

Le Ministre a, par ailleurs, confirmé que les principes contenus dans cette décision demeureraient valables, mais qu'en vue d'une interprétation correcte et uniforme de ceux-ci, un *addendum* se concentrant sur les modalités pratiques d'application de la décision était en cours d'élaboration.

Dans cette attente, afin d'assurer la sécurité juridique aux assujettis une seconde décision n° ET 119.650/2 du 23.12.2011 a précisé l'attitude à adopter pour l'année 2011. Elle peut être résumée comme suit :

- pour les biens immeubles les nouvelles dispositions entrent en vigueur car la détermination, même avec effet rétroactif, de l'usage privé et de l'usage professionnel ne pose guère de difficulté pratique ;

- pour les autres biens d'investissement, les anciennes règles peuvent continuer à s'appliquer (taxation sur la base de l'avantage en nature) ; les nouvelles dispositions n'entrant en vigueur que pour 2012.

À l'heure où ces lignes sont rédigées, l'administration n'a pas encore publié l'*addendum* relatif aux modalités pratiques d'application.

DISTINCTION ENTRE AFFECTATION ET UTILISATION

Il est essentiel de bien différencier ces deux concepts.

Les nouvelles dispositions s'appliquent aux biens d'investissement qui, dès le départ, sont affectés au patrimoine de l'entreprise (c'est à dire qui en font partie) pour une quotité supérieure à leur utilisation économique réelle car ils sont également utilisés à des fins privées ou étrangères à l'activité économique.

Les personnes morales n'ayant pas de patrimoine privé, tous les biens d'investissement acquis par ces dernières font nécessairement entièrement partie du patrimoine de l'entreprise.

En revanche, conformément à l'arrêt CJCE « BAKSI » du 8.3.2001, une personne physique a le choix d'intégrer, soit totalement, soit partiellement un bien d'investissement

à son activité économique. Elle a même aussi la faculté de ne pas l'intégrer du tout. L'intention d'affecter le bien totalement au patrimoine de l'entreprise implique qu'il soit repris pour sa valeur totale dans la comptabilité (dans les investissements et les amortissements).

En cas d'affectation partielle au patrimoine de l'entreprise, seule la partie affectée entre dans le champ d'application de la T.V.A. Pour l'autre partie, la personne physique en question n'agit pas en tant qu'assujetti. Cela a une double conséquence : en règle générale, d'une part toutes déductions et révisions sont exclues relativement à la partie non affectée et d'autre part, cette dernière ne doit pas être soumise à la T.V.A. en cas de revente du bien (voir ci-après).

ACQUISITIONS DE BIENS IMMEUBLES

Ainsi qu'il vient de l'être indiqué, pour les immeubles affectés à l'entreprise mais utilisés également à d'autres fins, la déduction de la T.V.A. ne peut plus s'opérer totalement mais doit être limitée dès le départ. Les variations éventuelles des quotités respectives de chaque utilisation doivent être corrigées via l'application des révisions (dans un sens ou dans l'autre).

Ce sera notamment le cas, lorsqu'un un assujetti (personne physique ou morale) met un bien immeuble à disposition d'un gérant, administrateur, associé ou membre du personnel, sans que le bénéficiaire ne soit tenu au paiement d'un loyer (l'article 19§1 du Code ne peut plus jouer).

Exemple

Un assujetti fait l'acquisition d'un immeuble pour 200.000,00 € + T.V.A. 42.000,00 et décide de l'affecter à son activité économique à concurrence de 100 % (montant total investi). L'utilisation professionnelle du bâtiment ne s'élève qu'à 70 % car le reste de l'immeuble est occupé par l'assujetti pour son usage privé.

T.V.A. déductible : $42.000,00 \times 70 \% = 29.400,00 \text{ €}$
(art 45, §1^{er} *quinquies*)

Les éventuelles modifications ultérieures des conditions d'utilisation s'effectueront par le biais de la révision de 15 ans.

Ainsi si l'année suivante l'occupation professionnelle réelle est de 80 %, l'assujetti pourra récupérer en grille [62] de

la déclaration à déposer pour le 20 avril de l'année qui suit, $42.000,00 / 15 \times 10 \% = 280,00 \text{ €}$.

Si la mise à disposition dont question ci avant s'opère contre paiement d'un loyer, la déduction de la T.V.A. est exclue à due concurrence en vertu des principes généraux de l'art 45§1 du Code (et non en vertu de la nouvelle disposition). En effet l'immeuble est utilisé pour les besoins d'une activité économique exemptée de T.V.A. en vertu de l'article 44.

À l'inverse, si lors de l'acquisition de l'immeuble, ce dernier n'est pas affecté totalement au patrimoine de l'entreprise, l'article 45, §1^{er} *quinquies*, ne trouve pas s'appliquer et la déduction est limitée sur base des principes généraux de l'article 45§1^{er} du Code. De plus, la T.V.A. relative à la partie non affectée ne bénéficie d'aucun droit à déduction ni à révision et ce, de manière définitive.

Exemple

Si dans l'exemple ci-dessus, lors de l'acquisition, l'assujetti (personne physique) n'affecte l'immeuble à son activité économique qu'à concurrence de 70 % (partie investie), il peut, sur base des principes généraux de l'article 45§1^{er} du Code, déduire la T.V.A. ayant grevé le prix de la quotité investie, soit $200.000,00 \times 70\% \times 21 \% = 29.400,00 \text{ €}$ également. Toutefois, la T.V.A. relative à la partie non affectée (30 %) est définitivement irrécupérable.