

PACIOLI



FLASH

La cotisation annuelle à charge des sociétés fera désormais l'objet d'une indexation annuelle

Les sociétés sont tenues de payer leur cotisation sociale pour 2005 pour le 30 juin au plus tard. Un arrêté royal du 12 avril 2005 (M.B. 26 avril 2005) fixe le montant de ladite cotisation. En théorie, le montant à acquitter en 2005 est resté inchangé par rapport à 2004 mais, compte tenu de la clause d'indexation instaurée par l'A.R., il se peut que vous payiez un peu plus.

Les «petites sociétés» ont payé en 2004 une cotisation à charge des sociétés, destinée au statut social des indépendants, d'un montant de 347,50 EUR. Les «grandes sociétés» - à savoir les sociétés dont le total du bilan excède 520 000 EUR - ont quant à elles payé une cotisation d'un montant de 840 EUR. Ces montants feront désormais l'objet d'une indexation annuelle. L'augmentation du montant de la cotisation n'est appliquée que si le montant dûment indexé est supérieur d'au moins 12,5 EUR au montant en vigueur.

Si nous faisons le calcul sur la base de l'indice des prix à la consommation de novembre 2004, à savoir 115,94, la cotisation pour 2005 est fixée à :

- 347,50 EUR pour les petites sociétés (même montant qu'en 2004) ;
- 852,50 EUR pour les grandes sociétés - à savoir les sociétés dont le total du bilan excède 532 022,59 EUR (montant supérieur par rapport à 2004).

Frais propres à l'employeur : frais de séjour à l'étranger

Un arrêté ministériel du 18 avril 2005 (M.B. 29 avril 2005) fixe les indemnités de séjour allouées aux délégués et agents qui relèvent du Service public fédéral Affaires étrangères, Commerce extérieur et Coopération au Développement, lorsqu'ils sont chargés d'une mission officielle à l'étranger ou lorsqu'ils siègent aux commissions internationales. L'Administration fiscale accepte que ces indemnités soient utilisées dans le secteur privé en vue de l'octroi exonéré d'indemnités de mission à l'étranger au titre de frais propres à l'employeur. La nouvelle liste est applicable depuis le 1^{er} mai 2005.



Reconnaissance officielle des comptables-fiscalistes comme juges consulaires

Au sein de l'organisation judiciaire belge, il existe deux exceptions importantes au principe de la présence de juges professionnels dans les cours et tribunaux : il s'agit du tribunal du travail et du tribunal de commerce. Dans ces juridictions, le magistrat professionnel va siéger aux côtés de deux «juges sociaux» ou de deux «juges consulaires». Ces juges, qui ne sont pas des magistrats professionnels, représentent une organisation sociale (d'employés ou d'employeurs) ou sont des personnes actives dans la vie économique des entreprises.

S O M M A I R E

- **Flash** **1**
- **Reconnaissance officielle des comptables-fiscalistes comme juges consulaires** **1**
- **Acquisition d'une construction et d'un terrain** **2**
- **Régime de la TVA sur les bâtiments** **3**

Au sein des tribunaux de commerce, on ne fait pas uniquement appel à des personnes actives dans la vie économique des entreprises ; mais également à des gens «ayant de l'expérience dans la gestion d'une entreprise et dans la comptabilité» (article 205 du Code judiciaire).

En résumé, l'article 205 du Code judiciaire mentionnait expressément que les réviseurs d'entreprises et les experts-comptables étaient considérés comme satisfaisant à ce critère.

Bien que ceci n'empêchait nullement qu'un certain nombre de comptables (-fiscalistes) I.P.C.F. aient été nommés juge consulaire, il semblait nécessaire de faire mentionner expressément que les membres de l'I.P.C.F. pouvaient aussi être considérés comme ayant de l'expérience dans la gestion d'une entreprise et dans la comptabilité.

Dans le cadre de la discussion sur l'amélioration du fonctionnement des tribunaux de commerce par l'augmentation, entre autres, du nombre de juges consulaires, les députés Fons BORGINON (président de la Commission de la Justice de la Chambre) et Luc VAN BIESEN (membre de la Commission de la Justice de la Chambre) ont attiré l'attention de leurs collègues sur le fait que les comptables et les comptables-fiscalistes agréés, «vu leurs qualités professionnelles et leur reconnaissance légale», satisfont certainement à la

condition d'expérience requise en matière de gestion d'entreprise et de comptabilité.

Par la publication dans le *Moniteur belge* du 4 mai 2005 de la loi du 13 avril 2005 modifiant (entre autres) l'article 205 du Code judiciaire, les comptables et les comptables-fiscalistes agréés sont également expressément mentionnés à l'article 205 du Code judiciaire.

Par conséquent, les candidatures des comptables (-fiscalistes) agréés pour devenir juge consulaire, peuvent être rapidement traitées.

Vu le nombre de tâches en constante augmentation confiées aux tribunaux de commerce, on est aujourd'hui confronté à une forte demande pour obtenir des juges consulaires supplémentaires. Les places vacantes de juge consulaire sont toujours publiées dans le *Moniteur belge*, avec les informations relatives à la procédure à suivre.

Les membres de l'Institut sont donc priés de se porter candidat et de mettre leur expérience et leur expertise à la disposition des magistrats professionnels.

Pour plus d'informations au sujet de la nature de la mission, du mode des indemnités et du mode concret de la présentation de la candidature, nous vous renvoyons au SPF Justice, Direction générale-Organisation judiciaire, Service bureau du personnel, Boulevard de Waterloo 115 à 1000 Bruxelles.



Acquisition d'une construction et d'un terrain

La SPRL T.B. acquiert une construction destinée à l'exercice de la profession. La valeur d'acquisition portée sur l'acte notarié d'achat est de 300.000 EUR (sans tenir compte des frais d'acquisition).

Il est fréquent qu'un prix unique soit payé, c'est-à-dire qu'il n'y a un prix séparé pour le terrain, ni un prix séparé pour l'immeuble. Cependant le prix doit être scindé et donner une valeur au terrain et une valeur à l'immeuble.

Seul l'immeuble pourra faire l'objet d'amortissement. La difficulté réside dans la ventilation à opérer.

1. Le receveur de l'enregistrement

Le receveur de l'enregistrement établira facilement par comparaison, la valeur du terrain – mais il s'agit du terrain à bâtir et pas d'un terrain bâti.

Le receveur déterminera la valeur de l'immeuble en déduisant la valeur du terrain du prix total payé.

Exemple

Valeur totale reprise à l'acte 300.000 EUR – 50.000 EUR (valeur du terrain) = 250.000 EUR représentant la valeur de la construction à soumettre à l'amortissement.

2. Terrain bâti et terrain non bâti

Il y a lieu de tenir compte du fait que l'évaluation d'un terrain bâti est différente de l'évaluation d'un terrain à bâtir.

Un terrain bâti a perdu sa qualité de terrain à bâtir. Les experts immobiliers sont enclin à évaluer un terrain bâti à plus ou moins 30/40 % de la valeur d'un terrain à bâtir.

Exemple

La valeur de la construction sera (selon l'exemple ci-dessus) 300.000 EUR – (50.000 EUR x 40 %) = 280.000 EUR à soumettre à l'amortissement.

3. Valeur déterminée de chacun des éléments

Prix d'acquisition = 300.000 EUR

Un expert a évalué le terrain à 50.000 EUR et la construction à 350.000 EUR.

Valeur totale : 400.000 EUR.

Rapport du terrain et de l'immeuble dans la valeur d'expertise :

Terrain : $50.000 : 400.000 \times 100 = 12,5 \%$

Construction : $350.000 : 400.000 \times 100 = 87,5 \%$

Sur base de ce rapport, la construction sera évaluée à 262.500 EUR.

4. Les frais d'acquisition

Les frais d'achat seront imputés à la valeur du terrain et de la construction proportionnellement au rapport établi.

Exemple

Total des frais : 45.000 EUR

à imputer à la valeur du terrain

$45.000 \times 12,5 \% = 5.625 \text{ EUR}$

à imputer à la valeur de la construction

$45.000 \times 87,5 \% = 39.375 \text{ EUR}$

5. Enregistrement comptable

220	Terrain – Valeur d'acquisition	43.125	
221	Construction – Valeur d'acquisition	301.875	
550	à Etablissements de crédit		345.000

220 Terrain		221 Construction	
37.500		262.500	
<u>5.625</u>		<u>39.375</u>	
T 43.125		T 301.875	

Georges Honoré
Membre de la Commission de Stage IPCF



Régime de la TVA sur les bâtiments

La loi-programme du 2 août 2002 (Moniteur belge du 29 août 2002) a introduit d'importantes modifications au régime applicable, en matière de TVA, aux bâtiments. Ces modifications font l'objet d'une nouvelle circulaire: AAF N° 24/2002, publiée le 6 décembre 2002.

Voici, en résumé, la première partie du contenu de cette circulaire. La deuxième partie sera publiée dans un prochain numéro du Pacioli et va traiter de l'influence des nouvelles dispositions sur la révision des déductions, la base d'imposition et déduction d'une livraison d'un bâtiment et du fonds sur lequel ce bâtiment est érigé, le prélèvement visé à l'article 12, § 2, du Code de la TVA et les bâtiments anciens transformés.

Avant-propos

Sous l'ancien régime, un bâtiment était qualifié de neuf si la livraison était effectuée au plus tard le 31 décembre de l'année qui suivait celle au cours de laquelle avait lieu le premier enrôlement au précompte immobilier. Toutefois, la référence à la date d'enrôlement au précompte immobilier ne permettait pas de rencontrer les situations de bâtiments qui ne font pas l'objet d'un tel enrôlement (par exemple, les bâtiments relevant des pouvoirs publics ou les bâtiments bénéficiant d'exonération en raison de lois d'expansion économique), de sorte que de tels

bâtiments étaient susceptibles de rester, de manière indéfinie, neufs pour l'application de la TVA.

Il s'imposait dès lors de modifier les critères à prendre en considération pour définir la notion de bâtiment neuf. La référence non seulement à l'occupation mais également à l'utilisation vise non seulement les bâtiments, mais également les constructions incorporées au sol.

1. Généralités

1.1. Nouvelles dispositions

L'article 1^{er} du Code de la TVA est complété par un paragraphe 9. Ce paragraphe dispose, pour l'application du régime de la TVA, qu'il faut entendre par bâtiment, toute construction incorporée au sol.

En liant le délai dans lequel la cession avec application de la TVA est susceptible de se faire, à la date de la première occupation ou de la première utilisation du bâtiment (cf. art. 4, § 3, a), de la sixième directive) et non plus à l'enrôlement au précompte immobilier, les nouvelles dispositions assurent un traitement identique à tous les biens immeubles visés, qu'ils soient ou non enrôlés.

La disposition faisant l'objet de l'article 12, § 2 du Code de la TVA est amendée dans le sens requis afin de tenir compte du nouveau délai à respecter.

L'article 44, § 3 du Code de la TVA a fait l'objet des modifications requises par l'introduction des nouvelles règles de fixation des délais.

Entrée en vigueur

L'entrée en vigueur des dispositions nouvelles est fixée au jour de leur publication au *Moniteur belge*, soit le **29 août 2002**.

Toutefois les dispositions modificatives du Code de la TVA produisent leurs effets le **26 avril 2002**, lorsqu'aucun droit à la déduction de la TVA ayant grevé la construction ou l'acquisition d'un bâtiment ou ayant grevé la constitution, la cession ou la rétrocession d'un droit réel sur un bâtiment, n'a pris naissance avant cette date.

1.2. Notion de bâtiment

Par bâtiment, on entend désormais toute construction incorporée au sol (art. 1^{er}, § 9, nouveau, du Code de la TVA).

La nouvelle notion de bâtiment sous-entend essentiellement une immobilisation par nature de matières (béton, asphalte...) ou de matériaux (tuyaux, poteaux, dalles...).

Sont donc visés les biens immeubles qui répondaient déjà auparavant à la notion de bâtiment, c'est-à-dire toutes constructions immeubles par nature auxquelles un revenu cadastral peut être attribué au titre d'immeuble bâti (maisons d'habitation et villas, bâtiments industriels, commerciaux ou agricoles, murs mitoyens, etc.), et les équipements industriels qui ont le caractère d'immeubles par nature.

Mais cette notion s'applique désormais également aux travaux d'infrastructure (voirie, canalisations d'eau, de gaz et d'électricité, égouts, parc de stationnement pour voitures même si ce dernier ne comporte qu'un revêtement de sol) et, d'une manière plus générale, à tous les ouvrages incorporés dans le sol et immobilisés dès lors par nature, tels que:

- routes, voies ferrées, canaux bétonnés, darses, écluses, ponts, aqueducs, tunnels, murs de clôture, digues, barrages, lignes électriques, poteaux d'éclairage, pipelines, conduites d'eau, de gaz et d'électricité, réseaux d'égouts, etc.

- et, pour autant que leur aménagement ne se limite pas au nivellement du sol (c'est-à-dire à un sol de terre battue) ou à un simple empiérement, mais comporte un revêtement adhérent: parcs de stationnement, quais de déchargement, aires de manœuvre ou de transbordement, aires de stockage, berges, rampes d'accès à des voies navigables, bassins d'orage et autres travaux d'infrastructure.

En revanche, au motif que leur aménagement ne comporte pas l'incorporation de matériaux au sol, les terrains dont l'aménagement consiste en plantations et/ou en semis (p.ex., les talus et les abords sous forme d'espaces verts) et, *a fortiori*, les canaux non bétonnés et les fossés *ne* constituent *pas* des bâtiments au regard de la nouvelle disposition, car il ne peut être question en l'espèce «d'*ouvrages* incorporés au sol». Il en est ainsi même si l'aménagement de ces terrains a nécessité des travaux de nivellement, creusement, remblai, déplacement de terres, dévasement ou autres.

Par conséquent, et ce à titre d'exemple, une aire de parking autoroutier ne constituera un bâtiment qu'à concurrence de sa surface asphaltée et des constructions éventuelles, tandis que les pelouses et espaces verts ne relèveront pas de la notion de bâtiment.

Entrée en vigueur de la notion étendue de bâtiment

La date d'effet de la disposition relative à la nouvelle notion de bâtiment telle que décrite ci-avant n'est pas sans soulever certaines questions lorsqu'il s'agit de constructions incorporées au sol qui, *par le passé*, suivaient *exclusivement* le régime des droits d'enregistrement.

Le champ élargi de la notion de bâtiment est en effet applicable à partir du 26 avril 2002 lorsqu' *aucun* droit à déduction n'a pris naissance *avant* cette date. Cela signifie que, *depuis le 26 avril 2002*, les constructions incorporées au sol:

- qui entrent dorénavant dans le concept de bâtiment,
- pour lesquelles *aucun* droit à déduction n'a pris naissance *avant* le 26 avril 2002,
- et pour autant bien sûr, qu'elles soient toujours considérées comme neuves sur base des nouvelles dispositions, sont cédées de plein droit ou par option avec application de la TVA et non plus avec application des droits d'enregistrement.

Exemple

Une compagnie d'assurances qui a fait construire avec application de la TVA un parc de stationnement pour voitures peut céder, à partir du 26 avril 2002, ledit parc

de stationnement avec application de la TVA, toutes autres conditions étant respectées (bâtiment neuf, pas de naissance du droit à déduction, option...).

En revanche, cette notion élargie ne s'applique qu'à compter du 29 août 2002 lorsqu'un droit à déduction de la TVA grevant la construction ou l'acquisition de telles constructions a pris naissance avant le 26 avril 2002. Cela implique que, pendant cette période comprise entre le 26 avril 2002 et le 28 août 2002, l'assujetti (constructeur professionnel ou autre) ne peut céder lesdites constructions qu'avec application des droits d'enregistrement et pas encore avec application de la TVA.

Exemple

Une société de transport de marchandises qui a fait construire avec application de la TVA, avant le 26 avril 2002, un parc de stationnement pour ses camions et qui a donc pu exercer son droit à déduction avant cette date, ne pourrait, en toute hypothèse, céder avec application de la TVA ledit parc de stationnement avant le 29 août 2002.

En somme, pour les cessions de telles constructions neuves incorporées au sol qui interviennent entre le 26 avril 2002 et le 28 août 2002, la soumission à la TVA sera la règle (de plein droit ou par option) dès lors qu'aucun droit à déduction n'a pris naissance avant le 26 avril 2002, alors que ces cessions resteront soumises aux droits d'enregistrement si un droit à déduction a pris naissance avant le 26 avril 2002.

Il convient toutefois d'observer que le Ministère des Finances avait publié dans le *Moniteur belge* du 30 avril 2002 un avis concernant le statut TVA des bâtiments neufs. Celui-ci informait les intéressés que l'avant-projet de loi-programme modifie les critères à prendre en considération pour définir la notion de bâtiment neuf dans le sens que le délai sera limité au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation du bâtiment concerné et qu'il est proposé que cette modification produise ses effets le 26 avril 2002.

Cependant, l'avis précité ne portait pas sur la nature des biens immeubles susceptibles de rentrer désormais dans le champ d'application de la TVA, ni davantage sur le caractère non-rétroactif de la loi en cas d'existence d'un droit à déduction antérieur au 26 avril 2002, ce qui est susceptible d'être à l'origine d'une certaine insécurité juridique et source de discrimination, puisque les intéressés étaient dans l'ignorance de la portée des

nouvelles dispositions portant sur la notion de bâtiment et des conditions de leur effet rétroactif.

Les deux exemples évoqués ci-dessus confirment cette insécurité juridique:

Dans le premier exemple donné, mettant en présence un vendeur qui n'a exercé aucun droit à déduction, la cession s'est normalement opérée avec application des droits d'enregistrement, alors que, moyennant option, elle aurait pu s'opérer avec TVA. L'administration n'émettra dès lors aucune critique si les deux parties intervenantes à la convention de cession consentent à placer rétroactivement la cession intervenue sous le régime de la TVA (ce qui implique bien sûr qu'il y ait régularisation de la TVA due et déductible d'une part, et restitution des droits d'enregistrement perçus d'autre part).

Dans le deuxième exemple, où il s'agit d'un assujetti vendeur qui a exercé son droit à déduction avant le 26 avril 2002 et qui a opéré la cession avec application des droits d'enregistrement, cet assujetti vendeur aurait pu, dûment informé du champ élargi de la notion de bâtiment, trouver intérêt à retarder de quelques semaines la cession du bien immeuble, de façon à la placer sous le régime de la TVA. Il aurait évité ainsi de devoir opérer la révision de la TVA déduite, et cela aurait permis, le cas échéant, au cessionnaire de déduire la TVA due lors de la livraison du bâtiment. L'administration n'émettra pas davantage de critiques si les deux parties intervenantes à la convention de cession consentent à ce que la cession intervenue soit placée rétroactivement sous le régime de la TVA (ce qui implique bien sûr qu'il y ait régularisation de la TVA due et déductible d'une part et restitution des droits d'enregistrement perçus d'autre part).

1.3. Bâtiments neufs – Délais

Par exception à l'exemption inscrite à l'article 44, § 3, 1^o, a) et b) du Code de la TVA, les livraisons de bâtiments, ainsi que les constitutions, les cessions et les rétrocessions de droits réels, sauf la propriété, portant sur de tels bâtiments, sont imposables lorsque les conventions y relatives sont conclues au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation de ces bâtiments, dans les conditions de l'assujettissement de la personne qui effectue l'opération (assujetti visé à l'article 12, § 2 du Code de la TVA) ou de son assujettissement occasionnel en vertu de l'article 8, § 1^{er} à 3 du Code de la TVA.

Notions d'occupation et d'utilisation

La question de savoir s'il y a occupation ou utilisation d'un bâtiment est essentiellement une question de fait. Pour les bâtiments sujets à enrôlement, le dépôt de la déclaration spontanée requise par l'article 473 CIR 92 ne peut constituer qu'une présomption d'occupation ou d'utilisation du bâtiment au plus tard au moment de ce dépôt. La preuve de la date réelle d'occupation ou d'utilisation peut toutefois être administrée par tous éléments de fait et tous moyens de droit.

Exemples

Le propriétaire d'un bâtiment dépose la déclaration requise par l'article 473 CIR 92, le 5 février 2002. Des renseignements recueillis par l'administration, il ressort toutefois que ce propriétaire est domicilié à l'adresse du bâtiment et occupe effectivement celui-ci depuis le 13 décembre 2001. C'est évidemment cette date qui doit être prise en considération pour déterminer le délai endéans lequel le bâtiment peut toujours être considéré comme neuf. En l'espèce, le délai expire le 31 décembre 2003.

Le dépôt par le propriétaire d'un bâtiment, de la déclaration requise par l'article 473 CIR 92, le 25 décembre 2001, constitue un élément sur base duquel l'administration pourrait présumer que l'occupation a eu lieu au courant de l'année 2001 et que donc le délai d'application de la TVA expire le 31 décembre 2003. Toutefois, le propriétaire-vendeur a toujours la possibilité d'apporter la preuve que l'occupation effective du bâtiment a eu lieu après le dépôt de la déclaration en question, par exemple au 15 janvier 2002 et que dans ce cas, le délai n'expire que le 31 décembre 2004.

Occupation partielle ou totale

Il n'est pas nécessaire que le bâtiment soit utilisé ou occupé en totalité pour que commence à courir le délai d'application de la TVA. Une occupation partielle est à cet égard suffisante.

Exemple

L'occupation du seul rez-de-chaussée d'une maison d'habitation unifamiliale fait courir, pour l'ensemble de l'habitation, le délai d'application de la TVA, nonobstant la circonstance que le reste de l'habitation n'est pas encore aménagé.

En revanche, pour les bâtiments tels que les immeubles à appartements ou les immeubles de bureaux dont la propriété est susceptible d'être répartie entre plusieurs personnes, par lots comprenant chacun une partie privative et une quote-part dans les parties communes (comp. article 577-3 du Code civil), l'occupation ou

l'utilisation doit être appréciée lot par lot, étant entendu que les quote-parts indivises dans les parties communes obéissent au régime applicable aux parties privatives auxquelles elles se rapportent.

Exemple

Un assujetti visé à l'article 12, § 2 du Code de la TVA cède, par acte notarié du 20 octobre 2003, un immeuble construit en 1999 et comportant 10 appartements, dont un était donné en location depuis le 1^{er} juillet 2000 et un autre depuis le 1^{er} janvier 2001. A la date de l'acte, les autres appartements sont toujours inoccupés. L'immeuble est vendu à un seul acheteur pour un prix global de 2 000 000 EUR hors taxe, correspondant à une valeur de 200 000 EUR, hors taxe, par appartement.

Seul l'appartement occupé depuis juillet 2000 ne peut être cédé avec application de la TVA. En effet, pour cet appartement, le délai a expiré le 31 décembre 2002. En revanche, l'appartement occupé depuis le 1^{er} janvier 2001 reste neuf jusqu'au 31 décembre 2003 et les appartements inoccupés sont évidemment encore neufs.

Cas particulier – Utilisation d'un appartement ou d'une villa comme bâtiment-témoin

Lorsqu'un appartement ou une villa n'est utilisé que pour les besoins des visites des candidats acheteurs (ce qui exclut, par exemple, toute occupation comme habitation ou aménagement comme bureau), cette utilisation ne fait pas démarrer le délai d'application de la TVA.

Application des règles nouvelles

Généralités

Les règles nouvelles s'appliquent à l'égard des cessions de bâtiments qui ont lieu:

- à compter du 26 avril 2002 lorsqu'aucun droit à déduction n'a pris naissance avant cette date;
- et à compter du 29 août 2002 lorsqu'un droit à déduction a pris naissance avant le 26 avril 2002.

Pour chaque cession de bâtiment, deux éléments sont en définitive à prendre en considération:

- la date à laquelle s'opère la cession;
- l'existence d'un droit à déduction pour les taxes ayant grevé l'acquisition ou la construction du bâtiment.

Date de la cession

Pour que la livraison de bâtiments ou de droits réels portant sur des bâtiments, puisse avoir lieu avec application de la TVA, il faut que la cession des bâtiments, ou, lorsqu'il s'agit de droits réels, que la constitution, la cession ou la rétrocession de ces droits réels portant sur des bâtiments, ait lieu dans le délai légal.

En d'autres termes, pour que la livraison d'un bâtiment ou la livraison de droits réels sur un bâtiment soit soumise (d'office ou sur option, selon la qualité du cédant) à la taxe, il est nécessaire et suffisant que le contrat en exécution duquel cette livraison s'opère ou s'opérera ait été conclu dans le délai légal. Lorsque le contrat est affecté d'une condition suspensive, cette condition doit toutefois se réaliser dans le délai pour que la cession puisse avoir lieu sous le régime de la TVA.

Il est rappelé à cet égard qu'il importe peu que le contrat prévoit que la *livraison effective* du bâtiment s'opérera en dehors du délai légal. Il ne faut en effet pas perdre de vue que dès lors que l'accord des parties sur la chose et le prix intervient de manière non conditionnelle (ou que la condition suspensive prévue est accomplie) dans le délai légal, la livraison elle-même sera, en toute hypothèse, présumée s'opérer au plus tard à l'expiration du délai légal, conformément à la présomption inscrite à l'article 16, § 1^{er}, troisième alinéa, 2^o du Code de la TVA.

Exemple

Un bâtiment, pour lequel le délai expire le 31 décembre 2002, fait l'objet, le 15 novembre 2002, d'un contrat de vente (ayant date certaine) par un assujetti visé à l'article 8, § 1^{er}, du Code, qui s'est conformé aux conditions prévues par l'article 1^{er} de l'arrêté royal n° 14. Ledit contrat prévoit toutefois que la livraison du bâtiment ne s'opérera qu'au 1^{er} mars 2003. Dans une telle situation, la cession s'étant opérée dans le délai légal, la livraison est présumée s'opérer, conformément à l'article 16, § 1^{er}, troisième alinéa, 2^o, précité, le 31 décembre 2002.

La preuve de la date du contrat ne peut être fournie que par un acte dont la date peut être opposée aux tiers. Tel est le cas d'un acte notarié ou d'un acte sous seing privé qui a acquis date certaine, notamment par la formalité de l'enregistrement ou par le décès de l'un des signataires.

L'administration admet toutefois que la preuve de la date du contrat puisse résulter aussi d'éléments extrinsèques aux actes et documents émanant des parties elles-mêmes, comme par exemple, la communication de l'acte à une administration publique, la demande de prêt d'une des parties auprès d'un organisme de crédit, s'appuyant sur le contrat, le paiement du prix par virement bancaire ou postal, etc.

Existence d'un droit à déduction des taxes ayant grevé la construction ou l'acquisition d'un bâtiment ou des droits réels y afférents.

Cette question revêt toute son importance pour la détermination de la date d'entrée en vigueur de la loi.

Celle-ci entre en effet en vigueur le 26 avril 2002, sauf pour les bâtiments ou droits réels pour lesquels existait, avant cette date, un droit à déduction des taxes ayant grevé leur construction ou acquisition, auquel cas l'entrée en vigueur de la loi est postposée au 29 août 2002.

Concrètement, cela signifie que les nouvelles dispositions sont applicables à compter du 29 août 2002 pour tout assujetti qui, avant la date du 26 avril 2002, était en droit d'exercer la déduction des taxes en amont, relatives à la construction ou à l'acquisition du bâtiment ou des droits réels y relatifs.

Par taxes pour lesquelles un droit à déduction doit avoir pris naissance avant le 26 avril 2002, il y a lieu d'entendre les taxes ayant grevé les opérations qui tendent ou concourent directement à la construction, à la transformation radicale, à l'acquisition ou à la constitution, cession ou rétrocession de droits réels sur les bâtiments. Ces taxes sont donc non seulement celles ayant grevé les travaux immobiliers (matériels) proprement dits, mais également les prestations de services d'étude et de contrôle qui relèvent de l'activité des architectes, géomètres, ingénieurs et bureaux d'études qui tendent à préparer ou à coordonner l'exécution des travaux immobiliers.

La date d'exigibilité de la taxe ayant grevé ces travaux doit donc dès lors également être prise en considération pour déterminer si un droit à déduction est ou non né avant le 26 avril 2002.

Les nouvelles règles de computation des délais s'appliquent en règle à compter du 29 août 2002 pour l'assujetti visé à l'article 12, § 2 du Code de la TVA (constructeur professionnel), puisque le droit à déduction des taxes grevant les biens et services fournis à cet assujetti est ouvert en vertu de l'article 45 du Code de la TVA et a pris naissance à la date à laquelle la taxe est exigible en vertu des articles 17 et 22 du Code de la TVA (article 2 de l'AR n° 3). Les mêmes règles s'appliquent à l'égard de la personne dont l'activité économique lui confère la qualité d'assujetti au sens de l'article 4 du Code de la TVA mais ne consiste pas en la vente habituelle de bâtiments avec application de la TVA, pour autant que la TVA initiale ait pu être déduite totalement ou partiellement. Ce qui est déterminant, c'est le fait qu'un droit à déduction ait pris naissance avant le 26 avril 2002, peu importe que celui-ci ait été total ou partiel.

En revanche, les règles nouvelles s'appliquent à compter du 26 avril 2002, pour la personne visée à l'article 8, § 1^{er} du Code de la TVA (c'est-à-dire celle qui agit autrement que dans l'exercice d'une activité économique) ou pour la personne pour laquelle, bien qu'ayant la qualité d'assujetti, aucun droit à déduction n'était ouvert avant cette date (soit parce qu'il s'agissait d'un assujetti exonéré, soit parce que le bâtiment était affecté totalement à un usage privé ou, plus généralement, à des fins ne permettant aucune déduction) puisque, en cas de cession par une de ces personnes, le droit à déduction des taxes en amont ne prend naissance qu'au moment où la taxe est due sur la totalité de la base de perception de la livraison (cf. article 4, al. 3 de l'AR n° 14).

Le même raisonnement doit être suivi, *mutatis mutandis*, lorsqu'il s'agit de la constitution d'un droit réel ou de la cession ou rétrocession d'un droit réel qui a été constitué ou qui a été cédé avec application de la TVA.

L'application concrète de la computation des délais est illustrée dans le tableau ci-dessous.

Première occupation ou utilisation du bâtiment	Premier enrôlement au précompte mobilier au 1 ^{er} janvier	Date ultime pour cession avec application de la TVA
1998	1999	31/12/2000
1998	2000	31/12/2001
1998	2001	– 28/08/2002 si naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002 – 26/04/2002 si pas naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002
1998	néant	– 28/08/2002 si naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002 – 26/04/2002 si pas naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002
1999	2000	31/12/2001

1999	2001	– 28/08/2002 si naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002 – 26/04/2002 si pas naissance du droit à déduction avec le 26/04/2002
1999	2002	– 28/08/2002 si naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002 – 26/04/2002 si pas naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002
1999	néant	– 28/09/2002 si naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002 – 26/04/2002 si pas naissance du droit à déduction avant le 26/04/2002
2000	2001	31/12/2002
2000	2002	31/12/2002
2000	néant	31/12/2002
2001	2002	31/12/2003
2001	néant	31/12/2003

Cas d'application

Un assujetti visé à l'article 12, § 2 du Code de la TVA qui cède, pendant la période comprise entre le 26 avril 2002 et le 28 août 2002 y compris, un bâtiment qui est neuf conformément aux anciennes règles (par exemple, qui est occupé depuis 1999 mais qui n'a pas été enrôlé ou n'a été enrôlé qu'au 1^{er} janvier 2001), le cède de plein droit avec application de la TVA. Le cessionnaire dudit bâtiment est en revanche soumis aux nouvelles règles, qu'il soit un constructeur professionnel, un assujetti dont l'activité économique ne consiste pas en la vente habituelle de bâtiments avec application de la TVA ou un assujetti visé à l'article 8, § 1^{er} du Code de la TVA, puisqu'aucun droit à déduction n'a pris naissance dans son chef avant le 26 avril 2002. Concrètement, dans le cas décrit ci-avant, le cessionnaire n'a plus la possibilité de céder à son tour le bâtiment avec application de la TVA puisque, pour cette dernière cession, le bâtiment n'est plus neuf depuis le 31 décembre 2001.

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 les Editions Kluwer