

PACIOLI



FLASH

- Nous vous informons que l'IPCF sera fermé du jeudi 11 novembre au lundi 15 novembre inclus.
- Nous remercions les membres présents au séminaire pour leur participation ainsi que pour avoir répondu à l'enquête sur les services offerts par l'IPCF. Les résultats peuvent être consultés sur notre site web : www.ipcf.be
- N'oubliez pas de vous inscrire au séminaire du 19 novembre 2004 organisé par l'IPCF en collaboration avec Partena. Celui-ci portera sur : « La pension de l'Indépendant : de la survie au bien être... ». Nous avons souhaité vous présenter ce sujet de manière pratique en lien direct avec vos besoins professionnels. Vous trouverez tous les renseignements utiles sur la page d'accueil de notre site www.ipcf.be. Nous espérons d'ors et déjà vous y rencontrez nombreux.

Procédure de perception des amendes en cas de non dépôt ou dépôt tardif des comptes annuels.

Les sociétés qui n'ont pas déposé leurs comptes annuels dans les 6 mois de la date de clôture de l'exercice comptable auprès de la Centrale des bilans risquent une amende de 200 EUR par mois avec un maximum de 1 200 EUR (60 EUR par mois avec un maximum de 360 EUR pour les sociétés qui publient leurs comptes selon le schéma abrégé). Ces sociétés ont le droit d'introduire dans les temps une demande écrite justifiée par un cas de force majeure. La procédure de ce recours à la force majeure ainsi que pour l'encaissement des amendes est décrite dans l'AR du 12 octobre 2004 en exécution de l'article 129bis du Code des sociétés (MB du 15 octobre 2004).



Le rachat d'actions propres

Notions

Selon l'article 620 C.soc., une société anonyme peut acquérir ses propres actions, parts bénéficiaires ou certificats s'y rapportant, par voie d'achat ou d'échange, suite à une décision de l'assemblée générale statuant aux conditions de quorum et de majorité, de présence de la moitié du capital réunissant au moins 4/5 des voix.

L'acquisition ne peut avoir lieu qu'aux conditions suivantes:

- la valeur nominale ou à défaut le pair comptable des actions détenues en portefeuille ne peut excéder 10% du capital souscrit ;

S O M M A I R E

- **Flash** **1**
- **Le rachat d'actions propres** **1**
- **Le conjoint aidant d'un dirigeant d'entreprise: un problème qui nécessite une solution...** **5**
- **TVA - professions médicales et paramédicales - exonération de l'article 44 du Code TVA** **7**

- les sommes affectées à cette acquisition doivent être susceptibles d'être distribuées en tenant compte des dispositions de l'article 617. Cet article prescrit que l'actif doit être supérieur au montant du capital appelé, augmenté des réserves que la loi ou les statuts ne permettent pas de distribuer ;
- l'opération ne peut porter que sur des actions entièrement libérées ou sur des certificats s'y rapportant ;
- l'offre d'acquisition doit être faite aux mêmes conditions à tous les actionnaires, à tous les porteurs de parts bénéficiaires ou titulaires de certificats.

L'assemblée générale

L'assemblée générale où les statuts doivent préciser :

- le nombre d'actions qui peuvent être rachetées, compte tenu de la limite légale des 10% du capital ;
- la période durant laquelle le conseil d'administration pourra procéder au rachat sans dépasser un maximum de 18 mois ;
- le prix de rachat ou la contre valeur minimale et maximale.

L'assemblée générale appelée à donner l'autorisation de rachat d'actions sera invitée à se prononcer sur les dispositions de la revente et/ou de leur annulation volontaire.

Le prix d'achat

Le prix du rachat que doit fixer l'assemblée, peut être fixé

– dans les sociétés cotées en bourse :

On détermine le cours le plus bas et le cours le plus haut que l'on pourra consacrer lors du rachat.

– dans les sociétés non cotées en bourse :

- d'un prix unique de rachat, invariable pendant toute la durée de la période de rachat ;
- d'un prix déterminable en fonction de la valeur du titre au moment de son rachat effectif.

Limite des 10% du capital social

La valeur nominale ou à défaut le prix comptable des actions ou parts bénéficiaires acquises, ou des actions ou parts bénéficiaires auxquelles se rapportent les certificats, y compris :

- celles que la société aurait acquises antérieurement et qu'elle aurait en portefeuille.
- celles acquises par une société filiale contrôlée directement.

- celles acquises par une personne agissant en son nom mais pour le compte de cette filiale ou de la société anonyme.

Ne peut dépasser 10% du capital souscrit.

Le nombre d'actions ne peut excéder 10% du nombre total des actions représentant le capital souscrit.

Exemple

L'assemblée générale autorise le rachat des actions propres sans valeur nominale (pair comptable 30,00 EUR par action) à un prix variant entre 45,00 EUR et 55,00 EUR. Le capital est de 900.000 EUR représenté par 30.000 actions.

Une offre d'achat est adressée à tous les actionnaires et 1.000 actions sont rachetées (moins de 10%) au prix de 50,00 EUR l'action.

Le bilan se présente comme suit:

Actif	9.395.000	Capital souscrit	900.000
		Réserve légale	90.000
		Réserves indisponibles	500.000
		Réserves immunisées	70.000
		Réserves disponibles	187.500
		Résultats reportés	12.500
		S/Total	1.760.000
		Provisions et dettes	7.635.000
Total	9.395.000		9.395.000

L'actif net prévu à l'article 617 al. 2 et 3 doit être positif pour que puisse être distribués des dividendes.

L'acquisition de 1.000 actions au pair comptable de 30,00 EUR, soit 30.000 EUR est inférieur à 10% du capital souscrit (90.000 EUR).

Le chiffre distribuable

Actif	9.395.000	Avoirs propres indisponibles	
Dettes et provisions	<u>(7.635.000)</u>	Capital	900.000
Net	1.760.000	Réserve légale	90.000
		Réserves indisponible	<u>500.000</u>
			1.490.000

Position $1.760.000 - 1.490.000 = 270.000$

Les sommes affectées à l'acquisition sont donc distribuables.

Constitution d'une réserve indisponible

L'article 523 mentionne qu'aussi longtemps que les actions sont comptabilisées à l'actif du bilan, une réserve indisponible dont le montant est égal à la valeur

à laquelle les actions sont portées à l'inventaire, doit être constituée.

La réserve peut être constituée :

– par prélèvement sur les résultats

6921	Dotations aux autres réserves	50.000	
131.0	à Réserves indisponibles pour actions propres		50.000

Cette affectation est soumise à l'ISOC par le mouvement des réserves

– par prélèvement sur les réserves disponibles

133	Réserves disponibles		
131.0	à Réserves indisponibles pour actions propres		

La réserve disponible ayant déjà été taxée antérieurement la réserve indisponible ne sera pas soumise à l'ISOC lors de ce transfert.

Enregistrement comptable

1. Enregistrement

Lors de l'acquisition des 1.000 actions à 50,00 EUR chacune

50	Actions propres	50.000,00	
550	à Etablissements de crédit		50.000,00

Constitution de la réserve par prélèvement sur les Réserves disponibles

133	Réserves disponibles	50.000,00	
131.0	à Réserves indisponibles pour actions propres		50.000,00

Le prélèvement qui serait effectué sur les réserves immunisées pour constituer la réserve pour actions propres sera taxable intégralement.

2. Réductions de valeur

La réduction de valeur éventuelle des actions propres ne peut se faire par le débit du compte de résultats; il s'agit d'une véritable utilisation de fonds propres.

131.0	Réserves indisponibles pour actions propres	20.000,00	
50	à Actions propres		20.000,00

Des dividendes

Article 622 § 1 2° C.soc.

Si le conseil d'administration décide de suspendre le droit aux dividendes des actions ou parts bénéficiaires détenues par la société, les coupons de dividendes y restent attachés.

Dans ce cas, le dividende distribuable est réduit en fonction du nombre de titres détenus et les sommes qui auraient dû être attribuées sont conservées jusqu'à la vente des actions ou parts bénéficiaires, coupons attachés.

Exemple

Nombre d'action 30.000, dividendes bruts 20,00 EUR dividendes nets 15,00 EUR compte 50 actions propres (nombre 1.000).

6940	Rémunération du capital	600.000	
471	Dividendes de l'exercice (29.000 x 15)		435.000
453	Précomptes mobiliers retenus (30.000 x 5)		150.000
1313	Autres réserves indisponibles (Dividendes d'actions propres (1.000 x 15))		15.000

La société peut également maintenir au même montant le bénéfice distribuable (dividendes) et le répartir entre les actions ou parts bénéficiaires dont l'exercice des droits n'est pas suspendu.

Dans ce cas, les coupons échus sont détruits.

6940	Rémunération du capital	600.000	
471	à Dividendes de l'exercice		450.000
453	Précomptes mobiliers retenus		150.000

Situation fiscale

Mouvement des réserves	Situation début période	Situation fin période
Réserves indisponibles	0	15.000
Dividendes		
Dividende normal	435.000	435.000

Réalisation des actions propres

1. Article 622 § 2 C.soc.

Les actions, parts bénéficiaires ou certificats acquis ne peuvent être aliénés par la société qu'en vertu d'une décision de l'assemblée générale statuant aux conditions de quorum de présence (50% du capital) et de majorité (décision au 4/5); l'assemblée générale fixe les conditions auxquelles ses aliénations peuvent être faites.

2. Rachat et revente d'actions propres en bourse

A l'instar des sociétés des autres états membres, les sociétés belges, dont les titres sont cotés dans une bourse de l'UE, peuvent régulariser le cours de leurs titres en bourse en procédant à des rachats et des reventes.

Les sociétés qui rachètent leurs titres en bourse peuvent maintenir ceux-ci sans délai dans leur portefeuille et les céder au moment opportun.

La dérogation légale ne porte que sur la dispense en matière d'égalité de traitement des actionnaires.

3. Cession des actions dont les coupons sont restés attachés

3.A. Avec profit

Les coupons de dividendes d'actions propres en portefeuille (compte 50) ne sont pas détruits.

Le profit correspondant qui en découle a été mis en réserve (15.000 / 200.000) = 2,5% x 15000 = 375 EUR.

Le prix de vente tiendra compte de ce dividende. L'acquéreur pourra le revendiquer, après la vente.

50 actions propres		1310 Res. pr actions propres	
40.000,00			40.000,00
1311 Réserves d'actions propres			
	450,00		

Prix de vente 46.000,00 EUR y compris le coupon de dividende qui sera immédiatement détaché. Ce prix de vente se décompose

- dividende 450 - Prix des titres 45.500,00
- régularisation du dividende

131.1	Réserves d'actions propres	450	
792	à Prélèvements sur les réserves		450

694	Rémunération du capital	450	
470	à Dividendes d'exercices antérieurs		450

Vente des Actions

550	Etablissements de crédit	45.550	
470	Dividendes d'exercices antérieurs	450	
50	à Actions propres		40.000
752	à Plus-values sur réalisation d'actifs circulants		6.000
1310	Réserves pour actions propres	40.000	
1330	à Réserves disponibles		40.000

3.B. Avec perte

Même donnée, mais les actions sont vendues 30.000 EUR comprenant le coupon de dividende de 450 EUR directement détaché.

131.1	Réserves d'actions propres	450	
792	à Prélèvements sur les réserves		450

694	Rémunération du capital	450	
470	à Dividendes d'exercices antérieurs		450

550	Etablissements de crédit	29.550	
470	Dividendes d'exercices antérieurs	450	
652	Moins-values sur réalisation d'actifs circulants	10.000	
50	à Actions propres		40.000

1310	Réserves indisponibles pour actions propres	40.000	
1330	à Réserves disponibles		40.000

Attention: application du dividende fiscal (Art. 186 CIR) en cas de revente à pertes des actions.

4. Ventes des actions dont les coupons ont été détruits

4.A. Cession avec profit

Vente des actions 46.000 EUR

550	Etablissements de crédit	46.000	
50	à Actions propres		40.000
752	à Plus-values sur réalisation d'actifs		6.000

1310	Réserves indisponibles pour actions propres	40.000	
133	à Réserves disponibles		40.000

4.B. Cessions avec perte

Ventes à 30.000 EUR

550	Etablissements de crédit	30.000	
652	Moins-values sur réalisation d'actifs circulants	10.000	
50	à Actions propres		40.000

1310	Réserves indisponibles pour actions propres	40.000	
133	à Réserves disponibles		40.000

Attention: application du dividende fiscal (Art. 186 CIR) en cas de revente à perte des actions.

Georges HONORÉ
Membre de la Commission du Stage

Le conjoint aidant d'un dirigeant d'entreprise : un problème qui nécessite une solution...

Historique

L'AR du 20 décembre 1996 a supprimé, à l'impôt des personnes physiques, l'attribution d'un revenu d'aidant pour les conjoints des dirigeants d'entreprise. La motivation à cet égard était « *l'uniformisation du régime fiscal des sociétés de capitaux et de personnes... et du régime fiscal qui est d'application aux revenus de personnes physiques exerçant un mandat d'administrateur ou de gérant d'une société* » (1). Cependant, ce faisant, la pression fiscale augmentait globalement, car certains dirigeants d'entreprise n'attribuaient toujours pas de revenu fiscal propre à leur conjoint aidant actif.

Fin 2002, nous passons à la problématique sociale: via la loi du 24 décembre 2002, l'article 7 de l'AR n° 38 du 27/07/1967 – l'exclusion de principe du conjoint aidant du statut social des indépendants – a été remplacé par la possibilité – obligatoire à partir de 2006 – de prévoir pour le conjoint aidant un statut social propre. Seuls 12% des conjoints aidants ont opté en 2003 pour le « maxi-statut ».

Déjà par le passé (2), nous avons attiré l'attention sur le fait que le paiement de deux cotisations sociales – par chacun des conjoints – pouvait être plus intéressant que le paiement d'une seule cotisation sociale par un seul des conjoints. A partir des revenus de 2004 – à l'occasion de l'introduction du décumul complet –, ce sera généralement le cas.

Ce régime présentait toutefois deux inconvénients :

- Durant 12 à 15 trimestres, il y a une double cotisation à verser: le conjoint paie encore sur la base du revenu de trois ans auparavant, soit un revenu réalisé pour les deux conjoints, tandis que le conjoint aidant paie déjà sur ses propres revenus ;
- La probabilité est grande que, *in fine*, la pension finale soit inférieure lorsque deux cotisations sont versées séparément par les deux conjoints.

Ces deux inconvénients ont été supprimés par un amendement de Monsieur Jan Steverlynck dans le texte de loi définitif pour les conjoints aidants.

A la suite de la loi-programme correctrice du 8 avril 2003 (MB du 17 avril 2003), les conjoints aidants de dirigeants d'entreprise ont de nouveau été exclus de la sécurité sociale des indépendants, ce qui équivaut à un retour au début du 20e siècle !

Huit conjoints aidants actifs vigilants ont introduit le 15 octobre 2003 un recours auprès de la Cour d'arbitrage. Dans son arrêt 137/2004 (3) du 22 juillet 2004, ce recours a été intégralement rejeté par la Cour, de sorte que les belges actifs concernés restent privés d'un statut social propre à moins qu'ils fassent partie des « heureux » – *cf. infra*. En tout cas, ils paient des cotisations doubles et le risque d'une pension inférieure est réel.

Solutions possibles

Les trois solutions suivantes peuvent être envisagées :

- soit le conjoint aidant concerné devient lui-même gérant ou administrateur. En tant que tel, il est soumis à la sécurité sociale des indépendants et constitue sa propre sécurité sociale ;
- soit le conjoint aidant concerné devient travailleur indépendant au travers d'une activité propre, tel un commerce ou une profession libérale (par ex., consultance, administration, management...);
- soit le conjoint aidant concerné est inscrit comme travailleur sous le régime de la sécurité sociale des travailleurs salariés.

Commentaire pour ces trois « solutions »

Etant donné que dans ces circonstances, le « conjoint aidant » a une activité propre, il perd le caractère de « conjoint aidant »; nous donnons donc à cette personne la qualification de « conjoint actif ».

(1) Rapport au Roi *Moniteur belge* du 31 décembre 1996, quatrième édition p. 32 635.

(2) *Pacioli* n° 5 du 30 avril 1997 p. 16.

(3) www.arbitrage.be – français – jurisprudence – arrêts.

Cela signifie que les deux inconvénients cités ci-avant savoir double paiement de cotisations et (forte) probabilité d'une pension inférieure retrouvent toute leur actualité.

Que faire de ces trois « solutions » ?

– La première solution n'est pas toujours possible, car certaines professions libérales prévoient, dans leur déontologie, que les personnes qui ne portent pas le titre donnant accès à la profession, ne peuvent être gérant.

Dans sa décision du 18 octobre 2003, le Conseil National de l'Ordre des médecins ⁽⁴⁾ a néanmoins accepté que des non-médecins deviennent gérants/administrateurs dans une société de médecins. Concrètement, cela signifie que le médecin, travaillant sous la forme d'une société, ne peut résoudre le problème fiscal et social du conjoint aidant par ce biais qu'à partir de 2003.

– Dans la deuxième solution le formalisme ... et les impôts s'en mêlent : numéro d'entreprise, comptabilité propre... et 21 % de TVA.

Si cette TVA n'est pas un élément de coût pour les assujettis à la TVA, c'est bien le cas pour les non-assujettis à la TVA comme les médecins, les professions paramédicales, la toute grande majorité des avocats, les notaires, les huissiers de justice...

Le prix pour réaliser son propre statut social est particulièrement onéreux pour certains conjoints actifs, soit 29,93 % ⁽⁵⁾ + 27,29 % (soit TVA 21 % sur 129,93) = 57,22%. A titre de comparaison, signalons que les travailleurs salariés paient +/- 34 % ⁽⁶⁾ de cotisations sociales pour une sécurité sociale plus généreuse ! Contrairement à ce que l'on dit généralement, on constate ainsi que les indépendants – si l'on compare des choses comparables – ne paient certainement pas de cotisations sociales faibles en comparaison avec celles des travailleurs salariés et des fonctionnaires. Pour les titulaires de professions libérales non-assujettis à la TVA, actifs sous la forme d'une société, le coût est même totalement inabordable.

(4) voy. www.ordomedic.be – français – conseil national – news.

(5) soit $[19,65\%/119,65\% = 16,42\% \text{ (cotisations sociales)}] + [8,17/108,17 = 7,55 \text{ (pension libre complémentaire)}] + [+/- 5\% \text{ (revenu garanti)}] + [0,97/100,97 = 0,96 \text{ (frais de gestion, ex. 3,5\%)}] + [\text{p.m. (mutuelle)}] = 29,93\%.$

(6) soit $45 \times 100/132 = 34,09\%.$

L'activité du 'conjoint actif' consiste généralement en grande partie à tenir une comptabilité. Etant donné que cette activité est monopolisée en faveur de tiers, le 'conjoint actif' concerné ne peut même pas refacturer ces activités à la société !

– la troisième option n'est possible que si les conditions sont remplies, à savoir :

1. travailler dans le cadre d'un lien de subordination ;
2. recevoir un salaire.

La réalité sociale doit trouver à s'appliquer dans ce cas d'espèce ; dans les PME, cette option semble généralement impossible en raison de l'absence d'un lien de subordination.

On notera que la sécurité sociale n'est pas aussi importante que si l'on suit le calcul classique. Le pécule de vacances, le double pécule de vacances, le treizième mois, les jours fériés payés reviennent, en effet, sous forme de revenu au 'conjoint aidant'.

Si l'on opte pour l'une de ces trois solutions et que le revenu du conjoint est réduit dans la même proportion, il faut être attentif à l'assurance de groupe en cours. La prime devra être réduite pendant quelques années ou même annulée. Le conjoint aidant actif, par contre, pourra constituer sa propre assurance de groupe, mais ce régime social sera inférieur à ce que le conjoint pouvait prévoir auparavant : en cause, la propre pension du conjoint actif est aussi entrer en ligne de compte.

Conclusions

Pour constituer leur propre sécurité sociale, certains belges actifs doivent non seulement verser des cotisations sociales, mais aussi 21 % de TVA sur leur « chiffre d'affaires », qui est supérieur au « revenu » ! C'est pour cette dernière raison que nous avons évoqué plus haut un minimum de 57,22 %.

La personne qui peut résoudre le problème par l'exercice du mandat de gérant fait partie des privilégiés, si la TVA de 21 % n'est pas exigée à cet effet comme le prescrit actuellement l'administration de la TVA.

La personne qui est assujettie à la TVA (ex., experts-comptables, réviseurs d'entreprises, architectes, comptables) peut faire facturer le conjoint actif... mais pas pour les prestations comptables.

Les autres 'conjoints actifs' sont les seuls belges à être confrontés à un statut social au coût exorbitant. La Cour

d'arbitrage n'avait pas été sensible, dans son arrêt du 22 juillet 2004, aux discriminations citées, à savoir :

1. certains Belges actifs ne peuvent toujours pas, aujourd'hui, se constituer leur propre sécurité sociale ;
2. les 'conjoints actifs' paient une double cotisation pendant 12 à 15 trimestres ;
3. les 'conjoints actifs' courent le risque de recevoir une pension inférieure à la fin de leur carrière, précisément parce que les deux conjoints disposent de leur propre statut social.

La Cour d'arbitrage a fait référence en la matière aux dispositions fiscales ... bien qu'elles ne soient pas à proprement parler pertinentes dans un environnement social. Par ailleurs, des arguments tout à faits nouveaux – inconnus dans le compte-rendu du Conseil des ministres - ont fait leur apparition: le fait que le conjoint aidant ne perçoive fiscalement aucun revenu

professionnel propre ainsi que le but de clarté recherché, motivent, de façon assez simpliste, l'interdiction d'une sécurité sociale propre pour certains belges, le double paiement de cotisations sociales et une pension finalement (peut-être) inférieure! Que le morveux se mouche... Il est néanmoins regrettable qu'un groupe limité de belges actifs soient systématiquement abandonnés à leur triste sort aussi bien sur le plan fiscal que social. Pour information : ces contribuables paient chaque année depuis 1997, un supplément d'impôts important, car l'activité de leur conjoint ne peut être fiscalement rémunérée, supplément d'autant plus important en raison de l'introduction du décumul à 100%. L'une des trois solutions n'est, en effet, pas réservée à tous les Belges actifs. Les autorités devraient veiller à corriger cette injustice et cette discrimination sociale et fiscale.

José HAUSTRAETE
Professeur à l'Université de Gand
Membre de la Chambre exécutive de l'IPCF



TVA – professions médicales et paramédicales – exonération de l'article 44 du Code TVA

1. Position du problème

Les professions médicales et paramédicales sont régulièrement confrontées à la problématique de l'assujettissement en matière de TVA.

D'une part, elles peuvent rencontrer le statut d'assujetti, collecteur de TVA, avec droit à déduction.

D'autre part, elles peuvent aussi tomber sous le couvert de l'exonération édictée par l'article 44 du Code TVA, conférant, de ce fait, la qualité d'assujetti exonéré, sans droit à déduction.

Cette problématique touche notamment les thérapeutes manuels, les chiropracteurs, les ostéopathes, les réflexologues plantaires, les homéopathes, les orthopédagogues, etc. lesquels prodiguent habituellement des thérapies particulières, parfois qualifiées de médecine parallèle.

Le fait que la plupart des mutuelles agréées procèdent à un remboursement partiel des frais de ces traitements, sous conditions, participe aussi à la confusion.

Peuvent aussi être concernées, des activités telles que la psychologie, la psychothérapie et la psychanalyse.

2. Assujettissement

L'assujettissement vise quiconque effectue, d'une manière indépendante et habituelle, des livraisons de biens et/ou des prestations de services, visées par le Code TVA, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans but de lucre, quel que soit le lieu où s'exerce son activité économique.

L'activité médicale ou paramédicale, exercée dans ces conditions, procure un assujettissement à la TVA.

Cet assujettissement peut revêtir deux approches :

- une obligation de collecter la TVA, assortie d'un droit à déduction ;
- une interdiction de percevoir la TVA, avec privation du droit à déduction.

2.1. Obligation de collecter la TVA

Un assujetti, collecteur de TVA, avec droit à déduction, est obligé de percevoir la TVA sur les opérations à la sortie. Encore faut-il que toutes les autres conditions soient remplies (localisation en Belgique, contrat à titre onéreux, non application du régime de la franchise, etc.).

Les prestations médicales et paramédicales sont taxables au taux de 21 %.

Certaines opérations et/ou prestataires du secteur médical ou paramédical sont exonérés de la TVA, par application de l'article 44 du Code TVA.

Ces exonérations sont subordonnées à des conditions strictes (voir 2.2).

2.2. Exonération des professions médicales et paramédicales

L'exonération de la TVA applicable à certaines professions médicales ou paramédicales résulte essentiellement de l'article 44, § 1er, 2°, du Code de la TVA.

Cette disposition légale repose sur l'article 13, A, 1, c), de la Directive européenne 77/388/CEE.

Elle suppose la réalisation de conditions rigoureuses.

Ainsi, sont exemptées de la TVA en Belgique :

- les prestations de services exécutées, dans l'exercice de leur activité habituelle, par les médecins, les dentistes, les kinésithérapeutes, les accoucheuses, les infirmiers et les infirmières, les soigneurs et les soigneuses, les garde-malades, les masseurs et les masseuses (titulaires du diplôme requis selon la législation),
- dont les prestations de soins à la personne sont reprises dans la *nomemclature des prestations de santé* en matière d'assurance obligatoire contre la maladie et l'invalidité.

Liée, entre autres, à la qualité de médecin ou de kinésithérapeute, l'exemption précitée vaut également à l'égard des prestations effectuées par les thérapeutes manuels, les chiropracteurs, les ostéopathes, les réflexologues et les homéopathes, *lorsque ces personnes sont titulaires du diplôme de docteur en médecine ou de kinésithérapeute.*

Lorsque ces personnes n'ont pas le titre de médecin ou de kinésithérapeute, leurs prestations ne peuvent pas bénéficier de l'exonération précitée.

Elles sont alors soumises à la TVA belge de 21 %.

2.3. Psychologues

L'exemption de TVA applicable aux professions médicales ou paramédicales, énumérées limitativement à l'article 44, § 1er, 2°, du Code TVA, visent les prestations d'un psychologue, uniquement lorsque, en tant que *titulaire d'un diplôme légal de docteur en médecine*, il rend ses prestations dans le cadre de son activité médicale.

Quant aux prestations d'orientation scolaire ou familiale, rendues par un psychologue, elles bénéficient de l'exemption prévue à l'article 44, § 2, 5°, du Code de la TVA.

Cette dernière exonération n'est pas subordonnée à la détention d'un diplôme légal de docteur en médecine.

Hormis ces deux situations permettant l'exonération de la TVA, le psychologue indépendant doit soumettre ses opérations à la TVA belge de 21 %.

Ainsi, les prestations des psychologues cliniciens, fournies à titre onéreux, dans le cadre d'une activité indépendante, par une personne qui n'est *pas* titulaire du diplôme légal de docteur en médecine, chirurgie et obstétrique, sont taxables à la TVA, *malgré le fait qu'elles soient réalisées dans un hôpital.*

Enfin, il existe encore d'autres causes d'exonération édictées par l'article 44, mais étrangères aux activités médicales ou paramédicales proprement dites.

Il s'agit :

- des prestations d'enseignement, visées à l'article 44, § 2, 5°;
- des prestations de conférencier, visées à l'article 44, § 2, 8°.

2.4. Considérations finales

Des informations et positions contraires sont régulièrement diffusées.

Nous tenions à informer sur la seule application légale correcte en matière de TVA.

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:** Valérie CARLIER, 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 les Editions Kluwer