

# PACIOLI



## Plus-values sur actions et application de l'article 90, 9° C.I.R./1992

### Introduction

Ces derniers temps, les plus-values que les contribuables réalisent à l'occasion de l'aliénation d'une participation en actions suscitent beaucoup de changements. D'une part, le fisc essaie de plus en plus d'imposer de telles plus-values comme des bénéfices spéculatifs en application de l'article 90, 1° C. I. R./1992. D'autre part, l'Administration s'est ralliée à la jurisprudence européenne qui stipule que l'article 90, 9° C.I.R./1992 n'est pas d'application si vous réalisez des plus-values en cas de vente d'une participation importante à une société étrangère. Dans cette contribution, nous nous pencherons sur l'application de l'article 90, 9° C.I.R./1992 à savoir le régime des plus-values sur des participations importantes dans le cadre de la gestion de votre patrimoine privé.

### La structure de l'article 90 C.I.R./1992

#### Bénéfices et profits spéculatifs

L'article 90, 1° prévoit que les bénéfices spéculatifs sont imposables comme des revenus divers au taux de 33 %. Ce sont les bénéfices ou profits que vous réalisez en dehors de la gestion de votre patrimoine privé et hors du cadre de toute activité professionnelle. La nature de l'opération qui produit les revenus n'a pas d'incidence, mais il est important que vous sachiez que la charge de la preuve incombe intégralement au fisc.

Cela signifie par exemple que, si vous réalisez des plus-values en cas de vente d'actions et que l'Administration peut démontrer qu'il ne s'agit pas de la gestion normale de votre patrimoine privé, cette plus-value est tout bonnement imposable comme un revenu divers au taux de 33 %.

Nous vous rappelons également que la gestion du patrimoine privé n'est, en principe, possible que pour les biens immobiliers et mobiliers ainsi que pour les valeurs en portefeuille.

#### Plus-values qui s'inscrivent dans le cadre de la gestion de votre patrimoine privé

L'article 90 C.I.R./1992 comprend trois exceptions qui permettent néanmoins une imposition des plus-values, même si vous les réalisez dans le cadre de la gestion de votre patrimoine privé. C'est le cas des plus-values réalisées sur :

- les immeubles non bâtis (article 90, 8° C.I.R./1992) ;
- les participations importantes (article 90, 9° C.I.R./ 1992) ;
- les immeubles bâtis (article 90, 10° C.I.R./1992).

#### Exemple

Vous réalisez une plus-value lors de la vente d'une parcelle de terrain à bâtir, dont nous pouvons supposer qu'il s'agit de la gestion normale de votre patrimoine privé. Le fait que votre opération satisfasse aux dispositions objectives de l'article 90, 8° C.I.R./1992 suffit pour l'impossibilité, auquel cas le fisc ne doit absolument rien prouver. Naturellement, il en va de même pour les plus-values sur des participations importantes et sur des immeubles bâtis.

#### Conclusion

Lorsque nous appliquons ce qui précède à la plus-value sur actions, nous parvenons à la conclusion suivante.

## S O M M A I R E

- **Plus-values sur actions et application de l'article 90, 9° C.I.R./1992** **1**
- **Le livre journal des petites associations: nouvelles règles** **7**
- **Déclaration TVA électronique obligatoire à partir de 2007** **8**

Si, en tant que particulier, vous réalisez des plus-values qui relèvent de l'article 90, 9° C.I.R./1992 dans le cadre de la gestion normale de votre patrimoine privé, ces plus-values sont imposables en tant que revenus divers. Dans ce cas, le fisc ne doit apporter aucune preuve.

Toutefois, si vous réalisez des plus-values en cas de vente d'actions en dehors du cadre de la gestion normale de votre patrimoine privé, les plus-values peuvent alors être imposables en tant que revenus divers. Cependant, c'est une question de fait et la charge de la preuve incombe intégralement au fisc.

### **Remaniement de l'article 90, 9° C.I.R./1992, plus-values sur participations importantes**

Nous commentons l'article 90, 9° C.I.R./1992 et nous remarquons d'entrée de jeu que, pour le moment, vous ne pouvez retrouver les nouvelles positions de l'Administration ni dans les textes légaux, ni dans le commentaire. Par nouvelle position, nous entendons que l'Administration renonce à la taxation si vous vendez des actions à une société étrangère, mais au sein de l'Union européenne.

#### **A qui l'article 90, 9° C.I.R./1992 s'applique-t-il ?**

Aux contribuables qui sont soumis à l'impôt des personnes physiques, à condition que la transaction par laquelle ils réalisent les plus-values s'inscrive dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

Non-résidents en personnes physiques (art. 228, § 2, 9° C.I.R./1992)

#### **De quelles participations s'agit-il ?**

Il doit s'agir d'actions qui représentent des droits dans une société belge. Selon l'article 2, § 2, 2° C.I.R./1992, ce sont des sociétés qui ont en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration et qui ne sont pas exclues de l'impôt des sociétés.

#### **La façon dont vous avez acquis les actions**

Ici, nous constatons une différence évidente avec le régime des plus-values sur des immeubles bâtis et non bâtis. Le Code ne stipule nulle part que vous devez avoir acquis des plus-values à titre onéreux ou par donation. Le Code ne dit rien non plus du temps écoulé entre l'acquisition et l'aliénation. Seul le fait que vous soyez en possession des actions est important.

#### **La façon dont vous aliénez les actions**

Vous devez aliéner les actions à titre onéreux, ce qui implique donc une vente, un échange et un apport dans une société.

Nous n'entendons pas par là les circonstances dans lesquelles, en cas de fusion, de scission ou de transformation de société, vous recevez en échange des actions de la société cessionnaire, acquéreuse ou issue de la transformation. Les plus-values qui sont constatées dans ces circonstances restent exonérées en application de l'article 95 C.I.R./1992.

Vous devez aliéner les actions à une personne morale visée à l'article 227, 2° et 3° C.I.R./1992. Cela signifie en résumé que vous devez vendre :

- à une société étrangère, une association, un établissement ou un organisme étranger ;
- à un Etat étranger, une de ses subdivisions politiques ou collectivités locales.

#### **Important !**

En vertu d'une décision de la Cour de Justice du 8 juin 2004, il ne peut y avoir aucune imposabilité lorsque la cession d'une participation importante intervient au sein de l'Union européenne. Le fisc belge s'est rendu à cette décision comme en attestent notamment :

- une question parlementaire de M. Vandenberghe du 8 juillet 2004 ;
- les décisions anticipées n° 400.344 du 9 juin 2005, n° 600.156 du 23 mai 2006 et n° 600.299 du 22 août 2006.

Nonobstant le fait que le C.I.R./1992 n'ait pas encore été adapté, cela signifie que l'article 90, 9° C.I.R./1992 n'est plus d'application qu'en cas de cession d'une participation importante en dehors de l'Union européenne.

Au moins un auteur écrit qu'il n'y a plus d'imposabilité si vous réalisez la plus-value au sein de l'Espace Economique Européen (E.E.E.), mais cela nous semble prématuré. Les décisions anticipées précitées parlent clairement de l'U.E. et la question parlementaire évoque quant à elle la Communauté européenne (C.E.E) parce que la jurisprudence européenne portait encore sur la C.E.E.

Vu leur importance, nous expliquons ci-dessous les notions U.E. et E.E.E.

*Pour le moment, l'U.E. se compose comme suit :*

Belgique, Bulgarie, Chypre, Danemark, Allemagne, Estonie, Finlande, France, Grèce, Grande-Bretagne, Hongrie, Irlande, Italie, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Malte,

Pays-Bas, Autriche, Pologne, Portugal, Roumanie, Slovaquie, Slovénie, Espagne, Tchéquie, Suède.

*L'E.E.E. se compose comme suit :*

Tous les pays de l'U.E. complétés du Liechtenstein, de l'Islande et de la Norvège. Ce sont les trois pays « A.E.L.E. » qui appartiennent à l'Association européenne de libre-échange.

**Attention !**

***L'article 94 C.I.R./1992 prévoit un mécanisme de lutte contre la fraude***

*Supposons que vous souhaitiez vendre un paquet d'actions qui relèvent du régime des plus-values à une société située en dehors de l'Union européenne. Vous pourriez par exemple éluder la plus-value imposable en vendant d'abord à un intermédiaire belge et en réalisant à cette occasion la plus-value qui reste exonérée.*

*Ensuite, l'intermédiaire belge revend pratiquement au même prix les actions à la société étrangère située en dehors de l'UE. Sur cette vente, le régime des plus-values peut certes être d'application ; seulement, quasi aucune plus-value ne sera réalisée sur cette dernière transaction ! Pour lutter contre ce système, l'article 94 C.I.R./1992 impose les plus-values que vous réalisez vous-même en cas d'aliénation belge à titre onéreux lorsque les actions sont revendues moins de douze mois plus tard à un acheteur étranger visé à l'article 227, 2° et 3° en dehors de l'Union européenne.*

Si vous vendez une participation importante à un acheteur belge, veillez dès lors à insérer une clause dans le contrat de vente par laquelle l'acheteur s'engage à ne pas céder les actions dans l'année à un acheteur étranger visé à l'article 227, 2° et 3° situé en dehors de l'Union européenne.

### **Le moment où vous réalisez la plus-value**

Selon le Com.I.R. n° 90/56, il importe peu que le vendeur reçoive le prix intégralement ou non. En l'occurrence, l'Administration se fonde sur la jurisprudence.

La Cour d'appel de Mons a estimé le 06/12/1996 (*F.J.F.* 97/163) que la cession des actions était accomplie au moment où le prix des actions peut être fixé et qu'il existe un accord sur l'objet et le prix. Précédemment, la Cour d'appel d'Anvers a estimé le 28/06/1993 que, si vous ne recevez pas une partie du prix de vente, le régime des plus-values reste néanmoins d'application.

Inutile de préciser que cette interprétation signifie qu'en tant que vendeur, vous devez être doublement vigilant lorsque vous vendez vos actions ! Si l'opération tourne mal, vous risquez en effet, en plus de la débâcle finan-

cière, de devoir payer l'impôt sur des plus-values que vous avez réalisées uniquement sur papier.

### **Quand une plus-value imposable peut-elle apparaître ?**

Les actions que vous aliérez à titre onéreux doivent faire l'objet d'une participation importante de votre part ou d'un groupe familial que vous (ou le groupe familial) avez possédées directement ou indirectement à un quelconque moment au cours des cinq années qui ont précédé la cession.

- Par participation importante, il faut entendre plus de 25 % des droits dans la société dont les droits sont cédés.
- Par groupe familial, il faut entendre le cédant et son conjoint (et désormais aussi le cohabitant légal), leurs deux ascendants (parents, grands-parents, etc.), leurs descendants (enfants, petits-enfants, etc.) et leurs collatéraux jusqu'au deuxième degré. Ces derniers sont les frères et sœurs du cédant ou de son conjoint.
- Nous parlons d'une détention directe lorsque vous-même (ou le groupe familial) détenez les actions directement.
- Une détention indirecte signifie que vous (ou le groupe familial) possédez des actions d'une société qui, à son tour, détient en portefeuille des actions de la société cédée. Pour vérifier si vous dépassez la limite de 25 %, vous devez additionner les droits directs et indirects.

### **Un exemple**

Un père et son fils possèdent chacun 12 % d'une société belge A. En outre, ils détiennent chacun 14 % d'une société X, belge également. Cette dernière détient 25 % des actions de la société A en portefeuille.

Le père souhaite à présent vendre ses actions à une société étrangère. Nous vérifions si la limite des 25 % est dépassée dans ce groupe familial.

Participation directe :  $12 * 2 = 24\%$   
Participation indirecte :  $(14 * 2)\% * 25\% = 7\%$

Au total, ils possèdent dans le groupe familial  $24 + 7 = 31\%$ . La vente des actions par le père est donc la cession d'une participation importante, de telle sorte que le régime des plus-values peut être d'application.

### **Quelques remarques importantes !**

Remarquez que les actions cédées doivent en soi faire partie d'une participation importante. Le nombre d'actions effectivement cédées est finalement sans importance en l'occurrence. Dans l'exemple précédent, il suffirait que

le père vend une part minime de ses actions à une société située en dehors de l'UE.

Depuis l'exercice d'imposition 2005, les cohabitants légaux sont totalement assimilés à des conjoints dans le C.I.R./1992. Cela peut avoir des conséquences importantes pour ce régime de plus-values.

Supposons que quatre personnes (sans lien familial) lancent ensemble une entreprise dans laquelle elles détiennent chacune 25 % des actions. Une entreprise américaine veut racheter leurs actions, ce qui leur permettrait de réaliser une plus-value importante. Provisoirement, il n'y a pas d'imposition des plus-values parce qu'aucun vendeur ne détient plus de 25 % des actions. Toutefois, si deux d'entre eux déposent une déclaration de cohabitation légale, vous devez additionner les actions qu'ils détiennent pour évaluer leur degré de participation ! Dans ce cas, vous parvenez à 50 %, si bien que l'article 90 du C.I.R./1992 est d'application.

Si vous cédez les actions que vous avez précédemment obtenues en échange à l'occasion d'une fusion, scission ou transformation de sociétés, vous devez apprécier l'importance de la participation sur la base de la situation telle qu'elle se présentait avant cette fusion, scission ou transformation.

### Comment calculez-vous la plus-value ?

En application de l'article 102 C.I.R./1992, il s'agit de la différence entre les deux grandeurs suivantes :

1. L'indemnité, sous quelque forme que ce soit, que vous recevez pour l'aliénation des actions. Cela correspond à la valeur réelle de l'indemnité si vous la recevez sous une autre forme qu'en espèces. Cette valeur réelle doit être appréciée au moment de la session. N'oubliez pas que cette indemnité est, selon l'Administration, celle à propos de laquelle les parties sont parvenues à un accord. En l'occurrence, le paiement effectif est d'une importance accessoire.

*Les actions que vous recevez en échange à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'une transformation ne sont pas visées.*

2. Le prix auquel vous avez obtenu les actions à titre onéreux, soit vous-même, soit votre prédécesseur dans le cas où vous avez acquis les actions par héritage ou donation. Ce prix peut être revalorisé selon l'article 2 § 6 C.I.R./1992.
  - Ce prix d'acquisition peut être démontré à l'aide de bordereaux d'achat ou d'autres moyens de preuve de droit commun, à l'exclusion du serment. Les présomptions de fait ont également force probante.

- Si vous vendez une participation importante pour une partie à une société étrangère et que vous-même avez acheté ces actions à différents moments (et à différents prix), vous avez deux possibilités. Soit vous pouvez démontrer quelles actions vous cédez précisément, soit vous ne le pouvez pas. Dans ce dernier cas, vous pouvez supposer que les actions aliénées proviennent proportionnellement de différents achats. Dans le premier cas, vous pouvez calculer la plus-value en tranches séparées.
- Si vous avez acquis les actions par héritage ou donation, vous ne pouvez majorer le prix auquel le donateur ou le défunt a acheté les actions des droits d'enregistrement ou de succession payés.
- Si vous avez acquis les actions avant 1950, vous pouvez multiplier le prix de l'acquisition par les coefficients que vous retrouvez à l'article 2, § 6 C.I.R./1992.
- Lorsque le cédant dans la société dont il cède les actions verse des sommes d'argent en cas d'augmentation de capital qui intervient alors qu'il a acquis les actions, vous devez ajouter ces sommes versées au prix d'acquisition. Dans le même raisonnement, vous devez déduire du prix de l'acquisition les sommes d'argent à l'occasion d'une réduction de capital (qui intervient également lorsque le cédant a acquis les actions).

### A quel taux la plus-value est-elle imposable ?

Les plus-values sur des participations importantes sont imposables distinctement au taux de 16,5 % selon l'article 171, 4<sup>e</sup>, e C.I.R./1992 à moins qu'une globalisation ne soit plus avantageuse pour le contribuable. Rien ne prévoit dans le Code que vous puissiez déduire les pertes éventuelles d'autres plus-values réalisées.

Attention que, si le fisc impose de telles plus-values comme des bénéfices spéculatifs selon l'article 90, 1<sup>o</sup> C.I.R./1992, le taux s'élève à 33 % !

### Quelques différences importantes par rapport aux plus-values sur immeubles

Remarquez que, pour le calcul des plus-values sur des participations importantes, le prix d'acquisition ne peut être majoré ni de frais forfaitaires, ni d'un pourcentage déterminé en fonction du temps écoulé entre l'acquisition et l'aliénation. Seule une revalorisation est possible. Vous ne pouvez pas non plus récupérer des pertes relatives à des participations sur d'autres revenus ou plus-values.

Ce sont des différences importantes avec les plus-values sur des immeubles bâtis (article 90, 10 C.I.R./1992) et non bâtis (art. 90, 8<sup>o</sup> C.I.R./1992).

## **Transactions non imposables**

Pour plus de clarté, nous résumons que les plus-values que vous avez réalisées lors de la cession de participations importantes ne sont pas imposables si cette cession est faite à :

- des habitants du Royaume soumis à l'IPP ;
- un non-résident soumis à l'INR pour les personnes physiques ;
- une société soumise à l'impôt belge des sociétés ;
- une association en dehors de l'UE sans personnalité juridique qui n'a pas été constituée sous une forme juridique comparable à la forme juridique d'une société en droit belge et qui n'est donc pas soumise à l'INR pour les sociétés ;
- un successeur en droit par succession ou donation ;
- récemment, toutes les cessions au sein de l'UE.

Attention: nous visons toujours ici les cessions dans le cadre de la gestion de votre patrimoine privé ! Si vous réalisez des plus-values en cas de vente d'actions et que le fisc peut démontrer que ce sont des bénéfices spéculatifs, une imposabilité est toujours possible en application de l'article 90, 1° C.I.R./1992. Dans un tel cas, il ne doit pas s'agir d'une « participation importante » et même les transactions énumérées précédemment peuvent également être imposables.

### **Un cas particulier est l'aliénation avec condition résolutoire**

En pratique, il peut arriver qu'une vente d'une participation importante intervienne moyennant condition résolutoire de rachat.

C'est une clause par laquelle le vendeur se réserve le droit de racheter les actions contre restitution du prix d'origine, avec indemnité complémentaire ou non. Selon les art. 1659 et 1660 C. civ., le vendeur peut stipuler ce droit pour cinq ans maximum.

Une condition résolutoire n'exclut pas l'imposabilité de la plus-value réalisée (provisoirement). L'Administration a toutefois élaboré une réglementation pour éviter qu'un impôt soit prélevé sur une plus-value à laquelle la condition résolutoire sera par la suite appliquée (Com.I.R. 97/64). Nous résumons cette réglementation pour vous :

- si vous avez déclaré la plus-value, l'Administration établit la cotisation dans le délai valable ;
- dans les autres cas, on ne procède à la taxation que si la condition résolutoire n'a pas été remplie dans un délai de trente mois à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année suivant celle de la conclusion de la convention d'aliénation avec condition résolutoire ;

- lorsque le contribuable dépose une réclamation pour préserver ses droits, l'Administration conservera ces réclamations jusqu'à l'expiration du délai de cinq ans (délai maximum de la condition résolutoire) ou jusqu'à ce que la condition résolutoire soit remplie ;
- si aucune réclamation n'a été déposée, le contribuable peut demander une exonération d'office en application de l'article 376 C.I.R./1992 si c'est encore possible. L'entrée en vigueur de la condition résolutoire peut en l'occurrence être considérée comme un fait nouveau. Attention, cela n'est possible que si le contribuable informe l'Administration de la surimposition dans les trois ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt est établi. Étant donné qu'une condition résolutoire peut rester pendant cinq ans, une réclamation classique offre la seule certitude d'éviter la taxation d'une plus-value finalement inexistante.

### **Enfin, quelques exemples**

#### **A. Un exemple en application de la revalorisation selon l'article 2, § 6 C.I.R./1992**

En 1946, une personne constitue une société dans laquelle elle effectue un apport en partie en nature et en partie en espèces. Elle acquiert pour cela 3.000 actions sur un total de 10.000, converties à 30,00 € par action. En 1975, cette même personne souscrit à une augmentation de capital et apporte à cette occasion 150.000,00 € dans la société. De nouvelles actions ne sont pas créées, mais elle conserve de cette manière son taux de participation de 30 %.

En 1980, elle donne ses actions à ses trois enfants. Ses fils A, B et C acquièrent dès lors chacun 1.000 actions. En l'an 2000, le fils B vend sa participation à une société en dehors de l'U.E. pour 880.000,00 €. Pour la vente, il fait appel aux services d'un bureau d'avocats opérant à l'échelle internationale qui impute pour l'accompagnement de son dossier des honoraires de 5.000,00 €.

#### **Développement**

Une taxation peut être appliquée sur les plus-values, parce que le fils B aliène les actions à titre onéreux à une société située en dehors de l'U.E. et parce qu'il détient avec ses deux frères 30 % des actions. Par conséquent, il s'agit de l'aliénation de 1.000 actions qui font partie d'une participation important dans un groupe familial.

Première grandeur, le prix de vente	880.000,00
<i>Pas de déduction possible des frais</i>	
Deuxième grandeur, le prix d'acquisition	34.200,00

Lors de la constitution 1.000 \* 30 \* 1,14  
Revalorisation selon l'art. 2 § 6 C.I.R./1992

Versement supplémentaire de fonds en 1975 50.000,00  
50,00 € ont été versés par action

Coût total auquel le prédécesseur en droits  
a acquis les actions du fils B -84.200,00

**Plus-value imposable à 16,5 % 795.800,00**

### **B. Un exemple dans lequel il ne s'agit pas d'une participation importante**

Une personne constitue une société avec son partenaire d'affaires B (pas de lien familial) en 1975. Sur un total de 2.500 actions, ils souscrivent chacun 1.250 actions à 100,00 € l'action.

En 1995, Monsieur A vend 750 actions au fils de son partenaire B (un habitant du Royaume) pour 260,00 € par action. En décembre 2005, enfin, A vend les 500 actions résiduelles à une société située en dehors de l'U.E. pour 400,00 € par action.

#### Développement

Aucune des transactions n'est imposable. La première vente intervient à un habitant du Royaume belge et, au moment de la deuxième vente, A ne détenait pas de participation importante de plus de 25 % dans la société au cours des cinq années précédentes.

### **C. Un exemple dans lequel un contribuable a acquis les actions à l'occasion d'une fusion**

Une personne A achète en 1980 des actions (800 actions sur 2.000) de la société X pour 60.000,00 €.

En 1995, la société X est absorbée par la SA « Y ». En échange de ses 800 actions X, Monsieur A acquiert 300 actions Y sur un total de 2.500 actions.

En 2001, Monsieur A vend ses 300 actions Y à une société située en dehors de l'Union européenne pour 225.000,00 €.

#### Développement

Dans le cas où le cédant a acquis les actions par échange à l'occasion d'une fusion, nous devons examiner la situation avant l'échange.

Etant donné qu'avant la fusion, A détenait 40 % des actions X, nous devons considérer les actions Y acquises en échange de celles-ci comme une participation importante. Par ailleurs, il les aliène à une société située en dehors de l'U.E. de telle sorte que le régime des plus-values peut être d'application.

Première grandeur, la valeur vénale	225.000,00
Deuxième grandeur, le prix d'achat	-60.000,00
<b>Plus-value imposable à 16,5%</b>	<b>165.000,00</b>

### **D. Un exemple dans lequel un contribuable vend d'abord sa participation à un habitant du Royaume**

En 1995, Monsieur A constitue une SPRL avec un capital de 100.000,00 € (1.000 actions qu'il souscrit et libère intégralement lui-même)

Le 20/11/2002, il vend les actions à Monsieur B, un habitant du Royaume de Belgique, pour 260.000,00 €. En mars 2003, ce même Monsieur B revend les actions à une société située en dehors de l'Union européenne pour 275.000,00 €.

#### Développement

Ici, le fisc pourra faire application de l'article 94 C.I.R./1992 car dans les 12 mois qui précèdent la vente des actions à une personne morale visée à l'article 227, 2° ou 3°, il s'est également produit une cession entre d'autres contribuables. Nous remarquons par conséquent deux opérations imposables. Celle de Monsieur A à Monsieur B (art. 945 C.I.R./1992) et celle de Monsieur B à la société située en dehors de l'U.E. (art. 90, 9°, C.I.R./1992).

#### Vente par A

Première grandeur,	
le prix de vente	260.000,00
Deuxième grandeur, la	
somme versée à la constitution	100.000,00
<b>Plus-value imposable dans</b>	
<b>le chef de A à 16,5%</b>	<b>160.000,00</b>

#### Vente par B

Première grandeur,	
le prix de vente	275.000,00
Deuxième grandeur,	
le prix d'achat par B	-260.000,00
<b>Plus-value imposable dans</b>	
<b>le chef de A à 16,5%</b>	<b>15.000,00</b>

### **Conclusion**

La position administrative en matière de plus-values sur des participations importantes s'est assouplie car la cession peut être effectuée avec exonération d'impôt au sein de l'U.E.

Cela ne constitue en aucun cas une exonération inconditionnelle, parce que le fisc peut toujours invoquer l'article 91, 1° C.I.R./1992.

L'accompagnement de contribuables qui souhaitent vendre une participation importante en actions implique une grande responsabilité et reste l'affaire de professionnels sérieux et compétents.

Eddy LESAGE  
Comptable-fiscaliste agréé



## **Le livre journal des petites associations : nouvelles règles**

Au mois de juin dernier, la presse annonçait que la ministre de la Justice préparait un Arrêté royal assouplissant les obligations comptables des petites associations. L'information donnée était trompeuse et prêtait à confusion, en prétendant que la petite association serait uniquement obligée de tenir une comptabilité dans laquelle il ne faudrait plus qu'enregistrer l'argent reçu ou dépensé effectivement par l'association. L'enregistrement de factures ou la constitution de provisions ne serait plus nécessaire. Mais l'essence même de l'ancienne législation consistait déjà et exclusivement en l'inscription des mouvements de disponibilités en espèces ou en compte (à savoir la comptabilité dite « de caisse »).

Puisque l'Arrêté royal en question est publié, nous pouvons en faire un commentaire circonstancié. L'Arrêté royal du 15 septembre 2006 (M.B., 12 octobre 2006) modifie les articles 2 et 3 de l'Arrêté initial du 26 juin 2003 relatif à la comptabilité simplifiée des petites associations. Le nouvel Arrêté est entré en vigueur le 22 octobre 2006.

Quelles sont les modifications apportées ?

### **1. Le modèle du livre journal**

L'Arrêté royal initial posait comme règle générale que les opérations se traduisant par des mouvements de disponibilités en espèces ou en compte, soient inscrites dans un livre journal selon le modèle *minimum* figurant en annexe. Ce modèle comporte deux parties : les dépenses et les recettes, chaque partie comptant cinq colonnes indiquant l'origine des mouvements, une colonne pour le montant total de la journée et quatre colonnes pour la ventilation respective des dépenses et des recettes, soit au total dix colonnes.

Supposons une « super » petite association, sans personnel, dans laquelle le président ou le trésorier tient la caisse unique et dans laquelle les dépenses et les recettes ne sont pas sujettes à ventilation. L'ancienne règle obligeait cette association à employer le modèle « minimum » du livre journal, ce qui n'était pas commode.

Désormais, le mot « minimum » est omis dans le texte de l'Arrêté ainsi que dans celui de l'annexe dans laquelle figurait le modèle décrit ci-dessus. Concrètement, notre « super » petite association peut à présent employer un livre journal approprié à ses besoins, en laissant tomber les colonnes inutiles pour son activité. C'était l'assouplissement annoncé !

### **2. La tenue du livre journal**

Le régime précédent était basé sur la tenue du livre journal au moyen de registres. L'informatique ne semblait pas encore exister pour les petites associations. Les entreprises ont dû attendre jusqu'en 2005 pour connaître les modalités concernant la « comptabilité électronique » (voir l'Arrêté royal du 25 janvier 2005, M.B., 7 février 2005 ainsi que le commentaire dans le *Pacioli* n° 193).

L'Arrêté royal relatif à la comptabilité simplifiée des petites associations a été adapté à l'instar des règles applicables aux entreprises.

Nous reprenons complètement les règles de tenue du livre journal et mettons les nouveaux textes en italique.

#### **Article 3 de l'Arrêté royal du 26 juin 2003 relatif à la comptabilité simplifiée des petites associations**

§ 1<sup>er</sup>. Le livre mentionné à l'article 2 est coté. Il est identifié par la dénomination de l'association.

§ 2. *Le livre peut être tenu au moyen de registres reliés ou brochés ou au moyen de systèmes informatisés. S'il est tenu au moyen de registres reliés ou brochés, il est signé avant sa première utilisation et ensuite chaque année par la (les) personne(s) qui représente(nt) l'association à l'égard des tiers.*

§ 3. Il est tenu par ordre de dates, sans blanc, ni lacunes, de manière à garantir sa continuité matérielle ainsi que la régularité et l'irréversibilité des écritures. En cas de rectification, l'écriture primitive doit rester visible.

§ 4. *Le livre tenu au moyen de registres reliés ou brochés doit être conservé en original pendant dix ans à partir du premier janvier de l'année qui suit sa clôture. Lorsque le livre est tenu au moyen de systèmes informatisés, le support utilisé pour sa conservation doit assurer l'inaltérabilité et l'accessibilité des données qui y sont enregistrées durant toute la durée de conservation prescrite à l'alinéa précédent.*

Attention ! Le dernier paragraphe oblige l'association à garder les supports pendant la durée de conservation légale, mais également de conserver les systèmes permettant de lire et éventuellement d'éditer les données y conservées.

Michel VANDER LINDEN  
Reviseur d'entreprises honoraire



## **Déclaration TVA électronique obligatoire à partir de 2007**

Le Code TVA ayant été modifié par une loi du 7 décembre 2006 (M.B., 22 décembre 2006), le Roi peut à présent autoriser, voire exiger, le dépôt et la communication de certaines déclarations et données par voie électronique (art. 53, § 1, premier alinéa, 2°, art. 53<sup>ter</sup> et art. 53<sup>quinq</sup> à 53<sup>octies</sup>, § 1, Code TVA).

Cette obligation s'inscrit dans le cadre d'une approche de simplification administrative pour les assujettis et les administrations fiscales.

L'obligation sera introduite progressivement au cours de la première moitié de 2007. Il sera tenu compte du chiffre d'affaires réalisé en 2005 et du fait que les assujettis déposent des déclarations mensuelles ou trimestrielles. Pour déposer une déclaration TVA par voie électronique, l'assujetti devra utiliser sa carte d'identité électronique. Les assujettis qui peuvent apporter la preuve qu'ils ne disposent pas de l'infrastructure informatique requise seront dispensés de l'obligation.

Comme aux Pays-Bas, en Belgique, l'obligation de déposer la déclaration à la TVA par voie électronique sera introduite progressivement.

Dans une première phase, qui entrera en vigueur au cours de la première moitié de 2007, quelque 5 500 grandes entreprises (plus de 100 travailleurs) devront déposer leur déclaration à la TVA par voie électronique.

Au cours de la première moitié de 2008, l'obligation s'étendra à environ 20 000 moyennes entreprises.

Au cours de la première moitié de 2009 enfin, le dépôt par voie électronique deviendra obligatoire pour toutes les entreprises, à l'exception de celles qui peuvent apporter la preuve qu'elles ne disposent pas de l'infrastructure informatique requise.

Actuellement, seules 12 % des entreprises assujetties à la TVA déposent leur déclaration à la TVA par voie électronique par le biais d'Intervat ou Edivat. Il reste donc beaucoup de paperasserie au sein des entreprises. Outre la réduction de la masse de papier utilisée, la déclaration électronique offre d'autres avantages. Ainsi, elle peut être déposée 24 heures sur 24 (et ce, tous les jours). Par ailleurs, il y a moins de risques de perte et elle garantit un feedback direct quant au traitement de la déclaration déposée.

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