

PACIOLI



La responsabilité accrue vis-à-vis de l'ONSS

A. Nouvelles bases de responsabilité sociale pour les dirigeants d'entreprise: la loi-programme du 20 juillet 2006

La loi-programme du 20 juillet 2006 aggrave considérablement les risques encourus par les dirigeants chargés de la gestion journalière, voire les autres administrateurs de société, en les rendant responsables, sous certaines conditions, des cotisations sociales impayées par la société.

Il sera essentiellement question, dans la présente contribution, de la manière dont la loi-programme du 20 juillet 2006 a modifié le paysage social belge, en matière de solidarité des personnes physiques à l'égard des sociétés qu'elles administrent, débitrices de cotisations à l'ONSS⁽¹⁾.

Avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, la jurisprudence et la doctrine étaient divisées sur le principe et l'étendue de la responsabilité solidaire des mandataires et dirigeants de sociétés pour le paiement des dettes sociales de la personne morale.

Le législateur a entendu clarifier cette situation, source d'insécurité juridique.

Ainsi l'article 265 du Code des sociétés⁽²⁾ a été modifié.

Le législateur a entendu protéger les intérêts de l'ONSS en érigeant une responsabilité solidaire avec les débiteurs légaux des cotisations de sécurité sociale en principal, majorations et frais.

Ainsi, des personnes qui ne sont pas directement comptables envers l'ONSS se retrouvent solidairement tenues des dettes d'un tiers vis-à-vis de l'office.

(1) L'aspect fiscal de la loi-programme du 20 juillet 2006 a déjà été abordé et ne fera dès lors pas l'objet du présent article – cf. Catherine DAUBY, *Pacioli*, n° 252, « La responsabilité des dirigeants au regard de la loi du 20 juillet 2006 ».

(2) L'article 56 de la loi-programme du 20 juillet 2006.

Ce mécanisme dérogatoire risque de se révéler sous un jour nouveau, compte tenu de la tourmente économique-financière.

En conséquence il nous a paru utile de détailler ces mesures tout à fait exceptionnelles que le législateur a manifestement tendance à utiliser et généraliser.

1. Les personnes visées

Les responsabilités accrues touchent les administrateurs, gérants ou anciens gérants, ainsi que toutes les personnes qui ont effectivement détenu le pouvoir de gérer la société.

Il s'agit donc tant des éléments de fait que de droit.

2. Le procédé retenu: l'action en comblement du passif de la faillite

Sont visées les dettes accumulées par les SA, SPRL, SCRL tombées en faillite.

SOMMAIRE

• La responsabilité accrue vis-à-vis de l'ONSS	1
• T.V.A. - La conservation des livres & documents (1)	4
• Nouveau délai de conservation des livres applicable aux associations?	7
• Récupération du droit à la déduction pour habitation unique en cas de retards dans la construction ou d'entrave contractuelle	7

Tant l'ONSS que le curateur peuvent tenir les administrateurs et gérants de droit ou de fait solidairement responsables pour la totalité ou une partie des cotisations sociales, majorations, intérêts de retard et indemnités forfaitaires, dus au moment du prononcé de la faillite.

Il s'agit donc, compte tenu de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, des sociétés dont la faillite a été prononcée à partir du 1^{er} septembre 2006.

Le système mis en place relève de l'action en comblement de passif, à concurrence de l'insuffisance de l'actif de la société.

3. La notion de faute

Les conditions d'enclenchement de la responsabilité

Les gérants et/ou administrateurs sont tenus responsables :

- en cas de faute grave (mais pas nécessairement caractérisée) commise par le gestionnaire mis en cause, à condition que la faute grave commise ait été à la base de la faillite ;
- ou si, au cours de la période de cinq ans qui précède le prononcé de la faillite, les gérants ou responsables ont été impliqués dans deux faillites, liquidations ou opérations similaires entraînant la déduction de cotisations en principal, majorations et/ou intérêts vis-à-vis de l'ONSS.

Sont également considérés comme faute grave toute forme de faute fiscale grave organisée ainsi que le fait que la société ait été dirigée par un administrateur ou responsable qui a été impliqué dans au moins deux faillites, liquidations ou opérations similaires entraînant des dettes à l'égard de l'ONSS.

Un arrêté royal, pris après avis du Comité de gestion de l'ONSS, peut déterminer les faits donnés aux circonstances qui, en vue de l'application de cette responsabilité aggravée, peuvent également être considérées comme faute grave.

Les contours de la responsabilité

Les responsables, administrateurs ou dirigeants de la société peuvent encourir une responsabilité personnelle et solidaire des dettes de la personne morale envers l'ONSS.

Nonobstant la rédaction malheureuse du texte « *L'Office national de sécurité sociale et le curateur peuvent tenir les gérants ... solidairement responsables* », il ne fait aucun doute que c'est à la juridiction saisie de prononcer la solidarité, qui n'est dès lors pas en tant que telle « automatique ».

Il en est d'autant plus ainsi que le tribunal devra déterminer si les conditions d'application de l'action en comblement de passif social de la faillite sont remplies.

En conséquence, l'ONSS ne pourrait en aucun cas faire état de son « privilège du préalable » et délivrer contrainte sans procédure judiciaire à l'encontre des personnes physiques concernées. Cette procédure serait entachée de grave irrégularité et le cas échéant sanctionnable de dommages et intérêts.

La responsabilité personnelle et solidaire implique que chaque responsable et/ou administrateur ou mandataire peut être tenu personnellement responsable sur ses deniers propres pour le paiement de la totalité ou d'une partie des cotisations sociales, majorations et intérêts de retard et/ou indemnités dus à l'ONSS.

4. La demande de communication en cas de dette envers l'ONSS

Pour permettre à l'ONSS de vérifier si l'entreprise ayant des dettes envers ses services sera encore à même de les honorer, la loi instaure la possibilité pour l'office de réclamer la communication des données relatives aux dettes des clients et tiers à l'entreprise⁽³⁾.

Au cas où les conditions imposées à cette communication ne sont pas respectées ou si les données transmises s'avèrent inexacte, les administrateurs de la société peuvent être tenus personnellement et solidairement responsables des cotisations sociales, majorations et intérêts de retard et indemnités.

5. Le tribunal compétent

Pourra prononcer – et étendre le cas échéant – la responsabilité du versement des montants dus à l'ONSS aux dirigeants et administrateurs concernés, dans les conditions précitées, le Tribunal de commerce saisi de la faillite, à la demande du curateur ou de l'ONSS.

6. Entrée en vigueur

Les dispositions de la loi-programme relatives à l'action en comblement de passif social sont entrées en vigueur le 1^{er} septembre 2006.

B. Le régime de responsabilité solidaire pour les dettes sociales et fiscales de l'entrepreneur

Depuis le 1^{er} janvier 2008, le maître de l'ouvrage qui fait appel, pour l'exécution d'un travail immobilier, à un entrepreneur comptable de dettes fiscales et/ou sociales est désormais solidairement responsable de leur paiement vis-à-vis de l'ONSS et/ou de l'administration fiscale⁽⁴⁾.

La présente contribution visera particulièrement la solidarité des dettes sociales de l'entrepreneur vis-à-vis de l'ONSS :

(3) Articles 60 et 61, loi du 20 juillet 2006.

(4) Loi-programme du 27 avril 2007, I et arrêté royal portant exécution des articles 400, 401, 403, 404 et 406 du CIR/92 et de l'article 30bis de la loi du 26 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs (M.B., 31 décembre 2007).

1. Conditions et champ d'application ratione personae

Le maître de l'ouvrage qui, pour l'exécution d'un travail immobilier⁽⁵⁾, fait appel à un entrepreneur qui a des dettes sociales et/ou fiscales au moment de la conclusion de la convention, est solidairement responsable du paiement des dettes dont est redevable son cocontractant.

Cette solidarité subsidiaire s'applique également aux dettes de l'entrepreneur qui prennent naissance en cours d'exécution de la convention.

En outre, l'entrepreneur qui, pour les mêmes travaux immobiliers, fait appel à un sous-traitant qui est redevable de dettes sociales et/ou fiscales, est solidairement responsable du paiement des dettes de ce dernier.

2. La notion de « dette sociale »

Il y a « dette sociale » vis-à-vis de l'ONSS :

- Lorsque l'entrepreneur n'a pas transmis toutes les déclarations requises à l'ONSS, jusque et y compris les déclarations afférentes à l'avant-dernier trimestre écoulé.
- Et/ou lorsque l'entrepreneur est redevable envers l'ONSS d'une somme supérieure à 2.500,00 EUR en cotisations, majorations, indemnité forfaitaire, intérêts de retard et/ou frais judiciaires.
- Et/ou lorsque l'entrepreneur, employeur du secteur de la construction⁽⁶⁾, bien que n'étant pas redevable de cotisations au trimestre correspondant à l'année civile précédente, n'a pas versé à l'ONSS⁽⁷⁾ les provisions endéans les délais légaux prescrits⁽⁸⁾.
- Et/ou lorsque l'entrepreneur, qui voit sa responsabilité solidaire engagée en application des paragraphes 3 et 4 de l'article 30*bis* de la loi du 27 juin 1969, ne s'acquitte pas des sommes réclamées endéans les 30 jours de l'envoi d'une mise en demeure commandée.
- Et/ou lorsque l'entrepreneur qui appartient à la commission paritaire de la construction, pour lequel toutes les données relatives aux rémunérations brutes des travailleurs, jusque et y compris l'avant dernier trimestre échu, ne sont pas à la disposition du Fonds de sécurité d'existence des ouvriers de la construction (OPOC) est redevable de plus de 70,00 EUR de cotisations dues dans le régime des « timbres-fidélité » et « timbres-intempéries ».

(5) À l'exception du commettant « personne physique » qui fait exécuter des travaux à des fins strictement personnelles.

(6) CP 124.

(7) En vertu de l'article 34*bis* de l'arrêté royal du 28 novembre 1969.

(8) L'employeur du secteur de la construction est redevable, pour les travailleurs relevant de la CP 124, qui n'était pas redevable de cotisations au trimestre correspondant à l'année civile précédente, est tenu de verser une provision de 619,73 EUR au plus tard le 5 de chaque mois, à partir du troisième travailleur qu'il occupe à la fin du mois précédent.

3. L'obligation de déclaration et de retenue

- Tous les travaux immobiliers, égaux ou supérieurs à une valeur de 25.000,00 EUR hors T.V.A., doivent désormais faire l'objet d'une déclaration⁽⁹⁾.
L'obligation de déclaration repose sur l'entrepreneur principal⁽¹⁰⁾.
- L'obligation d'enregistrement a été maintenue, même si elle n'a plus d'effet, comme telle, sur le déclenchement du mécanisme de la solidarité; ce maintien est justifié par l'importance d'autres mesures, comme la réduction du taux de T.V.A.⁽¹¹⁾.
- Le maître de l'ouvrage ou l'entrepreneur qui effectue le paiement de tout ou partie du prix des travaux facturés à l'entrepreneur ou à un sous-traitant qui, au moment du paiement, a des dettes sociales et/ou fiscales, doit retenir et verser :
 - à l'ONSS: 35 % du montant facturé hors T.V.A. dont il est redevable⁽¹²⁾,
 - et/ou à l'administration des contributions directes: 15 % du même montant⁽¹³⁾.

Lorsqu'il y a obligation de retenue et que le montant de la facture est supérieur ou égal à 7.143,00 EUR, l'entrepreneur ou le sous-traitant peut obtenir de l'ONSS une attestation précisant le montant de la dette sociale, de façon à limiter le cas échéant la retenue au montant des dettes sociales existant au moment du paiement de la facture.

Dans la mesure où le cocontractant ne produirait pas l'attestation en question dans les 30 jours de sa demande, le commettant ou l'entrepreneur retient et versera à l'ONSS 35 % du montant de la facture.

4. La responsabilité solidaire

Dorénavant, la responsabilité solidaire est limitée au cocontractant direct; la responsabilité « en chaîne » ascendante automatique n'existe dès lors plus.

Cette responsabilité solidaire est limitée à concurrence de :

- 100 % du prix total des travaux (hors T.V.A.) concédés à l'entrepreneur ayant des dettes sociales;
- 35 % du prix total des travaux (hors T.V.A.) concédés à l'entrepreneur qui a des dettes fiscales;
- 65 % du prix total des travaux (hors T.V.A.) lorsque la responsabilité solidaire pour dettes fiscales a été appliquée dans le chef du même maître de l'ouvrage ou entrepreneur.

La responsabilité solidaire pour dettes fiscales ne s'appliquera pas dans la mesure où le maître de l'ouvrage ou l'entrepreneur

(9) Alors que cette obligation ne visait auparavant que le seul secteur de la construction.

(10) L'obligation de l'entrepreneur principal de déclarer les sous-traitants à qui il a fait appel reste maintenue.

(11) Sous réserve des mesures gouvernementales visant à réduire, dans le secteur de la construction, le taux de la T.V.A. à partir du 1^{er} janvier 2009.

(12) Retenue à limiter le cas échéant au montant de la dette.

(13) Retenue à limiter le cas échéant au montant de la dette.

a déjà été mis en demeure par l'ONSS de payer les dettes sociales du cocontractant concerné.

5. Les sanctions

En cas d'absence de retenues, le maître de l'ouvrage ou le cocontractant :

- sera repris comme débiteur social et/ou fiscal sur la base des données de l'administration concernée;
- se verra appliquer une majoration égale au montant de la retenue.

L'ONSS peut accorder dispense totale de la majoration se cumulant à la retenue, lorsque le cocontractant concerné n'est pas débiteur de cotisations de sécurité sociale.

La dispense de 50% de cette majoration peut être octroyée si l'absence de paiement de la retenue résulte de circonstances exceptionnelles.

Michel STRONGYLOS



T.V.A. - La conservation des livres & documents (1)

Commentaire de la circulaire n° AFER 16/2008 (E.T.112.081) dd. 13.05.2008

Références

En vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions applicables en matière de facturation dans le cadre de la T.V.A., le Conseil de l'U.E. a adopté la Directive 2001/115/CE du 20 décembre 2001 modifiant la Directive 77/388/CEE (sixième Directive) remplacée par la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28/11/2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée d'application à partir du 1/1/2007.

Principe

Chaque assujetti doit veiller à ce que soient stockées des copies des factures émises par lui-même, par son client ou, en son nom et pour son compte, par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'il a reçues.

L'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu de ces factures, ainsi que leur lisibilité, doivent être assurées durant toute la période de stockage.

On entend par *transmission et stockage d'une facture par «voie électronique»* une transmission ou une mise à disposition du destinataire et un stockage effectués au moyen d'équipements électroniques de traitement (y compris la compression numérique) et de stockage des données, et en utilisant le fil, la radio, les moyens optiques ou d'autres moyens électromagnétiques.

Le sujet traité relève principalement des articles 60, §§ 1 à 4, 61, §§ 1 & 2 du Code T.V.A. et de l'article 8, alinéa 1^{er}, de l'A.R. n° 1.

Personnes visées

En vertu de l'article 60 du Code T.V.A., les **livres, factures et autres documents** dont la tenue, la rédaction, ou la délivrance sont prescrites par ce Code ou en exécution de celui-ci, doivent être conservés par **les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus**.

Cette obligation ne se limite donc pas aux **assujettis** mais s'étend également aux **personnes morales non assujetties** et aux **particuliers**! En outre, une obligation de stockage existe à l'égard des assujettis et des personnes morales non assujetties concernant les factures et les documents similaires relatifs aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger.

Les assujettis avec droit à déduction

Un assujetti est régulièrement tenu de délivrer une facture à son cocontractant même pour des opérations destinées à des fins privées. Pour chaque facture délivrée, un **double** doit être établi et conservé par l'assujetti qui a effectué la livraison de biens ou la prestation de services, que la facture soit obligatoire ou volontaire. C'est-à-dire :

- double de ces factures;
- double du document particulier délivré à un membre d'une unité T.V.A.;
- double du document de transfert intracommunautaire;
- double des documents rectificatifs;
- double des documents particuliers;
- double des documents relatifs aux livraisons intracommunautaires ou aux achats à l'étranger.

Le fait que l'assujetti soit assujetti forfaitaire ou exploitant agricole n'influe pas sur l'obligation de conservation.

Les assujettis franchisés

Les assujettis franchisés exemptés de l'application de la T.V.A. doivent délivrer des factures à leurs clients dans les mêmes cas que les assujettis avec droit à déduction et sont également tenus à la conservation :

- du double de ces factures ;
- du double des bordereaux d'achats (régime de la marge) ;
- des originaux des factures reçues.

Les assujettis exonérés

Ces assujettis ne doivent pas délivrer de facture (excepté pour certaines opérations exemptées qui leur ouvrent un droit à déduction). Ils conservent alors :

- toutes les factures et documents reçus ;
- les documents particuliers reçus en tant que membre d'une unité T.V.A.

S'ils délivrent volontairement une facture, ils doivent en établir un double et le conserver.

Les personnes morales non assujetties (organismes publics)

La personne morale non assujettie n'est pas tenue de délivrer une facture mais si elle en délivre volontairement, elle doit en conserver le double. L'obligation de conservation vaut également à l'égard des factures ou documents en tenant lieu relatives aux acquisitions intracommunautaires de biens ou aux achats effectués à l'étranger et, de manière plus générale, à l'égard de toutes les factures et tous les documents reçus par ces personnes morales et qui doivent être délivrés.

Les particuliers

Le devoir de conservation s'applique également aux particuliers. Le particulier domicilié en Belgique qui reçoit des factures dans le cadre d'opérations pour lesquelles il y a obligation de facturer, ou de ventes à distance doit les conserver. Les factures volontaires ne doivent pas être conservées.

Ce qui doit être conservé

Les documents à l'entrée à conserver

- les factures relatives aux livraisons de biens et aux prestations de services ;
- les factures établies par le cocontractant lui-même au nom et pour le compte de son fournisseur ou prestataire ;
- les documents particuliers relatifs à la fourniture de biens ou de services par un membre d'une unité T.V.A. à un autre membre, y compris les documents établis par le membre lui-même en sa qualité de cocontractant au nom et pour le compte du membre qui a fourni les biens ou les services ;
- les factures relatives aux importations ;

- les factures relatives aux acquisitions intracommunautaires ;
- le document qui doit être établi par le cocontractant lorsqu'il n'est pas encore en possession de la facture pour des livraisons, des prestations de services ou des acquisitions intracommunautaires pour lesquelles il est lui-même tenu au paiement de la T.V.A. ;
- le document que le cocontractant doit établir lorsque l'assujetti non établi en Belgique n'est pas représenté par un représentant responsable ou une personne préalablement agréée ;
- le bordereau d'achat que l'acquéreur ou le preneur délivre lui-même à l'exploitant agricole ;
- la facture de l'exploitant agricole qui doit être complétée par l'acheteur ou le preneur assujetti par l'indication du taux et du montant de la taxe due ;
- le document de prélèvement (biens et services) ;
- le document établi pour la cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activité ;
- le document qui doit être établi par l'assujetti qui reçoit la livraison de biens ou la prestation de services pour les opérations qui lui sont fournies pour son activité économique par un non-assujetti ou par un assujetti qui n'est pas tenu de délivrer une facture ;
- le bordereau d'achat qui doit être dressé par l'assujetti revendeur en cas d'achat auprès d'un non-assujetti ;
- les documents rectificatifs des factures ou documents ci-dessus.

Les documents à la sortie à conserver

- le double de la facture délivrée par l'assujetti ou par une tierce personne qui agit en son nom et pour son compte ;
- le double du document particulier délivré par le membre d'une unité T.V.A. ou par une tierce personne qui agit en son nom et pour son compte ;
- le double de la facture délivrée par le cocontractant au nom et pour le compte de l'assujetti (self-billing) ;
- le double du document particulier délivré par le membre d'une unité T.V.A. en sa qualité de cocontractant, au nom et pour le compte du membre qui lui fournit des biens ou services ;
- un exemplaire du document qui constate la cession d'une universalité de biens ou d'une branche d'activités ;
- le second exemplaire du bordereau d'achat délivré à ou de la facture délivrée par l'exploitant agricole ;
- le double du document de constatation des transferts intracommunautaires de biens ;
- un exemplaire du bordereau d'achat qui doit être dressé par l'assujetti revendeur en cas d'achat auprès d'un non-assujetti ;
- le document de prélèvement (biens ou services) ;
- les documents rectificatifs relatifs aux factures ou documents ci-dessus.

Globalement, une distinction peut donc être opérée entre les factures et les documents qui doivent être établis et délivrés et ceux qui doivent seulement être établis. Dans ce dernier cas, il est question des documents dits «internes» qui ne doivent être établis qu'en un seul exemplaire.

Le fait qu'un tel document ne doive pas être délivré peut influencer le mode de conservation.

Délai de conservation

Les règles en matière de délai de conservation aux **entrées** sont applicables :

- à l’assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l’étranger ;
- à l’établissement stable situé en Belgique d’un assujetti étranger ;
- à l’assujetti non établi en Belgique (si les opérations sont localisées en Belgique) ;
- à la personne morale non assujettie établie en Belgique ;
- au particulier qui réside en Belgique pour les factures qu’il reçoit.

Les règles en matière de délai de conservation aux **sorties** sont applicables :

- à l’assujetti établi en Belgique même si les opérations sont localisées à l’étranger ;
- à l’établissement stable situé en Belgique d’un assujetti étranger ;
- à l’assujetti non établi en Belgique (si les opérations sont localisées en Belgique).

Livres, factures et autres documents

Les livres, factures et autres documents dont la tenue, la rédaction ou la délivrance sont prescrites par la réglementation en matière de T.V.A. doivent être conservés par les personnes qui les ont tenus, dressés, délivrés ou reçus, **pendant 7 ans à compter du 1/1 de l’année qui suit leur clôture s’il s’agit de livres, leur date s’il s’agit de factures ou d’autres documents**, et ceci :

- même pour les documents avec date antérieure à la modification législative, ainsi qu’aux livres clôturés avant cette dernière ;
- indépendamment du mode d’archivage (papier ou digital) ;
- indépendamment de la personne tenue de conserver.

Le fait que la facture ou le document n’ait pas été délivré ou établi endéans le délai réglementaire n’influence pas le point de départ.

Exemple 1

Livraison de biens le 13/11/2007

Facture délivrée le 20/11/2007 - Délai : 31/12/2014.

Exemple 2

Livraison de biens le 13/11/2007

Facture délivrée le 4/1/2008 - Délai : 31/12/2015.

Le délai réduit de 7 ans ne s’applique pas aux livres et documents relatifs aux constructions de bâtiments neufs (révision 15 ans). Ceux-ci doivent être conservés durant une période de **15 ans à compter du 1/1 de l’année qui suit leur clôture s’il s’agit de livres, leur date s’il s’agit de documents**.

Le point de départ de la période de révision est le 1/1 de l’année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance. Toutefois, lorsque le point de départ de la période de révision est le

1/1 de l’année au cours de laquelle le bien d’investissement a été mis en service, et que ce moment se situe à une date ultérieure à celle du point de départ du délai de conservation normal, le délai de conservation commence à courir le 1/1 de l’année au cours de laquelle le bien d’investissement a été mis en service.

Exemple 3

Construction par A d’un nouveau hangar pour B durant la première moitié de 2008.

Factures délivrées à B en 2008.

A doit conserver le double des factures jusqu’au 31/12/2015.

B doit conserver les factures reçues jusqu’au 31/12/2023.

Exemple 4

C construit un nouveau bâtiment pour D dans le courant des années 2006 et 2007.

D utilise le bâtiment pour la première fois en février 2008.

Les factures relatives à ces travaux sont délivrées en 2006, 2007 et 2008.

C doit conserver les factures délivrées jusqu’au 31/12/2013 inclus (factures de 2006), 31/12/2014 (factures de 2007) et 31/12/2015 inclus (factures de 2008).

Fixation du 1/1 de l’année au cours de laquelle le bien d’investissement a été utilisé pour la première fois comme point de départ de la révision.

- Pour D, la période de révision commence dès lors à courir à partir du 1/1/2008.
- Pour les factures 2006, le point de départ du délai de conservation est le 1/1/2008 étant donné que ce moment se situe après le 1/1 qui suit la date des factures.
- Pour les factures 2007, le point de départ de la période de révision coïncide avec le 1/1 qui suit la date des documents.

Les factures 2006 et 2007 doivent donc être conservées par D jusqu’au 31/12/2022 inclus.

- Pour les factures 2008, le point de départ du délai de conservation de 15 ans est le 1/1 de l’année qui suit la date de ces factures : 1/1/2009, et ces factures doivent donc être conservées par D jusqu’au 31/12/2023.

Tableau des investissements

Le tableau des biens d’investissement doit être conservé durant une période de **7 ans à compter de l’expiration de la période de révision**.

Les documents reçus par des particuliers

Le particulier est en principe également tenu de conserver les factures qui lui ont été délivrées durant une période de **7 ans** à compter du 1/1 qui suit la date de la facture. L’Administration accepte cependant que ce délai soit réduit à **5 ans** sauf pour les factures relatives à un nouveau bâtiment (5 ans à compter de la date de la signification du revenu cadastral).

Attention! Ces délais en matière de T.V.A. ne porte pas préjudice aux dispositions en matière de délai de conservation des livres et des pièces justificatives prévus par d'autres législations.

Dans les cas où la conservation des livres et documents conduit à des difficultés importantes, l'administration peut accorder à certaines personnes ou catégories de personnes une réduction du délai de conservation ou une dérogation à l'obligation de conserver les livres et documents originaux.

Cette possibilité ne peut cependant pas conduire à ce que, de manière générale, une réduction considérable du délai de conservation soit demandée à l'égard des données électroniques au motif de basculement vers un nouveau système informatique.

La réduction du délai de conservation peut être demandée par écrit à l'adresse suivante :

*Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
Services centraux, secteur T.V.A., direction III/2
North Galaxy
Boulevard du Roi Albert II, 33, boîte 25
1030 BRUXELLES*

Un prochain article du PACIOLI traitera du mode et du lieu de conservation ainsi que des sanctions prévues pour la non-observance de ces obligations.

Michel CEULEMANS
Membre de la Commission du stage



Nouveau délai de conservation des livres applicables aux associations ?

La nouvelle règle concernant le délai de conservation des pièces et livres comptables a été publiée dans le numéro 263 de *Pacioli*.

Dans quelle mesure cette nouvelle règle est-elle applicable aux associations ?

Voici ce qu'il faut en retenir.

Grandes et très grandes associations

Le régime comptable des grandes et très grandes associations est réglé par l'arrêté royal du 19 décembre 2003. Dans cet arrêté l'article premier dispose que les articles 6 et 8 de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises sont applicables aux grandes et très grandes associations. Et ce sont précisément ces articles fixant le délai de conservation des pièces et livres comptables qui ont été modifiés par la loi-programme du 8 juin 2008. Le délai de dix ans a été porté à sept ans. Ce nouveau délai est donc également applicable aux grandes et très grandes associations.

Petites associations

Le régime comptable des petites associations est réglé par l'arrêté royal du 26 juin 2003 dont les articles 3, § 4, et 4 deuxième alinéa fixent le délai de conservation des pièces et des livres comptables à dix ans. L'arrêté en question ne rend pas la loi du 17 juillet 1975 applicable aux petites associations. Il faut donc conclure que le délai de conservation des pièces et livres comptables des petites associations n'a pas été modifié et reste fixé à dix ans.

Attendons la simplification administrative !

Michel VANDER LINDEN
Réviseur d'entreprises honoraire



Récupération du droit à la déduction pour habitation unique en cas de retards dans la construction ou d'entrave contractuelle

Les contribuables qui contractent un emprunt pour une transformation ou une nouvelle construction et qui ne peuvent occuper leur nouvelle habitation dans les deux ans en raison de retards dans les travaux ou en raison d'une entrave légale ou contractuelle perdent définitivement leur droit à la déduction pour habitation unique.

Une modification de loi du 24 décembre 2008 permet désormais de récupérer ultérieurement ce droit à la déduction.

Bonus logement

L'article 115 du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992) octroie un droit à déduction aux contribuables qui versent des amortissements de capital, des intérêts ou des primes d'assurance de solde restant dû pour leur habitation. L'habitation doit être leur habitation unique au 31 décembre de

l'année de la conclusion de l'emprunt, et ils doivent occuper effectivement cette habitation propre à cette même date.

Lorsque le fisc contrôle si l'habitation en question est bien «l'habitation unique», il ne tient pas compte:

- d'une habitation dont le contribuable est devenu, par héritage, copropriétaire, nu-propiétaire ou usufruitier;
- d'une habitation que le contribuable met en vente sur le marché immobilier et qui est vendue au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt;
- d'une habitation que le contribuable ne peut occuper personnellement en raison d'entraves légales ou contractuelles, ou d'une habitation que le contribuable ne peut occuper en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation.

Perte de la déduction

La déduction n'est plus admise lorsque l'habitation mise en vente n'a pas été vendue au 31 décembre de l'année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt.

De même, la déduction n'est plus admise lorsque le contribuable n'occupe pas personnellement son habitation unique au 31 décembre de la deuxième année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt.

Même si le retard n'est pas imputable au contribuable (son entrepreneur a par exemple fait faillite).

Entrave légale ou contractuelle et retards dans les travaux de construction

Afin d'offrir une solution aux contribuables qui, en raison d'une force majeure, ne peuvent occuper leur habitation à temps, la loi du 24 décembre 2008 insère un nouvel alinéa à l'article 115, § 1er du CIR.

Les contribuables qui ne peuvent occuper leur habitation à temps en raison d'entraves légales ou contractuelles ou en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation récupèrent dorénavant le droit à la déduction lorsqu'ils occupent enfin leur habitation.

Le législateur exige cependant qu'ils entrent dans l'habitation dès que possible: «au plus tard le 31 décembre de la période imposable pendant laquelle les entraves (...) disparaissent».

A noter que dans le texte définitif du nouvel alinéa, le législateur mentionne uniquement «la disparition des entraves [légales et contractuelles]» et qu'il ne fait pas explicitement référence à «l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation qui ne permettent pas au contribuable d'occuper effectivement l'habitation à la même date».

Nous pouvons admettre cependant que le législateur vise les deux situations.

Le nouvel alinéa est en effet né d'un amendement du gouvernement à une proposition de loi de Carl Devlies, motivé de la manière suivante: «Par conséquent, il est exigé que le contribuable occupe l'habitation au plus tard le 31 décembre de la période imposable où soit les entraves contractuelles disparaissent *soit les travaux de construction et de transformation sont terminés.*»

Le gouvernement illustre par ailleurs l'entrée en vigueur du nouveau régime en donnant l'exemple d'un contribuable qui ne peut occuper à temps sa nouvelle habitation unique «*vu l'état d'avancement des travaux de construction*».

Entrée en vigueur

Cette modification entre en vigueur à compter de l'exercice d'imposition 2009 (année de revenus 2008).

Le régime de la déduction pour habitation unique est applicable aux emprunts conclus au plus tôt en 2005.

Un contribuable qui a conclu un emprunt en 2005 pour financer la construction d'une nouvelle habitation unique et qui, en raison de l'état d'avancement des travaux de construction, ne pouvait occuper son habitation au 31 décembre 2005, avait droit à la déduction pour habitation unique pour l'année des revenus 2005 (exercice d'imposition 2006).

2005 est en effet l'année de la conclusion de l'emprunt.

Même s'il n'habitait toujours pas dans sa nouvelle habitation au 31 décembre 2006 (soit à la fin de la première année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt), le contribuable avait droit à la déduction pour habitation unique pour l'année des revenus 2006 (exercice d'imposition 2007).

Si l'habitation n'était toujours pas prête au 31 décembre 2007 - soit à la fin de la deuxième année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt-, le contribuable a perdu son droit à la déduction pour l'année des revenus 2007 (exercice d'imposition 2008).

S'il occupe enfin sa nouvelle habitation au 31 décembre 2008, il pourra désormais bénéficier à nouveau du régime de la déduction pour habitation unique à compter de l'année des revenus 2008 (exercice d'imposition 2009).

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** : Maria PLOUMEN, 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, Maria PLOUMEN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.