartition de l'actif* entre les différents créanciers. Avant la clôture de la liquidation, les liquidateurs doivent soumettre un tel plan pour accord au tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société (art. 190, § 1^{er}, troisième et quatrième alinéas).

Le tribunal peut requérir du liquidateur tous renseignements utiles pour vérifier la validité du plan de répartition.

Si le liquidateur ne respecte pas les règles prévues aux articles 189*bis* et 190, § 1^{er}, le tribunal compétent peut, sur requête du ministère public ou de tout tiers intéressé,

pourvoir au remplacement du liquidateur après l'avoir entendu.

VII. Répartition du solde de la liquidation entre les associés

La dernière étape de la liquidation est bien entendu la répartition du solde de la liquidation entre les associés : après le paiement des dettes ou la consignation des sommes nécessaires à leur paiement, les liquidateurs distribueront aux associés les sommes ou valeurs qui peuvent former des répartitions égales (art. 190, § 2, premier alinéa).

Les liquidateurs peuvent, après avoir obtenu l'autorisation de l'assemblée générale, racheter les actions de la société, soit à la bourse, soit par souscription ou soumission, auxquelles tous les associés doivent pouvoir participer (art. 190, § 2, deuxième alinéa).

VIII. Fin de la liquidation (articles 194 et 195 C. Soc.)

Après la liquidation et au moins un mois avant l'assemblée générale, les liquidateurs déposent les comptes et pièces à l'appui au siège de la société. Ces documents sont contrôlés par le commissaire. A défaut d'un commissaire, les associés disposent d'un droit individuel d'investigation, pour lequel ils peuvent se faire assister d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe.

L'assemblée générale entend, le cas échéant, le rapport du commissaire et statue sur la décharge.

La décision de clôture de la liquidation est déposée au greffe et publiée aux annexes du Moniteur belge. Cette publication contient l'indication :

- 1° de l'endroit désigné par l'assemblée générale où les livres et documents sociaux doivent être déposés et conservés pendant cinq ans au moins ;
- 2° des mesures prises en vue de la consignation des sommes et valeurs revenant aux créanciers ou aux associés et dont la remise n'aurait pu leur être faite.

IX. Dossier de liquidation

La nouveauté est qu'un dossier sera tenu au greffe, pour chaque liquidation. Il contiendra les pièces suivantes (art. 195*bis*) :

- 1° le dossier visé à l'article 67, § 2 ;
- 2° la copie des rapports visés à l'article 181, § 1^{er} (rapport de l'organe de gestion et rapport relatif à la situation active et passive) ;

- 3° une copie des états de liquidation visés à l'article 189*bis* ;
- 4° les extraits des publications prévues aux articles 74, 2°, et 195 ;
- 5° le cas échéant, la liste des homologations et des confirmations.

Toute personne intéressée peut prendre gratuitement connaissance du dossier et en obtenir copie moyennant paiement des frais de greffe.

X. Dispositions pénales

Les dispositions pénales (art. 196) ont également été complétées d'un cinquième point par la Loi du 2 juin 2006.

Rappelons les infractions qui donnent lieu à une amende de 50 à 10.000 euros :

- 1° les administrateurs ou gérants qui n'ont pas présenté le rapport spécial accompagné du rapport du commissaire, du réviseur d'entreprises ou de l'expert-comptable externe conformément à l'article 181 ;
- 2° les liquidateurs qui contreviennent à l'une des obligations imposées par les articles 81, 82, 83, 1°, 84 à 87 (relatifs aux formalités de publicité lors de l'ouverture d'une succursale), 95 et 96 (relatifs au rapport annuel) ;
- 3° les liquidateurs qui ont négligé de convoquer l'assemblée générale conformément à l'article 189 dans les trois semaines de la réquisition qui leur en a été faite ;
- 4° les liquidateurs qui négligent de soumettre à l'assemblée générale les comptes annuels ou les résultats de la liquidation, conformément aux articles 193 et 194 ;
- 5° les liquidateurs qui négligent de transmettre au greffe du tribunal de commerce dans l'arrondissement duquel se trouve le siège de la société, l'état détaillé de la situation de la liquidation, conformément à l'article 189*bis*.

Si la violation des articles visés à l'alinéa 1^{er}, 2°, a lieu dans un but frauduleux, ils peuvent en outre être punis d'un emprisonnement d'un mois à un an ou de ces deux peines cumulées.

XI. Entrée en vigueur – dispositions transitoires

Étant donné qu'aucune disposition particulière n'est prévue en ce qui concerne l'entrée en vigueur de la nouvelle Loi du 2 juin 2006, elle est entrée en vigueur le 6 juillet 2006.

Pour les liquidations en cours avant le 6 juillet 2006, les liquidateurs doivent prendre les mesures nécessaires pour se conformer à ses dispositions au plus tard le 26 juin 2007.

XII. Conclusion

Il est évident que le législateur veut organiser un contrôle plus intensif des activités de liquidation par les tribunaux. En donnant la parole au tribunal en ce qui concerne la personne qui agira comme liquidateur, en interdisant pour ainsi dire à certaines personnes d'assumer la tâche de liquidateur et en imposant de nouvelles obligations de rapportage au liquidateur (état de liquidation annuel et plan de répartition de l'actif), le contrôle est plus serré et bon nombre d'abus pourront être évités.

Luc STOLLE
Meritius Advocaten

La pratique montre-t-elle que l'Administration fiscale peut revenir sur un accord donné ?

À l'occasion d'un contrôle de l'AFER dans une entreprise, annoncé au préalable par l'Administration fiscale, seul un inspecteur des contributions directes s'est présenté à la date annoncée. À la suite de ce contrôle, un accord est signé le 16 mars 2006. Le chef de service de l'Administration fiscale n'a pas accepté le contenu de cet accord et a voulu le réviser, ce qui a débouché sur la conclusion d'un nouvel accord le 17 mars 2006.

La question se pose de savoir si l'Administration fiscale peut valablement revenir sur le premier accord signé. Se pose également la question de savoir si l'accord produit également des effets en matière de TVA.

Analyse

1. L'Administration fiscale peut-elle revenir sur un accord donné ?

1.1. Commentaire administratif du Code des impôts sur les revenus 1992

Conformément à l'article 50, § 1^{er} du Code des impôts sur les revenus 1992, les frais professionnels dont le montant n'est pas justifié peuvent être déterminés forfaitairement en accord avec l'Administration.

Dans le Commentaire administratif de l'article 50 du Code des impôts sur les revenus 1992, Com. IR. 92 n° 50/7, il est indiqué que le fonctionnaire taxateur peut remettre un accord en cause avec effet rétroactif dans les cas suivants :

- i) quand le contribuable a obtenu cet accord sur la base de données fausses ou volontairement inexactes ;
- ii) lorsque, notamment par suite d'un changement dans les conditions d'exercice de la profession, les données relatives à des frais sur lesquels porte un accord se trouvent modifiées ultérieurement dans une mesure telle que l'Administration est fondée à reconsidérer l'accord.

Dans ces cas, le fonctionnaire taxateur est tenu de justifier sa position.

1.2. Jurisprudence

À cet égard, la jurisprudence défend un point de vue unanime. Les jugements et arrêts déclarent que l'Administration fiscale ne peut plus revenir sur un accord, sauf si un contrôle révèle ultérieurement de nouvelles données ou s'il est question d'une erreur ou d'un quelconque vice de consentement dans le chef du service des contributions à l'égard de l'accord même.

Si l'Administration fiscale souhaite modifier un accord, elle doit fournir expressément la preuve de l'existence d'un des motifs précités. Si ces motifs ne peuvent pas être prouvés et que l'Administration fiscale ne respecte pas un accord conclu, elle viole les principes de bonne administration et de sécurité juridique.

1.3. Questions parlementaires

Un certain nombre de questions parlementaires ont été posées dans ce sens. Les réponses du Ministre nous permettent de penser que celui-ci établit une distinction entre la valeur d'un accord conclu en matière de contributions directes et celle d'un accord conclu en matière de TVA (Question n° 655 de Monsieur Lenssen du 18 avril 2001, *Q. et Rép.*, Chambre, 2002-2003, n° 151, p. 19269-19270 ; Question n° 956 de Madame Pieters du 19 mars 2002, *Q. et Rép.*, Chambre, 2002-2003, n° 142, p. 17996-18000 ; Question n° 801 de Madame Pieters du 25 mai 2005, *Q. et Rép.*, Chambre 2004-2005, n° 088, p. 15455-15457).

Le relevé de régularisation signé pour accord est considéré par la jurisprudence comme une transaction (preuve écrite), à laquelle s'appliquent les dispositions du Code Civil en ce qui concerne les conditions de validité des contrats (capacité, cause, consentement, vices,...) et les conséquences des obligations. Ainsi, l'objet de la transaction ne peut pas être contraire à l'ordre public et aux bonnes mœurs. Pareilles conventions lient les deux parties et leur caractère irrévocable est unanimement reconnu.

En matière de contributions directes, le Ministre déclare que comme l'impôt trouve son fondement dans la loi fiscale et que la loi fiscale est une loi d'ordre public, aucun accord contraire à la loi ne peut avoir d'effet. Les accords ne peuvent porter que sur des questions de fait. Le Ministre déclare en outre que les principes de bonne

administration (incluant le droit à la sécurité juridique) sont subordonnés à l'ordre public.

2. Un accord conclu avec l'Administration des contributions directes a-t-il des conséquences pour l'Administration de la TVA ?

Dans la jurisprudence (Arrêt de la Cour d'appel de Bruxelles du 13 février 2003 et Arrêt de la Cour d'appel de Gand du 28 mars 2006), il a été jugé qu'un accord conclu avec une administration fiscale ne peut pas toujours être automatiquement pris en compte par une autre administration fiscale. En outre, il y a lieu de vérifier si un accord d'une administration fiscale constitue un «fait connu» dont une présomption peut être déduite. Les faits constatés dans l'accord des contributions directes sont réputés exacts, mais les déductions de ces faits sont en principe des considérations personnelles, qui sont simplement des présomptions non établies.

Ainsi par exemple, si l'Administration de la TVA n'est pas concernée par la conclusion d'un accord entre l'Administration des contributions directes et le contribuable, elle ne peut pas tout simplement percevoir une TVA sur un chiffre d'affaires supplémentaire qui résulterait de cet accord. L'accord conclu avec l'Administration des contributions directes vaut uniquement à titre d'information qui, sauf ajout d'autres éléments probants, ne prouve pas à suffisance l'existence d'un chiffre d'affaires supplémentaire (Gand, 15 mai 1996, *De Fiscale Koerier*, 1996, p. 96/457 et *F.J.F.*, n° 96/190).

Il a également été jugé que lorsqu'un contribuable contestait par la suite un accord conclu initialement avec l'Administration des contributions directes, cet accord initial ne pouvait pas constituer un fait connu sur la base duquel l'Administration de la TVA pouvait établir une présomption (Anvers, 23 décembre 1996, *De Fiscale Koerier*, 1997, p. 97/654).

Conclusion

En résumé, on peut dire qu'un accord sur une question de fait doit être respecté par l'Administration fiscale. La jurisprudence et la doctrine dominantes considèrent que la force contraignante des accords fiscaux trouve son origine dans les principes de bonne administration, et plus particulièrement dans le principe de confiance. Ce n'est que lorsqu'on peut prouver qu'au moment de conclure l'accord, le contribuable a des éléments ou que des faits nouveaux apparaissent que l'on peut revenir sur l'accord.

Si un litige devait persister entre le fisc et le contribuable, une procédure en matière d'impôts directs peut évidemment toujours être envisagée devant le tribunal.

Il ressort de l'analyse qui précède que l'on ne peut pas affirmer avec certitude qu'un accord conclu avec l'Administration des contributions directes pourra également être invoqué devant l'Administration de la TVA. Un élément important dans les données concrètes qui précèdent est le fait que le deuxième accord, qui a été conclu par le contribuable avec l'Administration des contributions directes et dont se prévaut l'Administration de la TVA, est contesté par le contribuable. Celui-ci devrait pouvoir s'en servir pour soutenir que l'accord ne peut pas être un fait connu sur lequel l'Administration de la TVA peut établir une présomption de fait.

Els VAN EENHOOGHE

Collaboratrice fiscale Acos Berk

Dany DE DECKER

Comptable-fiscaliste agréé Acos Berk

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