

# Bulletin de l'Ordre

## des Experts-Comptables et Comptables Brevetés de Belgique [OECCBB]

Périodique d'actualité à l'attention des professionnels du chiffre



PB-PP | B-7  
BELGIE(N) - BELGIQUE

Mensuel - 6<sup>e</sup> année  
Bureau de dépôt :  
GENT X  
N° d'agrément : P924311

OCTOBRE 2024

[www.bulletinoeccbb.be](http://www.bulletinoeccbb.be)

[La Une]

### Taxation des plus-values sur actions : entre manipulations et contrevérités

En Belgique, il est courant d'entendre dire que les plus-values sur actions ne sont pas taxables dans le chef des personnes physiques. Notre pays est d'ailleurs souvent considéré comme un paradis fiscal à cet égard, la plupart de nos voisins taxant, en effet, de manière générale de telles opérations. Il est clair que le sujet figure en bonne place dans les discussions de formation de la prochaine coalition.

La « super nota » de Bart De Wever contient en effet un projet de taxation généralisée des plus-values sur actions réalisées par des personnes physiques, au taux de 10 %, avec immunisation des plus-values réalisées antérieurement à l'entrée en vigueur de la nouvelle loi (et donc un « clichage » de la valeur des actions cédées à cette date), une exemption annuelle à concurrence de 6 000 euros et une immunisation (visant essentiellement les cessions de parts de PME) des plus-values réalisées à concurrence d'un chiffre qui a varié de 2 500 000 euros à 6 000 000 euros au fil des fuites sur les discussions en cours.

Les discours politiques enflammés qui ont suivi la communication du projet laissent quelque peu perplexe l'avocat fiscaliste que je suis.

En effet, on peut classer ces discours en deux catégories.

La première est celle des partisans d'une taxation qui s'appuient sur l'injustice absolue ressentie vraisemblablement par tous ceux qui n'ont pas la chance de pouvoir en réaliser et qui trouvent scandaleux qu'une partie de la population, qui, elle, est en mesure d'en bénéficier, perçoive ainsi des revenus échappant à toute taxation alors que leurs autres revenus font déjà l'objet d'une pression fiscale intolérable. Jalousie fiscale, quand tu nous tiens...

La seconde catégorie fait observer à la première que celui qui réalise une plus-value sur actions le fait en capitalisant des revenus qui ont déjà été préalablement taxés à l'impôt des sociétés et au précompte mobilier ou réalise une opération dans laquelle le prix de cession est établi sur la base de la perspective future de réaliser dans le chef de la société cédée des bénéfices qui seront soumis dans un premier temps à l'impôt des sociétés et ensuite au précompte mobilier sur les dividendes, avant de se retrouver éventuellement dans la poche du futur propriétaire desdites actions.

Ces deux raisonnements sont partiellement exacts, mais présentent une vision biaisée,

tronquée, incomplète et inexacte de la réalité juridique de la matière.

En effet, depuis 2009, le Code des impôts sur les revenus comporte un article 90, 9<sup>e</sup>, érigeant en principe la taxation au titre de revenus divers au taux de 33 % des plus-values réalisées par une personne physique lors de la cession de toutes valeurs mobilières. Cet article fait échapper à la taxation les plus-values relevant de la gestion normale d'un patrimoine privé.

La matière n'est pas neuve, puisque, antérieurement, et depuis 1962, le même principe était déjà prévu dans l'article 90, 1, du Code des impôts sur les revenus.

Affirmer que les plus-values sur actions échappent à toute taxation ou qu'il n'est pas concevable qu'elles soient taxées n'est donc pas exact, ce qui semble avoir échappé à l'ensemble de la classe politique s'exprimant sur le sujet, ce qui semble démontrer que ses membres sont soit mal informés, soit mal conseillés, soit de mauvaise foi.

Pour le surplus, quelques constatations émanant d'un homme de terrain.

Tout d'abord, il est piquant de constater que nombre de partis destinés à former la future coalition ont fait campagne sur l'absence d'établissement de nouveaux impôts et que, sur ce plan, ils semblent avoir la mémoire courte, la taxation des plus-values sur actions n'étant pas le seul exemple, dans la mesure où il est également en projet de supprimer ou à tout le moins de durcir un certain nombre de régimes préférentiels comme le VVPR bis, la réserve de liquidation ou la possibilité pour les salariés ou les dirigeants d'entreprises de bénéficier de stock-options.

Soit autant de mesures qui augmenteront la pression fiscale des contribuables visés. Les belles promesses préélectorales pèsent donc peu face aux impératifs budgétaires, aux contraintes européennes auxquelles nous sommes soumis et à l'état préoccupant de nos finances publiques.

(suite page suivante)

### Sommaire - n° 61

#### Fiscal

- Assujetti partiel et droit à déduction : que doit-on déclarer ? p.2
- La limite de 12 000 euros pour l'exonération fiscale des flexi-jobs p.3
- Droits d'auteur : premier enseignement sur l'application du ratio p.3
- Contrôle des données informatiques : le Fisc peut-il dépendre du bon vouloir du contribuable ? p.4
- Régime WPR bis : le mariage ne met pas fin à la détention des actions p.4
- Les frais d'une nounou constituent-ils des frais professionnels déductibles ? p.5

#### TVA

- Facturation électronique : premières précisions administratives p.5

#### Sociétés

- Droit d'opposition des associés dans les sociétés simples, SNC et SComm p.5

#### Professionnels du chiffre

- Les critères de taille pour les associations et fondations p.6
- Commission des normes comptables : nouvelles informations p.6

#### Dossiers

- La taxe Caïman se pare de nouvelles écailles, dont les contribuables se seraient bien passés... p.7
- Entreprises en difficulté : de la prévention à la dissolution judiciaire p.10

#### Social

- Quand la gravité d'une faute ne peut justifier un licenciement immédiat sans préavis ni indemnité p.16
- La réduction des cotisations de sécurité sociale groupe-cible pour les premiers engagements p.16



Décidés d'exceller !  
[www.oeccbb.be](http://www.oeccbb.be)



AN THEM IS  
[www.anthemis.be](http://www.anthemis.be)

On pourra également s'étonner du raisonnement d'un futur gouvernement qui, d'une part, prévoit un certain nombre de mesures fiscales parfaitement imbuvables pour les contribuables investisseurs et dirigeants de PME, tout en prétendant encourager l'investissement privé dans ce secteur qui est pourtant le premier employeur du pays et contribue largement à la constitution de notre P.I.B.

Ce qui, reconnaissons-le, est parfaitement contradictoire.

Par ailleurs, force est de constater que les chantres d'une taxation généralisée des plus-values sur actions s'appuient souvent sur le fait que la majeure partie des États européens en font autant, tout en oubliant – ou occultant – le fait que la pression fiscale globale dans ces pays est, en règle générale, largement plus faible que celle que nous subissons.

Qu'ils omettent également de mentionner le fait qu'une plus-value n'est jamais acquise, que tout investissement dans une valeur mobilière fait courir un risque économique à l'investisseur et que l'espoir de bénéficier d'une plus-value n'est jamais que le pendant du risque d'encourir une moins-value, dont la déductibilité éventuelle ne figure pas dans le projet.

Plongeons à présent au cœur de la future mesure de taxation des plus-values sur actions, avec toutes les réserves d'usage, puisque, rappelons-le, il ne s'agit encore que d'un projet ne faisant pas encore l'objet, à tout le moins, d'un accord de gouvernement.

On ne taxera donc pas les plus-values antérieures à la date d'entrée en vigueur de la future loi.

C'est heureux, bien entendu, mais cela aura pour conséquence nécessaire qu'il faudra déterminer cette valeur.

Pour les titres cotés en Bourse, aucune difficulté, il suffira de prendre pour référence le cours à la date retenue.

Mais, pour les actions non cotées et notamment pour toutes les actions de sociétés professionnelles ou de PME, l'établissement d'une telle valeur ne pourra que donner lieu à d'innombrables discussions entre les actionnaires concernés et l'administration fiscale, qui auront très vraisemblablement des points de vue très divergents sur le sujet.

Il n'aura enfin pas échappé à l'observateur attentif que, si le but de l'adoption d'une telle mesure est de remplir à bref délai les caisses de l'État et de participer au nécessaire redressement de nos finances publiques, cela semble mal parti, puisque, d'une part, seul l'accroissement ultérieur et futur de la valeur des actions entrera dans la base de taxation et que, d'autre part, les mécanismes d'exonération neutraliseront la taxation de la majeure partie d'entre elles.

De là à en conclure qu'instituer une mesure à l'impact budgétaire symbolique ne relève en fait que d'une démagogie politique manquant de finesse, il n'y a qu'un pas, que nombre de spécialistes ont déjà franchi.

● THIERRY LITANNIE  
Avocat spécialisé en droit fiscal  
Administrateur de l'O.E.C.C.B.B.

## [Fiscal]

# Assujetti partiel et droit à déduction : que doit-on déclarer ?

Les lois du 27 décembre 2021 et du 23 novembre 2023 imposent aux assujettis mixtes qui utilisent le système de l'affectation réelle et aux assujettis partiels de communiquer à l'administration de nouvelles informations. Mais quelles sont-elles ?

Les articles 18, §§ 2 et 8, de l'arrêté royal n° 3 prévoient que les assujettis mixtes qui utilisent le système de l'affectation réelle et les assujettis partiels communiquent annuellement à l'administration la proportion, exprimée en pour cent, conformément aux critères retenus par l'assujetti au moment de la notification, de la taxe portée en compte à l'assujetti sur les opérations qui :

- a) sont affectées exclusivement pour le ou les secteurs d'exploitation dont les opérations permettent la déduction ;
- b) sont affectées exclusivement pour le secteur d'exploitation dont les opérations ne permettent pas la déduction ;
- c) sont affectées à la fois pour les secteurs d'exploitation sous a) et b) ;

En outre, ils doivent également indiquer les proratas spéciaux de déduction utilisés.

À la lecture de ce texte, il est cependant difficile de déterminer correctement les informations à communiquer. C'est pourquoi l'administration a fourni l'exemple suivant : imaginons un centre culturel (association sans but lucratif), assujetti mixte à la TVA, qui réalise un chiffre d'affaires soumis à la taxe de 25 % (cafétéria) et exempté de 75 % (organisation de spectacles). En 2023, l'ASBL a supporté un certain nombre de coûts pour lesquels la TVA a été facturée comme suit :

- 35 000 euros de TVA payés par l'ASBL pour la rénovation complète de la cafétéria (taxe acquittée par le cocontractant) ;
- 10 000 euros de TVA pour l'achat de nouveaux meubles mobiles pour la salle de concert ;
- 3 000 euros de TVA pour les factures d'entretien du bâtiment à usage mixte. La

répartition se fera en fonction de la surface en mètres carrés : déduction de la taxe à hauteur de 15 % ;

- 2 000 euros de TVA sur les factures comptables et diverses. Pour cela, on applique un prorata spécial (PRS) calculé comme un prorata général (25 %).

La TVA totale prélevée sur les coûts est donc de 50 000 euros.

À considérer que ce centre culturel décide d'exercer son droit à déduction selon l'affectation réelle, il devra, dans le cadre de l'application Intervat, communiquer les données suivantes (pourcentages) :

Année du prorata : 2023

Prorata général :

100 % droit à déduction : 70 (= 35 000 euros de TVA sur les frais avec droit à déduction total/50 000 euros)

0 % droit à déduction : 20 (= 10 000 euros de TVA sur les frais sans droit à déduction/50 000 euros)

% droit à déduction (PRS) : 10 (= 3 000 euros + 2 000 euros de TVA sur les coûts mixtes/50 000 euros)

Prorata spécial 1 : 15

Prorata spécial 2 : 25

● FRANÇOIS COUTUREAU  
Conseiller général

## Cycle Masterclass Entreprises et Fiscalité

Conférences organisées en collaboration avec l'OECCBB

La collection Entreprises & Fiscalité propose un cycle de conférences ayant pour objet des thématiques d'actualité orientées PME et entreprises. Les sujets proposés touchent la pratique quotidienne de la fiscalité des PME et des entreprises.

L'accent est mis sur les évolutions récentes de la matière ainsi que sur l'examen de cas concrets.

Un ouvrage reprenant les actes de chaque conférence sera remis aux participants à la fin du cycle et ce tant aux personnes inscrites à une conférence qu'aux participants au cycle complet.

### QUAND ET QUELS SUJETS

- Le 12 novembre de 14h à 18h - Le financement des PME : les modes de financement et les incitants fiscaux (Sylvie Gérardy et François Collon)
- Le 2 décembre de 14h à 18h - Contrôle fiscal : les axes d'investigation spécifiques de l'administration fiscale (Thierry Litannie et Lisa Delinte)

### FRAIS D'INSCRIPTIONS

En présentiel et en distanciel ouvrage inclus :

- 195 € TVAC pour une session

Informations et inscriptions en ligne sur [www.anthemis.be](http://www.anthemis.be) – rubrique Formations

## La limite de 12 000 euros pour l'exonération fiscale des flexi-jobs

En matière de flexi-jobs, les rémunérations effectivement soumises à la cotisation sociale spéciale de 28 % sont exonérées d'impôt sur les revenus<sup>1</sup>.

Un plafond pour l'exonération fiscale des rémunérations pour un flexi-job a été introduit par la loi-programme du 22 décembre 2023<sup>2</sup> pour les non-pensionnés à partir de l'exercice d'imposition 2025. L'exonération ne vaut que pour les premiers 12 000 euros sur une base annuelle. Pour les pensionnés qui exercent un flexi-job, l'exonération reste illimitée.

La partie des revenus d'un flexi-job qui ne peut pas être exonérée à la suite du dépassement du montant maximal est toujours imposée comme une rémunération normale au taux progressif.

L'administration a commenté ce nouveau plafond de 12 000 euros<sup>3</sup>.

### Pas d'application pour les pensionnés

Le nouveau plafond ne s'applique que pour les travailleurs engagés dans le cadre de contrats de flexi-job qui ne sont pas pensionnés. Le pensionné est la personne qui bénéficie d'une pension telle que visée à l'article 68, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, a), de la loi du 30 mars 1994 portant des dispositions sociales, à l'exclusion de l'allocation de transition (ancienne pension de survie).

L'appréciation de la qualité de pensionné s'effectue au moment de la prestation (c'est-à-dire de l'exercice du flexi-job), et non au moment du paiement ou de l'attribution de la rémunération (flexi-salaire).

### Montant maximal

Le plafond de l'exonération fiscale de 12 000 euros s'applique par période imposable et n'est pas indexé. Le plafond n'est calculé au prorata que lorsque la période imposable ne correspond pas à une année civile complète pour une cause autre que le décès.

### Revenus à prendre en considération pour le plafond

Il faut prendre en considération les rémunérations payées ou attribuées au cours de la période imposable en exécution d'un contrat de travail flexi-job pour des prestations par des travailleurs exerçant un flexi-job et effectivement soumises à la cotisation spéciale de 28 % qui est due par l'employeur sur le plan social.

Les rémunérations pour un flexi-job qui ne sont pas effectivement soumises à la cotisation spéciale de 28 % subissent leur régime fiscal ordinaire. Elles ne sont pas prises en compte pour le plafond de 12 000 euros. L'administration donne comme exemple le cas des indemnités vélo. Sur le plan social, les indemnités vélo que l'employeur paie pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail sont exclues de la notion de rémunération sous certaines conditions et dans certaines limites. Lorsqu'elles sont exclues de la notion de rémunération, elles

ne sont pas soumises à la cotisation spéciale de 28 %. Dans ce cas, elles ne sont pas prises en compte pour le plafond de 12 000 euros par période imposable.

Sur le plan fiscal, elles suivent leur régime fiscal ordinaire, à savoir en principe également une exonération.

### Dépassement du montant maximal

La partie des revenus d'un flexi-job qui ne peut pas être exonérée à la suite du dépassement du montant maximal est toujours imposée comme une rémunération normale au taux progressif. L'application des taux distincts est formellement écartée<sup>4</sup>.

Lorsqu'un même employeur paie plus de 12 000 euros de rémunérations (soumises à la cotisation de 28 %) à un travailleur flexi-job non pensionné, la quotité imposable dépassant le montant maximal est alors soumise au précompte professionnel et doit être déclarée en tant que rémunération au code 250 sur la fiche 281.10 du travailleur flexi-job concerné.

Lorsqu'un travailleur flexi-job non pensionné exerce un flexi-job auprès de plusieurs employeurs, il est possible que les employeurs individuels ne dépassent pas la limite de 12 000 euros, mais que la totalité des rémunérations effectivement soumises à la cotisation spéciale de 28 % dépasse 12 000 euros. Les employeurs individuels n'ont pas connaissance de paiements par d'autres employeurs. Ils ne peuvent donc pas en tenir compte lors de l'appréciation d'un éventuel dépassement de la limite de 12 000 euros.

Lors du calcul de l'impôt dû, il sera toutefois tenu compte de toutes les rémunérations perçues pendant la période imposable qui sont effectivement soumises à la cotisation spéciale de 28 % (15 000 euros). La circulaire précise que le contribuable ne devra pas effectuer ce calcul lui-même ni le déclarer. Cela se fera automatiquement au moyen des données de la fiche 281.10 lors du calcul de l'impôt dû.

● BERNARD MARISCAL  
Conseiller fiscal

## Droits d'auteur : premier enseignement sur l'application du ratio

La réforme du régime fiscal des droits d'auteur intervenue fin 2022 avait pour principal objectif de réduire le champ d'application. Le ministre des Finances avait également mis en évidence sa volonté de réserver ce régime aux personnes dont les revenus sont irréguliers et aléatoires. Cette intention a été concrétisée par l'ajout de deux « plafonds » à l'alinéa 2, de l'article 37, du Code des impôts sur les revenus (ci-après « CIR »).

Pour rappel, l'article 17, § 1<sup>er</sup>, 5<sup>e</sup>, détermine la nature du revenu. *A priori*, les droits d'auteur relatifs aux œuvres visées par le nouveau champ d'application sont qualifiés de revenus mobiliers. Toutefois, ces revenus peuvent être traités comme des revenus professionnels si les avoirs à l'origine desdits revenus sont affectés par le bénéficiaire à l'exercice de son activité professionnelle (art. 37, al. 1<sup>er</sup>, CIR). Si l'administration démontre que les avoirs sont affectés à l'activité professionnelle du bénéficiaire, la requalification des droits d'auteur est néanmoins neutralisée si trois plafonds sont respectés : (1) les droits d'auteur n'excèdent pas un rapport de 30/70 de l'enveloppe financière (on parle du « ratio »); (2) les droits d'auteur n'excèdent pas 37 500 euros (montant à indexer) et (3) la moyenne des droits d'auteur (avant requalification) perçus au cours des quatre années précédentes n'excède pas 37 500 euros (montant à indexer). En cas de dépassement des deux premiers plafonds, seul l'excédent est traité comme un revenu professionnel.

Toutefois, le ratio n'est applicable que lorsque la cession ou l'octroi d'une licence s'accompagne de l'exécution d'une prestation et qu'il ne s'applique pas aux revenus ultérieurs.

Partant, les éditeurs de la presse quotidienne et les journalistes ont soutenu auprès du Service des Décisions anticipées que le ratio ne pouvait s'appliquer qu'à la première publication sur le premier support. Le ministre des Finances s'était déjà exprimé dans ce sens au cours des travaux parlementaires.

Dans une décision anticipée datée du 18 juin 2024 (n° 2024.0329), le Collège a confirmé cette approche. Sur la base d'une analyse économique avancée par les éditeurs et les journalistes, la valeur des droits attachés à la première utilisation a pu être déterminée à 21 % de l'enveloppe globale attribuée par l'éditeur au journaliste. La valeur des droits pour les autres utilisations – sur la base de la même analyse – a été fixée à 29 % de l'enveloppe financière.

● SÉBASTIEN WATELET  
Avocat – Associé  
LawTax

1 Art. 38, § 1<sup>er</sup>, 29<sup>e</sup>, CIR 92.

2 M.B., 29 décembre 2023.

3 Circulaire n° 2024/C/41 relative aux flexi-jobs : plafond de l'exonération fiscale et extension du champ d'application © SPF Finances, 7 juin 2024.

4 Art. 171/1 CIR 92.



## Contrôle des données informatiques : le Fisc peut-il dépendre du bon vouloir du contribuable ?

Le ministre des Finances<sup>1</sup>, la cour d'appel de Gand<sup>2</sup> et le tribunal civil de Bruges<sup>3</sup> se sont penchés sur la question des pouvoirs d'investigation du Fisc dans le cadre du contrôle des données informatiques et sur les droits et obligations du contribuable dans ce cadre.

Sont autorisées les visites fiscales permettant à l'administration d'effectuer les constats nécessaires pour vérifier l'exactitude des déclarations fiscales et assurer une bonne perception de l'impôt<sup>4</sup>. Ce droit de visite existe également en matière de TVA<sup>5</sup> et est soumis au consentement préalable du contribuable.

Interrogé sur l'étendue de ce droit, le ministre des Finances a rappelé qu'« aucune disposition légale ne permet de faire respecter *manu militari* le droit d'accès accordé par les articles 319, CIR 92 et 63 CTVA aux agents du fisc en vue d'une visite, même avec l'intervention des services de police ». Dans son arrêt 116/2017 du 12 octobre 2017, la Cour constitutionnelle avait déjà rappelé l'impossibilité pour le Fisc de procéder sous la contrainte dans ce cadre<sup>6</sup>. Il revient donc en principe au contribuable d'accorder le libre accès à ses locaux.

La réponse est différente en ce qui concerne l'examen des livres et documents, une fois sur place, le Fisc disposant là d'une autorisation de principe<sup>7</sup> – sauf opposition du contribuable. Cela concerne également les informations détenues sur un système informatique, dont l'administration peut également demander copie<sup>8</sup>. Des dispositions similaires existent en matière de TVA<sup>9</sup>.

Est-ce à dire que le Fisc dépend du bon vouloir du contribuable en la matière ? Selon le ministre des Finances, « il n'est pas acceptable que l'administration fiscale dépende, pour effectuer un contrôle, du choix du contribuable/de l'assujéti de se conformer ou non à son obligation de coopération, étant donné qu'il s'agit d'un droit qui est accordé à l'administration par le législateur ».

Le ministre a rappelé que le refus injustifié de coopérer est sujet à des sanctions administratives et pénales mais regrette le peu d'effectifs habilités à agir dans ce cadre. Il a encore évoqué la possibilité de voir les contribuables peu coopératifs condamnés à s'exécuter sous peine d'astreinte<sup>10</sup> mais indique ne pas en connaître la portée, ne disposant pas encore de jurisprudence à ce sujet.

La question a également été récemment soumise à l'examen de la cour d'appel de Gand. Il s'agissait d'un contrôle TVA au cours duquel le Fisc avait pris copie de données informatiques. Ce dernier n'ayant pas donné d'explication quant à l'objectif de son enquête, l'appelante postulait son illégalité, considérant n'avoir pu juger de la pertinence des actes d'investigation posés au cours de la visite. Dans son arrêt du 16 janvier 2024, la cour a estimé qu'« il appartient à l'administration et non au contribuable de décider lors d'un contrôle fiscal

quels documents sont ou non pertinents sur le plan fiscal »<sup>11</sup>.

L'appelante évoquait encore une violation de l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme, des données privées ayant été copiées et emportées sans autorisation ; la cour répondant à ce sujet que c'est au contribuable de rendre concrètement plausible le fait que se trouvent des documents et fichiers sur les ordinateurs qui sont soumis à la confidentialité de la correspondance. Le simple fait d'affirmer que c'est le cas n'est pas suffisant.

La cour a ajouté que le contribuable contrôlé ne peut se prévaloir du caractère mixte de ses e-mails car cela rendrait l'enquête de l'administration dépendante du choix du contribuable d'utiliser ou non sa boîte électronique de manière mixte. Elle a néanmoins tempéré, rappelant que l'administration doit toujours agir dans les limites de son contrôle fiscal et respecter le principe de proportionnalité. Le Fisc doit donc limiter ses investigations aux informations pertinentes dans le cadre de son enquête fiscale.

Dans un jugement encore plus récent du 15 avril 2024, le tribunal civil de Bruges est allé un cran plus loin encore, faisant usage, et c'est une première depuis son entrée en vigueur le 10 décembre 2022, de la possibilité d'infliger une astreinte à un contribuable entravant les investigations et le contrôle opéré par le Fisc en vue de déterminer l'impôt. En l'espèce, les contribuables avaient refusé à plusieurs reprises de fournir copie de leurs données informatiques. Le juge a répondu favorablement à la demande de l'administration de les voir condamnés à s'exécuter sous peine d'astreinte.

Le pouvoir incitant de cette condamnation pose toutefois question, l'astreinte prononcée étant relativement basse et limitée (2.500 €/jour avec un maximum de 50.000 €) au regard des possibilités des contribuables et le jugement n'ayant pas été déclaré exécutoire par provision. Les contribuables envisagent par ailleurs de faire appel de la décision. Le sujet n'est donc pas clos.

● FLORENCE FASSIN  
Juriste

1 Q.R., Ch., 2023-2024, n° 55-131, p. 198.

2 Gand (5<sup>e</sup> ch.), 16 janvier 2024, R.G. n° 2022/AR/1512, commenté in *Le Fiscalogues*, n° 1841, p. 10.

3 Civ. Bruges, 15 avril 2024, R.G. n° 23/2640/A, commenté in *Act. Fisc.*, n° 2024/22.

4 Art. 319 CIR 92.

5 Art. 63 CTVA.

6 Considérant B.10.2.

7 Art. 315 CIR 92.

8 Art. 315bis CIR 92.

9 Art. 61 CTVA.

10 Art. 381 CIR 92 et art. 92ter CTVA inséré par la loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses, M.B., 30 novembre 2022.

11 La Cour constitutionnelle avait d'ailleurs tenu des propos similaires dans son arrêt 116/2017 du 12 octobre 2017. Voy. le considérant B.11.3.

## Régime VVPR *bis* : le mariage ne met pas fin à la détention des actions

Le régime VVPR *bis* (*verlaagde voorheffing* - précompte réduit) prévoit un taux réduit du précompte mobilier pour les dividendes alloués par des petites sociétés sur des actions ou parts de sociétés nouvelles émises après un apport en numéraire, à condition que ces actions soient détenues en pleine propriété de manière ininterrompue.

L'impôt est ramené à 20 % pour les dividendes alloués ou attribués lors de la répartition bénéficiaire du deuxième exercice comptable qui suit celui de l'apport et ensuite à 15 % pour les dividendes alloués ou attribués lors des répartitions bénéficiaires à partir du troisième exercice comptable qui suit celui de l'apport<sup>1</sup>.

Le Service des décisions anticipées (SDA) a précisé le sort réservé aux actions dont la titularité évoluerait en raison des régimes matrimoniaux<sup>2</sup>.

Dans le dossier soumis à l'appréciation du SDA, le demandeur cherchait à confirmer que ni un mariage sous le régime légal ni un mariage sous le régime de la séparation des biens avec une clause de participation optionnelle n'affecterait le régime VVPR *bis*.

En ce qui concerne le régime légal, les actions de la société détenues avant le mariage restent propres, bien que les revenus soient communs<sup>3</sup>. La condition de maintien ininterrompu de la pleine propriété est respectée.

En cas de mariage sous le régime de la séparation des biens, les actions restent bien entendu la propriété continue de leur titulaire pendant la durée du mariage.

Une clause de participation optionnelle permettrait toutefois aux deux époux, en cas de dissolution du mariage par divorce ou décès, de choisir de répartir jusqu'à 50 % lors de la dissolution et de prétendre à une partie du patrimoine de l'autre conjoint, entraînant un éventuel transfert de la titularité des actions ou parts sociales.

Le SDA estime logiquement que le fait que la séparation de biens s'accompagne d'une clause de « participation » qui permettrait un transfert hypothétique des actions est sans pertinence pendant la durée du mariage, et le détenteur des actions peut dès lors continuer à bénéficier du taux réduit.

Cette décision ne semble pas bouleverser la matière et semble être une application correcte du Code civil. Elle permet un rappel de la condition de maintien des actions ou participations pour bénéficier du régime VVPR *bis*.

● EMMANUEL DELANNOY  
Avocat au barreau de Bruxelles

1 Art. 269, § 2, CIR 92.

2 Décision anticipée n° 2024.0299 du 21 mai 2024, Fisonetplus.

3 Art. 2.3.22, § 1<sup>er</sup>, 2<sup>e</sup>, (livre 2) nouveau C. civ.

## Les frais d'une nounou constituent-ils des frais professionnels déductibles ?

Le 3 janvier 2024, le député Peter De Roover (N-VA) a interrogé le ministre des Finances quant à la question de savoir si les frais de garde d'enfants consentis par une société en faveur de son dirigeant d'entreprise constituent des frais professionnels déductibles et à quelles conditions<sup>1</sup>.

Dans sa réponse au député De Roover, le ministre des Finances indique : « Les frais qu'une société effectue afin d'octroyer à son dirigeant d'entreprise un avantage de toute nature imposable en tant que rémunération des services prestés au sein de la société sont en principe déductibles à titre de frais professionnels pour autant qu'ils soient justifiés et que la valeur de l'avantage soit mentionnée sur la fiche fiscale du dirigeant d'entreprise. »

Le bénéfice de la déductibilité de ces dépenses est bien entendu subordonné au respect des conditions énoncées à l'article 49 du CIR 92 et, en l'espèce, à la preuve de prestations réellement effectuées par le dirigeant d'entreprise.

Afin d'évaluer le montant de cet avantage de toute nature, le ministre des Finances indique que l'article 18, § 3, point 5 AR/CIR 92, qui vise la « mise à disposition gratuite de domestiques, ouvriers domestiques, jardiniers, chauffeurs, etc. », peut faire l'objet d'une interprétation large et viser également un gardien d'enfant, une personne au pair ou toute personne qui cuisine, nettoie et garde les enfants.

La valeur de cet avantage de toute nature est évaluée à 5.950,00 €/an, par « personnel domestique » ainsi occupé à temps plein (dans sa réponse au député De Roover, le ministre des Finances précise que la mise à disposition du personnel domestique en faveur du dirigeant d'entreprise doit être « continue »).

En revanche, le ministre précise que des dépenses de garde consenties par un contribuable qui recueille des bénéficiaires ou des profits ne sont pas déductibles à titre de frais professionnels et s'analysent comme des dépenses à caractère personnel visées à l'article 53, 1<sup>er</sup>, du CIR 92<sup>2</sup>.

● GAËTAN ZEYEN

Avocat fiscaliste au barreau de Bruxelles

<sup>1</sup> Q.R., Ch., 2023-2024, bulletin n° 130, pp. 124-126 ; *Courrier fiscal*, 2024/09, pp. 212-215.

<sup>2</sup> Art. 53, 1<sup>er</sup>, CIR 92 dispose : « [Ne constituent pas des frais professionnels :] les dépenses ayant un caractère personnel, telles que le loyer et les charges locatives afférents aux biens immobiliers ou parties de biens immobiliers affectés à l'habitation, les frais d'entretien du ménage, d'instruction ou d'éducation et toutes autres dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession ; [...] ».

## Facturation électronique : premières précisions administratives

Obligatoire à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, la facturation électronique va nécessiter d'adapter les logiciels comptables des assujettis. Cependant, cette obligation n'aura pas de conséquences que sur les relations B2B.

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026<sup>1</sup>, toutes les entreprises belges assujetties à la TVA devront utiliser entre elles des factures électroniques structurées (relation dite « B2B »). Cette obligation d'émettre des factures électroniques structurées ne s'appliquera pas aux relations avec les autorités publiques qui n'ont pas le statut d'assujetti (« B2G ») ni en cas de fourniture de biens ou de services à des personnes physiques pour leur usage privé (« B2C »). Mais attention, comme le précise l'administration dans une communication récente<sup>2</sup>, tout assujetti doit pouvoir recevoir des factures électroniques structurées de ses fournisseurs. En d'autres termes, ce n'est pas parce qu'on n'est pas visé directement par la modification légale, qu'on n'est pas touché indirectement par celle-ci. Même si un assujetti n'effectue que des opérations B2C ou s'il n'effectue que des opérations exemptées, il devra nécessairement adapter son système comptable d'ici janvier 2026, dès lors qu'il devra être en mesure de recevoir et pouvoir lire une facturation électronique de son propre fournisseur.

Concrètement, la facture électronique structurée est une variante spécifique de la facture électronique qui est émise, transmise et reçue sous une forme électronique structurée permettant son traitement automatique et par voie électronique. Elle sera envoyée *via* un réseau décentralisé, dénommé Peppol. Le logiciel de facturation ou de comptabilité devra donc établir une connexion sécurisée avec ce réseau Peppol, auquel le client ou fournisseur sera également connecté. Grâce à ce réseau, les données sont échangées de manière sécurisée et structurée entre les différentes applications. Un logiciel spécifique sera donc nécessaire. En concertation avec AGORIA, l'administration a prévu de fournir une liste des solutions logicielles conformes<sup>3</sup>.

En outre et comme le ministre l'avait promis, afin de compenser les coûts à supporter pour effectuer les adaptations techniques, deux mesures de soutien fiscales ont été prévues :

- à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, la déduction pour investissement relative aux investissements numériques passera à 20 % ;
- pour les périodes imposables 2024 à 2027, les petites PME et les indépendants qui utilisent des formules d'abonnement pourront appliquer une déduction de frais majorée de 120 % pour les programmes de facturation.

● FRANÇOIS COUTUREAU\*

Conseiller général

<sup>1</sup> Loi du 6 février 2024 modifiant CTVA et le CIR 92 en ce qui concerne l'introduction de l'obligation de facturation électronique, M.B., 20 février 2024.

<sup>2</sup> Voy. la communication du 11 juillet 2024, consultable sur le site du SPF Finances.

<sup>3</sup> Voy. le site : [efacture.belgium.be](http://efacture.belgium.be).

\* Les propos de l'auteur n'engagent pas l'autorité à laquelle il appartient.

## Droit d'opposition des associés dans les sociétés simples, SNC et SComm

La loi du 21 avril 2024<sup>1</sup> modifie les articles 4:14 et 4:26 du Code des sociétés et des associations (« CSA ») pour instaurer un droit d'opposition de droit commun en faveur des associés de sociétés simples, de sociétés en nom collectif (« SNC ») et de sociétés en commandite (« SComm »).

Les associés d'une société simple, d'une SNC ou d'une SComm sont solidairement tenus des dettes de leur société. Dans la pratique, la question de savoir si ces associés peuvent encore exercer un recours ordinaire contre le jugement qui a condamné leur société au paiement d'une telle dette, alors qu'un ou plusieurs associés n'étaient pas partie(s) à la cause, fait toutefois débat.

Selon la conception classique, la société et les associés forment un tout indivisible. Le gérant ou le représentant de la société représente dès lors également chacun des associés. Il existe une obligation solidaire de plein droit à l'égard des dettes communes (art. 4:14 et 4:22 CSA lus en combinaison avec l'art. 1202, al. 2, de l'ancien C. civ. ; art. 5.160, § 2, C. civ.). Dans cette optique, l'associé n'a pas la qualité de tiers dans la relation avec le créancier ; il est – tout comme la société – partie à l'acte juridique concerné. Par conséquent, un jugement rendu contre la société a également autorité de chose jugée à l'égard de l'associé, même si ce dernier n'était pas lui-même partie à la cause.

En droit commun, l'associé qui n'a pas été cité à comparaître ne dispose d'aucun recours contre le jugement ou l'arrêt ayant condamné sa société, ce qui crée une situation d'inégalité par rapport à l'associé qui a été assigné mais ne comparaît pas. L'associé qui n'a pas été cité à comparaître n'a pas, actuellement, la possibilité de former une opposition de droit commun. En effet, n'ayant pas été assigné, il n'a pas pu faire défaut. Étant donné qu'il n'a pas la qualité de tiers, il lui est également impossible de former tierce opposition à la décision de condamnation.

La loi entend mettre fin à l'insécurité juridique en instaurant un droit d'opposition de droit commun au profit des associés lorsque la société a été condamnée à l'exécution d'une obligation alors qu'ils n'étaient pas parties à la cause. La décision ne peut être exécutée à leur encontre que si elle leur est signifiée. Ils peuvent former opposition de la manière et dans le délai prévus par le Code judiciaire, même si la décision est susceptible d'appel.

● GUILLAUME RUE

Avocat au barreau de Bruxelles

<sup>1</sup> Loi du 21 avril 2024 modifiant le CSA en vue d'instaurer un droit d'opposition de droit commun en faveur des associés de la société simple, de la société en nom collectif et de la société en commandite, M.B., 12 juillet 2024.

## Les critères de taille pour les associations et fondations

Dans le n° 722 du *Bulletin juridique et social*, nous avons annoncé que les articles 1:28 à 1:31 du Code des sociétés et des associations (CSA) relatifs aux critères de taille des petites et micro ASBL, AISBL et fondations n'avaient pas été adaptés alors que ceux relatifs aux sociétés et aux très petites ASBL avaient été majorés.

Cet « oubli » a été réparé par la publication de l'arrêté royal du 25 mai 2024 au *Moniteur belge* du 7 juin suivant.

Les critères ont été alignés sur ceux applicables aux sociétés. Les critères de personnel restent invariables ; en revanche, les critères relatifs au total du bilan et au chiffre d'affaires, hors TVA, sont majorés afin de tenir compte de l'inflation qui a marqué ces dernières années.

La petite ASBL et AISBL est définie à l'article 1:28, § 1<sup>er</sup>, du CSA et la petite fondation à l'article 1:30, § 1<sup>er</sup>, comme étant celles qui, à la date de bilan du dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'un des critères suivants :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 50 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 11.250.000 € ;
- total du bilan : 6.000.000 €.

La micro ASBL et AISBL est définie à l'article 1:29, § 1<sup>er</sup>, du CSA et la petite fondation à l'article 1:31, § 1<sup>er</sup>, comme étant celles qui, à la date de bilan du dernier exercice clôturé, ne dépassent pas plus d'un des critères suivants :

- nombre de travailleurs, en moyenne annuelle : 10 ;
- chiffre d'affaires annuel, hors taxe sur la valeur ajoutée : 900.000 € ;
- total du bilan : 450.000 €.

### Date d'effet

L'arrêté royal du 25 mai 2024 prévoit qu'il s'applique aux exercices commençant après le 31 décembre 2023 et les règles énoncées aux articles 1:28, § 2, 1:29, § 2, 1:30, § 2, et 1:31, § 2, du Code des sociétés et des associations ne sont pas applicables, et ce, pour une seule fois, au premier exercice commençant après le 31 décembre 2023.

Par cette disposition, pour une association ou fondation, tenant sa comptabilité par année civile, la taille pour l'exercice 2024 est déterminée en fonction des données de 2023 mais sur la base des nouveaux critères.

Concrètement : une ASBL affiche, pour 2023, un total de bilan de 3.000.000 €, un chiffre d'affaires hors TVA de 10.200.000 € et elle occupe 52 travailleurs exprimés en ETP.

Sur la base des nouveaux critères, seul le critère du nombre de travailleurs est dépassé. Pour 2024, elle est qualifiée de petite ASBL, même si en 2023 elle ne répondait pas à la définition de petite ASBL.

● JEAN PIERRE VINCKE  
Réviseur d'entreprises honoraire

## Commission des normes comptables : nouvelles informations

Dans le n° 720 du *Bulletin juridique et social*, nous avons commenté brièvement les avis CNC 2024/01 à 2024/03. Récemment la CNC a publié deux informations.

### Mise à jour de l'avis CNC 2022/12 sur les opérations de scission de sociétés

La Commission a décidé de modifier le premier alinéa du point 19 de l'avis CNC 2022/12 suite à l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 7 novembre 2011. Deux alinéas remplacent le texte abrogé. En synthèse, le transfert des fonds propres comptables (capital/apport, réserves disponibles, réserves indisponibles, réserves immunisées) suite à la scission doit être aligné sur celui des fonds propres fiscaux (capital fiscalement libéré, réserves taxées, réserves exonérées). La Commission rappelle néanmoins que ces différentes sortes de fonds propres ne concordent pas nécessairement.

### Nouvelle version de l'avis CNC 2024/03

Les seules modifications qui ont été apportées à l'avis 2024/03 sont la suppression, dans la première note en bas de page, des phrases concernant le désaccord de Monsieur Gerard Goemaere vis-à-vis du contenu de l'avis, ainsi que l'ajout d'un texte alternatif rédigé par ce dernier.

### Avis 2024/04 : Remboursement aux actionnaires de capital en devises étrangères

L'avis s'intéresse au traitement comptable dans le chef d'une société belge actionnaire d'un remboursement (partiel) de capital par une société étrangère dont la monnaie fonctionnelle

n'est pas l'euro, qui donne lieu à une perte (ou un gain) de change dans le cas où le taux de change historique de la devise étrangère par rapport à l'euro est supérieur (ou inférieur) au taux actuel.

Un remboursement de capital en devises étrangères par une société étrangère (qui entraîne une diminution de la valeur comptable de la participation de la société actionnaire) doit être converti, dans le chef de la société actionnaire, en euros au taux de change historique et non au taux de change actuel. Ainsi, le montant dont sera créditée la valeur comptable de la participation ne sera pas affecté par l'évolution ultérieure du cours de change. Cependant, le taux de change actuel sera déterminant pour la comptabilisation de la créance résultant de la décision de remboursement. La différence entre le taux de change historique et le taux de change actuel ne constitue pas un résultat de réalisation mais bien une différence de change à porter, selon le cas, au compte 654 (en cas de dépréciation de la devise par rapport à l'euro) ou au compte 754 (en cas d'appréciation).

### Projets d'avis

La Commission des normes comptables a publié en juillet, sur son site [www.cnc-cbn.be](http://www.cnc-cbn.be), divers projets d'avis.

Deux projets portent sur la reddition des comptes en cas de réouverture de la liquidation,

d'une part, des sociétés et, d'autre part, des associations.

Deux autres projets portent sur les nouveaux critères de taille (avec certains exemples), d'une part, des sociétés et, d'autre part, des associations.

Le dernier projet aborde une problématique particulière lors de certaines scissions de sociétés :

- l'actif net comptable transféré à chacune des sociétés bénéficiaires est positif ;
- l'actif net fiscal transféré à l'une des sociétés est négatif en raison de l'existence d'une plus-value de réévaluation dépassant le montant de la valeur nette comptable transféré à cette société.

Nous commenterons ces projets lorsqu'ils seront coulés en textes définitifs. Néanmoins, ils peuvent déjà servir de source d'information lorsque l'on est confronté aux sujets abordés dans ces projets.

● JEAN PIERRE VINCKE  
Réviseur d'entreprises honoraire





## II. L'implication pour les sociétés civiles immobilières

Comme indiqué ci-dessus, un exemple de construction juridique de seconde catégorie peut être les sociétés civiles immobilières, notamment accessibles en droit français.

Ces structures se caractérisent par leur transparence fiscale, en ce qu'aucun impôt n'est en principe dû par la SCI malgré le fait qu'elle possède la personnalité juridique ; ainsi, opaques en droit fiscal belge, l'impôt sur les revenus relatif aux dites structures est acquitté par les associés en France, quand bien même ils n'y résident pas.

Dans le contexte qui nous intéresse, jusqu'au 31 décembre 2023, les sociétés civiles immobilières étaient exclues de la notion de construction juridique en raison de l'existence de la convention préventive de double imposition conclue entre la Belgique et la France, à laquelle le CIR 92 se référait expressément.

Or, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024 (année de revenus), si la convention dont question est toujours d'application, les dispositions légales du Code fiscal belge relatives à la taxe Caïman ne contiennent plus de référence à cette dernière ; l'exclusion des SCI du régime de la taxe Caïman n'est donc *de facto* plus automatique.

Ainsi, si le prisme est fixé sur la société civile immobilière de droit français, celle-ci est considérée comme une entité hybride : opaque en droit fiscal belge, alors que l'impôt sur ses revenus est acquitté par ses associés en France. Elle serait donc en principe une construction juridique. Unique échappatoire possible dorénavant, l'exception de taxation minimale : il conviendrait que ses revenus soient soumis à un impôt sur les revenus en vertu des dispositions fiscales de l'État d'établissement de la société, s'élevant à au moins 1 %.

Précisément, cette règle de taxation minimale fixée à 1 % est déterminée sur la base de (i) l'impôt payé par la société dans son pays d'établissement et (ii) la base imposable attribuée fictivement à cette même société selon les règles fiscales belges ([impôt payé/base imposable fictive belge] x 100). Ledit pourcentage est calculé dans le chef de chacun des actionnaires, en proportion de leurs parts dans la société civile, et l'application de la taxe Caïman est effective dès que le résultat est inférieur à 1 %.

Pour autant, outre la mise en œuvre du calcul susmentionné, deux hypothèses semblent actuellement se distinguer quant à l'éventualité qu'une SCI soit soumise à la taxe Caïman :

- si le bien appartenant à la SCI est donné en location, la règle de taxation minimale serait en principe respectée et, dès lors, la taxe Caïman ne serait pas applicable ;
- en revanche, si le bien immobilier est gratuitement mis à disposition des associés, la règle de taxation minimale de 1 % devrait être vérifiée.

Pour ce faire, il conviendrait de connaître l'impôt payé par la SCI dans son pays d'établissement, les frais éventuels exposés, les revenus qu'elle perçoit, etc., ceci dans le but de déterminer

conformément à l'article 220 et qui l'a constituée ;

- soit lorsque la construction juridique a été constituée par un tiers, la personne physique, agissant en dehors de son activité professionnelle, ou la personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 220 et qui y a apporté des biens et droits ;
- soit les personnes physiques qui ont hérité directement ou indirectement des personnes physiques visées aux tirets précédents ou les personnes physiques qui hériteront directement ou indirectement de ces personnes, à partir du décès, sauf si ces héritiers établissent qu'ils ne pourront eux-mêmes ou leurs successibles, bénéficier à aucun moment et ni d'une manière quelconque, d'un avantage octroyé par la construction juridique [...];
- soit les personnes physiques ou les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 220 et qui détiennent directement ou indirectement via une chaîne de constructions intermédiaires les droits juridiques ou économiques des actions ou parts ; ou les droits économiques sur les biens et les capitaux détenus par une construction juridique visée au 13°, b) ;
- soit la personne physique ou la personne morale assujettie à l'impôt des personnes morales conformément à l'article 220, qui a conclu le contrat visé au 13°, c), et au nom de laquelle la prime ou les primes afférentes à ce contrat sont acquittées.

Sauf preuve contraire et compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, une personne physique qui est reconnue dans un registre central de bénéficiaires ultimes comme bénéficiaire ultime d'une société, fiducie, trust, fondation, association sans but lucratif, ou d'une construction semblable à une fiducie ou à un trust visée dans la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, qui est également une construction visée au 13°, peut être présumée être le fondateur de cette construction juridique.

Pour l'application de l'alinéa 2, on entend par "un registre central de bénéficiaires ultimes" le registre visé dans le livre IV, titre 2, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, ainsi qu'un registre similaire est tenu par un État membre de l'Union européenne ou par un pays tiers. »

une base imposable belge (fixée comme si la société était résidente fiscale belge) et de diviser l'impôt payé dans le pays d'établissement par ladite base imposable établie, le tout multiplié par 100, aboutissant à un pourcentage inférieur ou supérieur à 1 %.

Toutefois, dans le cadre de la vérification, il convient aussi de distinguer si la mise à disposition gratuite de l'immeuble est déclarée ou non en Belgique par les associés, dans leurs déclarations fiscales, comme un avantage de toute nature (ATN), puisque ceci aurait un effet sur le montant de la base imposable belge. En effet :

- si un tel ATN est déclaré, l'existence du bien immobilier non loué dans la société (à l'exception de tout autre actif, dans le cadre de l'exemple) donnerait lieu à une base imposable belge de 0, ce qui impliquerait que la règle de taxation minimale de 1 % serait respectée et, partant, la taxe Caïman ne serait pas applicable (« non taxé ne signifie pas nécessairement faiblement taxé ») ;
- si aucun ATN n'est déclaré, un avantage anormal ou bénévole octroyé devrait être repris dans la détermination de la base imposable belge et cela donnerait en principe lieu à l'application de la taxe Caïman.

Eu égard à ce qui précède, l'analyse est essentielle afin de déterminer le régime applicable à une SCI, eu égard aux conséquences que cela engendrerait : l'obligation déclarative, la taxation par transparence, la taxation sur les distributions ou encore l'*exit-tax*.

Pour le surplus, la vérification de la règle de taxation minimale étant loin d'être aisée, une solution envisageable pourrait être d'adresser une demande de *ruling* au Service des décisions anticipées (SDA), avec pour objectif d'assurer une sécurité juridique au contribuable dans le cas où le SDA rendrait une décision positive excluant la SCI du champ de la taxe Caïman<sup>7</sup>.

À tout le moins, les SCI constituant jusqu'alors un véhicule patrimonial prisé, nombreuses sont déjà les questions de leurs associés afin de déterminer si la taxe Caïman s'applique à leur structure sociétaire ; il convient dès lors d'y être particulièrement attentif. De plus, l'avenir indiquera quel impact cette taxe Caïman aura concrètement sur le choix des résidents belges de recourir ou non aux SCI.

## III. L'obligation déclarative : l'annexe 276 CJC

Antérieurement à l'adoption de la loi-programme du 22 décembre 2023, toute construction juridique devait déjà être déclarée par ses fondateurs ou bénéficiaires au cadre XIII, C., de leurs déclarations fiscales à l'impôt des personnes physiques. Les données à renseigner étaient notamment l'identité du fondateur ou bénéficiaire, le nom complet de la construction juridique, sa forme juridique, son adresse, son éventuel numéro d'identification ou encore le nom et l'adresse de l'éventuel administrateur de cette construction.

Cependant, conformément à l'article 307, § 1<sup>er</sup>/4, du CIR 92, à cette obligation de déclarer l'existence de la construction juridique s'ajoute une annexe obligatoire à la déclaration fiscale. Il s'agit de l'annexe 276 CJC, à travers laquelle le fondateur ou bénéficiaire doit renseigner différents éléments dont, notamment, les revenus perçus par la construction juridique concernée, ou encore le montant initialement apporté ; une annexe doit être remplie par construction juridique existante.

Cette nouveauté octroie un caractère complexe à la déclaration fiscale, prolongeant le délai d'imposition offert à l'administration fiscale à dix ans pour tout contribuable lié à une construction juridique soumise à la taxe Caïman.

De plus, à défaut de remplir dûment et complètement cette annexe, les contribuables visés encourent une amende de 6 250,00 € par année de revenus et par construction juridique.

6 J. VAN DYCK, « Taxe Caïman : "non taxé" ne signifie pas nécessairement "faiblement taxé" », *Fiscologue*, n° 1736, 4 mars 2022, pp. 7-9.

7 À tout le moins et pour autant, la décision ainsi rendue ne conserve ses effets que dans la mesure où les circonstances de fait entourant la SCI demeurent inchangées.



Quoi qu'il en soit, contrairement aux autres dispositions de la loi-programme du 22 décembre 2023, cette obligation déclarative complète entre en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024, au sens de l'exercice d'imposition, et non de l'année de revenus.

Ceci implique que l'annexe 276 CJC doit déjà être remplie pour la déclaration introduite quant à l'année de revenus 2023, le délai de dépôt de la déclaration ayant été prolongé jusqu'au mois d'octobre 2024 pour toutes les personnes concernées.

Dans ces circonstances et conformément au sujet du présent article, se pose la question de la date d'application de ces obligations déclaratives aux SCI.

Or, contrairement à l'obligation déclarative, l'extension de la définition de « constructions juridiques », entraînant un risque de soumission des SCI à la taxe Caïman, est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2024, au sens de l'année de revenus 2024, exercice d'imposition 2025.

Dès lors, il peut être admis que, pour l'année de revenus 2023 (exercice d'imposition 2024), les associés d'une SCI ne doivent rien renseigner au cadre XIII, C., de leurs déclarations fiscales. En effet, durant cette année de revenus 2023, la définition de construction juridique applicable ne visait pas les SCI.

Ceci leur permet d'échapper encore une année aux différents impôts qu'ils seront à l'avenir susceptibles de supporter en raison de leur statut.

## IV. La taxation par transparence

Dès l'instant où une structure prend la qualification de constructions juridiques au sens de la taxe Caïman, elle est visée par toutes ses composantes, déjà énumérées et, notamment, par la taxation par transparence.

Prévue à l'article 5/1 du CIR 92, cette taxe implique que les fondateurs de la construction juridique subissent personnellement la taxation des revenus perçus par elle, et ce, dans le cadre de leur soumission à l'impôt des résidents personnes physiques.

Ainsi, il y a application d'une fiction selon laquelle les revenus de la construction seraient directement perçus par ses fondateurs. Ici encore, la taxation s'opère dans leur chef en proportion de leurs parts.

Ladite fiction s'applique en toutes circonstances, sauf pour le fondateur, à démontrer qu'il se trouve en présence d'une des situations énumérées à l'article 5/1, § 3, du CIR 92<sup>8</sup>.

À défaut, aucun revenu ne fait exception ; à titre d'exemple, si un immeuble est détenu par la construction juridique, sa taxation dans le chef du fondateur de celle-ci impliquera la déclaration d'un revenu cadastral au cadre III, le Code visé dépendant de l'affectation de l'immeuble. En cas d'immeuble situé à l'étranger, il s'agira de déterminer un revenu cadastral fictif belge.

## V. La taxation sur les distributions

Outre la taxation par transparence, le CIR 92 prévoit expressément que les distributions réalisées par une construction juridique sont imposées selon

<sup>8</sup> Le paragraphe 1<sup>er</sup> n'est pas applicable 6 pour l'exercice d'imposition pour lequel le fondateur « [...] :

a) établit que 5 la construction juridique possède la personnalité juridique en vertu du droit qui a régi ou a une forme juridique analogue à celle d'une société ou d'une association de droit belge dotée de la personnalité juridique, et 5 est soumise à un impôt sur les revenus qui s'élève à au moins 15 p.c. du revenu imposable de cette construction juridique déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants, ou ;

b) établit dans la déclaration annuelle des impôts sur les revenus et démontre sur simple demande que la construction juridique est établie dans un État avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, ou a conclu un accord en vue de l'échange de renseignements en matière fiscale ou qui, avec la Belgique, est partie à un autre instrument juridique bilatéral ou multilatéral, pourvu que cette convention, cet accord ou cet instrument juridique permette l'échange d'informations entre les États contractants en matière fiscale, et que :

- il soit démontré que la construction juridique exerce une activité économique substantielle, au moyen de personnel, d'équipements, de biens et de locaux, et que ses revenus sont principalement réalisés par celle-ci, et que ;

- cette activité substantielle n'a pas pour but la gestion du patrimoine privé du fondateur ou d'un des fondateurs de cette construction juridique ;

c) démontre que les revenus de cette construction juridique sont imposés dans le chef d'une société résidente en application de l'article 185/2 ;

d) démontre que les revenus de cette construction juridique sont imposés en application du paragraphe 1<sup>er</sup> ou de l'article 220/1 dans le chef d'un autre fondateur de cette construction juridique.

Pour l'application de l'alinéa 1<sup>er</sup>, b), on entend par "l'exercice d'une activité économique" l'offre de biens ou services à un marché déterminé ».

les dispositions classiques du CIR 92, c'est-à-dire au titre de dividendes ordinaires ou de bonis de liquidation, selon les cas.

Ainsi, si la taxe Caïman est bien applicable, outre les revenus constituant nécessairement des dividendes ou bonis de liquidation taxables, les sommes attribuées ou mises en paiement par une construction juridique à un résident belge sont considérées comme des dividendes fictifs également imposables au précompte mobilier (en principe, de 30 %).

Cette dernière taxation ne vaut que si la construction juridique a été considérée comme soumise à la taxe par transparence pour au moins l'un des trois exercices d'impositions précédents.

À tout le moins et quoi qu'il en soit, aucune imposition n'est applicable si la distribution effectuée diminue le montant du patrimoine de la construction juridique en deçà du montant des capitaux apportés par le fondateur.

## VI. L'exit-tax

La taxation par transparence et celle sur les distributions ayant été abordées, il convient de ne pas oublier que l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>/1, du CIR 92 prévoit l'application d'une *exit-tax* en cas de déménagement en dehors de la Belgique par le fondateur d'une construction juridique, initialement résident fiscal belge.

Ladite taxe s'applique également en cas de transferts des actifs d'une construction juridique à une autre ou de déménagement de la structure dans un autre État que la Belgique.

Elle s'applique sur les réserves et plus-values latentes de la construction juridique, en ce compris celles qui se rapportent aux immeubles.

Sur ce point, il est important de noter qu'il n'existe actuellement pas de position communiquée par le législateur ou l'administration fiscale belge quant au fait de savoir si ces réserves et plus-values sont calculées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 ou à la création de la construction juridique. Dans l'éventualité d'une taxation depuis la date de création de la construction, des questions pourront être soulevées quant au principe de non-rétroactivité de l'impôt. Il nous semble qu'une solution consistant à déterminer un point de départ pour taxer une plus-value « historique » serait à privilégier.

Pour le surplus, l'*exit-tax* ne s'applique pas si le fondateur peut invoquer l'une des situations prévues à l'article 5/1, § 3, du CIR 92, permettant aussi la non-application de la taxation par transparence (*cf. supra*, III).

## Conclusion

Sous leurs nouvelles moutures, les dispositions relatives à la taxe Caïman présentent un champ d'application et des modalités de taxation plus étendus.

Ainsi, dans le cas précis des SCI, lesquelles sont notamment fort impactées par la loi-programme du mois de décembre 2023, la qualification en constructions juridiques va dépendre du respect de la règle de taxation minimale.

Le cas échéant, la situation des associés des structures de ce type pourrait rester identique à celle qu'ils ont connue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024.

À défaut, la taxe Caïman sera applicable et entraînera, anciens et nouveaux systèmes confondus, (i) la déclaration, dans le chef de chaque associé, de l'existence de la construction juridique, avec remplissage d'une annexe obligatoire, (ii) la déclaration de l'ensemble des revenus perçus par la construction, en vue d'une imposition à l'impôt des personnes physiques à titre personnel, (iii) une taxation sur les distributions effectuées par la construction et, enfin, (iv) l'application d'une *exit-tax*.

L'écoulement du temps permettra de déterminer la capacité de mise en œuvre de ce nouveau régime Caïman et les éventuelles critiques qui pourraient être formulées à l'égard de cette taxation par transparence qui, même si elle poursuivait un objectif de départ louable, tend à présenter de plus en plus un caractère confiscatoire et de sanction.

# Entreprises en difficulté : de la prévention à la dissolution judiciaire

CHRISTELLE WAUTHIER

Collaboratrice juridique à l'Observatoire du Crédit et de l'Endettement

La Belgique a transposé la nouvelle directive en matière d'insolvabilité des entreprises<sup>1</sup> en adoptant la loi du 7 juin 2023<sup>2</sup>. Elle apporte diverses nouveautés et adaptations au livre XX « Insolvabilité des entreprises » du Code de droit économique au niveau de la prévention, de la restructuration et de la liquidation. Seules les procédures ouvertes après le 1<sup>er</sup> septembre 2023 sont concernées par ces changements.

Cette contribution a pour objectif de présenter brièvement les grands changements apportés par cette transposition.

## I. L'élargissement des missions de la chambre des entreprises en difficulté<sup>3</sup>

La prévention en matière d'insolvabilité des entreprises relève du tribunal de l'entreprise et, plus précisément, de la chambre des entreprises en difficulté. La chambre récolte des renseignements<sup>4</sup> qui peuvent indiquer d'éventuelles difficultés financières.

### A. Examen d'office de la situation professionnelle du débiteur<sup>5</sup>

Sur la base des avertissements récoltés, la chambre procède à l'examen<sup>6</sup> ou désigne un juge rapporteur. Elle peut entendre le débiteur sur ses difficultés et sur les mesures qu'il envisage et/ou toute personne dont l'audition lui semble nécessaire. Elle peut également demander toutes informations utiles. L'objectif est d'attirer l'attention du débiteur sur ses difficultés et sur les mesures qu'il peut mettre en place.

### B. Examen à la demande du débiteur<sup>7</sup>

Le débiteur peut demander l'aide de la chambre pour négocier un accord amiable avec ses créanciers. En cas d'accord, le contenu est acté dans un procès-verbal.

### C. Médiation d'entreprise<sup>8</sup>

À la demande du débiteur, la chambre peut désigner un praticien de la réorganisation pour faciliter la reprise de l'entreprise et la conclusion d'un accord amiable avec les créanciers. Elle fixe la durée et le contenu de sa mission :

- assister le débiteur ou les créanciers dans la rédaction ou la négociation d'un plan de réorganisation ;
- contrôler l'activité du débiteur pendant les négociations relatives à un plan de réorganisation et rendre compte à une autorité judiciaire ;

- prendre, sans dépossession, le contrôle partiel des actifs ou des affaires du débiteur avant ou pendant les négociations relatives à une réorganisation judiciaire.

## II. La réforme de la procédure en réorganisation judiciaire (PRJ)

L'objectif de cette procédure est de permettre à une entreprise en difficulté financière à brève échéance ou à terme, de maintenir, sous le contrôle du juge du tribunal de l'entreprise compétent, la continuité de tout ou partie de ses actifs ou de ses activités. Le juge lui accorde un sursis (de quatre<sup>9</sup> à douze<sup>10</sup> mois maximum) en vue de permettre la négociation d'un plan avec les créanciers.

Pour en bénéficier, il faut que le débiteur<sup>11</sup> :

- 1° soit une entreprise ;
- 2° présente une continuité menacée à court ou moyen terme ;
- 3° présente des perspectives de retour à l'équilibre financier et des possibilités de poursuivre les activités de l'entreprise.

Si le débiteur a bénéficié d'une PRJ moins de cinq ans auparavant, les acquis obtenus par les créanciers ne seront pas remis en cause par la nouvelle demande<sup>12</sup>.

Une requête en réorganisation n'a pas d'effet suspensif si le débiteur a sollicité l'ouverture d'une procédure moins de douze mois<sup>13</sup> plus tôt, sauf décision motivée du tribunal.

### A. L'accord amiable hors réorganisation judiciaire<sup>14</sup>

Le débiteur peut négocier et conclure un accord amiable hors réorganisation judiciaire, sous le contrôle du juge du tribunal de l'entreprise, avec un ou plusieurs créanciers. Le débiteur ou un des créanciers dépose ensuite une requête en homologation dans RegSol<sup>15</sup>. Dans certains cas, le juge peut refuser d'homologuer l'accord.

### B. La procédure en réorganisation judiciaire (PRJ)<sup>16</sup>

La procédure en réorganisation judiciaire se décline désormais en deux types, soit par accord amiable, soit par accord collectif<sup>17</sup>. La « PRJ par

<sup>1</sup> Loi du 7 juin 2023 transposant la directive (UE) 2019/1023 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2019 relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive (UE) 2017/1132 et portant des dispositions diverses en matière d'insolvabilité (M.B., 7 juillet 2023, p. 59113, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2023).

<sup>2</sup> Directive (UE) 2019/1023 du 20 juin 2019 relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes, et modifiant la directive 2017/1132 (directive sur la restructuration de l'insolvabilité) (JO L, n° 172, en vigueur depuis le 17 juillet 2021).

<sup>3</sup> G. RUE, « La nouvelle loi sur les restructurations : chambres des entreprises en difficulté », BJS n° 711 (août 2023), p. 11 ; D. SAWATC, « Les nouveaux pouvoirs de la chambre des entreprises en difficulté », REDI 2023/3 (n° spécial, septembre 2023), p. 130.

<sup>4</sup> Elle consulte le « registre central des clignotants économiques » qui contient des « alertes précoces », telles que les avis de saisies du FCA, l'analyse des comptes annuels, les absences de dépôts de comptes annuels, les changements du nombre de travailleurs et de siège, les dettes ONSS, TVA, impôts...

<sup>5</sup> Art. XX.25 à XX.29 CDE.

<sup>6</sup> Durée maximum 18 mois.

<sup>7</sup> Art. XX.29/1 CDE.

<sup>8</sup> Art. XX.29/2 CDE.

<sup>9</sup> Au lieu de six mois auparavant. Art. XX.46, § 2, CDE.

<sup>10</sup> Au lieu de 18 mois auparavant.

<sup>11</sup> Art. XX.45, § 1<sup>er</sup>, CDE.

<sup>12</sup> Art. XX.45, § 5, al. 2, CDE.

<sup>13</sup> Au lieu de six mois auparavant. Art. XX.45, § 5, al. 1<sup>er</sup>, CDE.

<sup>14</sup> Art. XX.36 à XX.38 CDE.

<sup>15</sup> « RegSol » est le registre central de la solvabilité. Il permet la gestion, le suivi et le traitement des procédures en faillite et en réorganisation judiciaire ([www.regsol.be](http://www.regsol.be)).

<sup>16</sup> Art. XX.39/2 à XX.83/41 CDE.

<sup>17</sup> Le transfert sous autorité de justice, appelé désormais le transfert sous autorité judiciaire, n'est plus une procédure ayant pour objet la réorganisation de l'entreprise mais vise la liquidation des actifs.

accord amiable » nécessite l'accord d'un ou plusieurs créanciers<sup>18</sup> sur le plan de réorganisation. *A contrario*, la « PRJ par accord collectif » nécessite l'accord de l'intégralité des créanciers.

En outre, la PRJ est dédoublée en une *PRJ publique ou privée*.

La « PRJ privée » permet de négocier un plan en toute confidentialité et sans publicité. Seuls le débiteur, le praticien de la réorganisation, les créanciers et le tribunal ont accès aux informations enregistrées sur RegSol. En revanche, la « PRJ publique » fait l'objet d'une publication au *Moniteur belge*.

## 1. La PRJ par accord amiable<sup>19</sup>

En cas d'accord amiable, le juge homologue le plan, lui donne un caractère exécutoire et clôture la procédure. Si le débiteur n'a pas l'accord d'un ou de plusieurs créanciers, le tribunal peut octroyer à ces créanciers des délais modérés<sup>20</sup>. Dans ce cas, la décision du tribunal vaut accord amiable en ce qui les concerne.

### a. La PRJ publique

Le débiteur ou son avocat dépose une requête dans RegSol. Elle doit être accompagnée d'informations et documents<sup>21</sup> et doit être signée par le débiteur ou son avocat. Certains documents<sup>22</sup>, essentiellement de nature comptable, peuvent être déposés jusqu'à deux jours avant l'audience d'examen. Si le débiteur ne peut pas déposer l'ensemble des documents, il peut transmettre, avant l'audience, une note justifiant cette impossibilité.

Dans les 48 heures, le tribunal désigne un juge-délégué. Celui-ci est chargé de faire rapport sur la recevabilité et le fondement de la demande (ampleur de la menace, perspectives et chances de réussite...). Il entend le débiteur et toute personne qu'il juge utile.

Dans les quinze jours, une audience est fixée. Le débiteur, son avocat, le juge-délégué et le procureur du Roi y sont entendus.

Dans les huit jours de l'audience, le tribunal :

- déclare l'ouverture de la procédure<sup>23</sup> et fixe la durée du sursis (quatre mois maximum)<sup>24</sup>. Le jugement est publié par le greffe au *Moniteur belge* dans les cinq jours du prononcé.
- refuse l'ouverture de la procédure.

Le débiteur reste à la tête de son entreprise. Les contrats en cours se poursuivent. Les prestations exécutées après l'ouverture de la PRJ ne seront pas soumises aux effets du sursis. Le débiteur ne peut pas être déclaré en faillite et les créanciers sursitaires ne peuvent plus pratiquer aucune saisie ou voie d'exécution.

Le sursis profite au (ex-) conjoint et au (ex-) cohabitant<sup>25</sup> mais pas aux codébiteurs ni aux sûretés personnelles. La personne physique qui s'est constituée sûreté personnelle du débiteur à titre gratuit peut introduire une requête en décharge devant le tribunal. Pour cela, il faut que le montant dû par la sûreté personnelle soit manifestement disproportionné à ses revenus.

### b. La PRJ privée (ou « pre-pack plan »)

Sur requête unilatérale du débiteur, le tribunal désigne un praticien de la réorganisation pour faciliter la conclusion d'un accord amiable ou pour établir un plan de réorganisation. La requête doit être accompagnée d'une série d'informations et de documents<sup>26</sup>.

18 L'accord amiable peut dorénavant être conclu avec un seul créancier alors qu'il fallait auparavant l'accord de deux créanciers au moins. Art. XX.64, § 1<sup>er</sup>, CDE.

19 Art. XX.64 à XX.66 CDE.

20 Art. 5.201 nouv. C. civ. (délai de grâce).

21 Listés à l'article XX.41, § 2, CDE.

22 Art. XX.41, § 2, al. 1<sup>er</sup>, 5<sup>o</sup> à 9<sup>o</sup>, CDE.

23 Pas susceptible d'opposition – une requête d'appel peut être déposée dans les huit jours de la notification.

24 La requête de demande de prolongation doit être déposée au plus tard quinze jours avant l'expiration du sursis. La durée totale ne peut pas dépasser douze mois à compter du jugement qui accorde le sursis.

25 Uniquement pour les dettes liées à l'activité professionnelle du débiteur.

26 Listés à l'art. XX.41, § 2, CDE.

Les créanciers peuvent, par requête contradictoire, demander la désignation d'un praticien de la réorganisation. Dans ce cas, le débiteur ne peut pas déposer de requête tant que le tribunal n'a pas statué. La demande est irrecevable si le débiteur a déjà introduit la requête.

Le tribunal statue dans les huit jours de la demande<sup>27</sup>. Le débiteur transmet au praticien de la réorganisation la liste des créanciers et les documents utiles à la conclusion d'un accord amiable ou à l'élaboration d'un plan. Celui-ci peut négocier d'abord avec certains créanciers et ensuite avec d'autres. Il peut demander au tribunal d'accorder un sursis (maximum quatre mois).

Deux hypothèses sont ensuite envisagées :

- sur requête du praticien de la réorganisation, le tribunal désigne un juge-délégué et fixe la date de la prise de cours du plan (réorganisation judiciaire privée par accord amiable) ;

- le praticien de la réorganisation ou le débiteur peut demander au tribunal de constater qu'un accord collectif est possible ; le tribunal désigne alors un juge-délégué et fixe la date de vote du plan (réorganisation judiciaire privée par accord collectif).

## 2. La PRJ par accord collectif<sup>28</sup>

Pour rappel, cette procédure a pour but de permettre au débiteur d'avoir l'accord de tous ses créanciers sur un plan de réorganisation. La PRJ par accord collectif se décline également en mode privé ou public. Sur ce point, les règles de procédures sont identiques à celles applicables à la PRJ par accord amiable, telles qu'exposées ci-dessus.

Au cours du sursis, le débiteur ou le praticien de la réorganisation prépare un plan de réorganisation qui reprend toutes les informations indispensables<sup>29</sup> aux créanciers pour se prononcer.

Aucune remise de dettes n'est possible sur les :

- créances nées de prestations de travail sauf cotisations, dettes fiscales ou sociales ;
- créances alimentaires ;
- indemnités qui résultent de l'obligation de réparer le dommage lié au décès ou à l'atteinte à l'intégrité physique d'une personne ;
- amendes pénales.

Le plan peut également prévoir :

- un volet social si cela est nécessaire ;
- une cession volontaire de tout ou partie des actifs ou activités.

Le plan doit envisager un remboursement de minimum 20 % du montant de la créance en principal. Sa durée maximum est de cinq ans à dater de l'homologation.

Le projet de plan est déposé dans RegSol au moins vingt jours avant l'audience. Le vote a lieu lors de l'audience où les créanciers<sup>30</sup> et le débiteur sont convoqués.

Pour être approuvé, il faut que :

- le plan recueille le vote favorable de la majorité des créanciers ;

ET

- que ces créanciers représentent la moitié de toutes les sommes dues en principal et intérêts.

Dans les quinze jours de l'audience et avant l'échéance du sursis, le tribunal homologue ou refuse le plan de réorganisation. Le jugement n'est pas susceptible d'opposition. La requête d'appel doit être déposée dans les quinze jours de la notification.

27 Pas susceptible d'opposition – une requête d'appel peut être déposée dans les huit jours de la notification.

28 Art. XX.66/1 à XX83/42 CDE.

29 Listés à l'art. XX.70/1 CDE.

30 Ils peuvent également voter à distance (vote électronique).



### III. Le transfert sous autorité judiciaire (ou « pre-pack cession »)<sup>31</sup>

On ne parle plus de « réorganisation judiciaire par transfert sous autorité de justice » mais désormais de la procédure de « transfert sous autorité judiciaire ».

Cette procédure se déroule comme la PRJ par accord amiable public (introduction, ouverture, effets, sursis...).

L'objectif n'est plus de poursuivre la continuité de l'entreprise mais d'en assurer une liquidation efficace. Le transfert sous autorité judiciaire peut être ordonné par le tribunal. Le débiteur peut le solliciter à tout moment (dans sa requête en PRJ ou en cours de procédure).

Il peut également être ordonné sur citation du procureur du Roi, d'un créancier ou d'un tiers lorsque<sup>32</sup> :

- le débiteur est en état de faillite et n'a pas demandé de PRJ ;
- le tribunal rejette la demande d'ouverture d'une PRJ, ordonne la fin anticipée d'une PRJ ou révoque le plan de réorganisation ;
- les créanciers n'approuvent pas le plan de réorganisation ;
- le tribunal refuse d'homologuer le plan.

Le jugement qui ordonne le transfert désigne un praticien de la liquidation<sup>33</sup> et détermine si l'objet du transfert porte sur l'ensemble des actifs ou activités du débiteur ou seulement une partie de ceux-ci. Le tribunal peut, dans le même jugement, prévoir également un sursis complémentaire de maximum quatre mois à dater de sa décision. Ce jugement est publié par extraits au *Moniteur Belge* par la praticien de la liquidation désigné<sup>34</sup>.

Les modalités du transfert des droits et obligations des travailleurs concernés sont réglementées par une convention collective de travail conclue par le Conseil national du travail<sup>35</sup>.

Le praticien de la liquidation sera chargé d'organiser et de réaliser le transfert de tout ou partie des actifs et activités. Pour ce faire, il sollicite et recherche des offres en veillant au maintien de tout ou partie de l'activité et aux droits des créanciers. Il rédige ensuite un ou des projets de vente, le(s) dépose dans le registre et le(s) communique au juge-délégué et au débiteur. Il demande au tribunal l'autorisation d'exécuter la vente par requête contradictoire notifiée au débiteur au moins huit jours avant l'audience<sup>36</sup>.

Sur rapport du juge-délégué, le tribunal autorise la vente. Le jugement est publié par extraits au *Moniteur belge* et communiqué aux créanciers par le praticien de la liquidation. En cas d'appel, l'affaire est examinée en urgence<sup>37</sup>.

Lorsque le praticien de la liquidation estime que sa mission est terminée, il demande au tribunal de le décharger de sa mission<sup>38</sup>. Les parties sont convoquées dans les huit jours du dépôt de la requête. Le tribunal statue sur rapport du juge-délégué et entend le praticien de la liquidation et le débiteur<sup>39</sup>.

Si les conditions de la faillite sont réunies, le tribunal nomme le juge-délégué comme juge-commissaire et le praticien de la liquidation comme curateur. Le tribunal peut également décider de mettre le débiteur en liquidation judiciaire et désigne alors le praticien de la liquidation comme liquidateur<sup>40</sup>. Le jugement est publié au *Moniteur belge*.

31 Art. XX.84 à XX.97 CDE.

32 Art. XX.84, § 2, CDE.

33 Art. I.23, 7<sup>e</sup>, CDE. « Un mandataire de justice dont la fonction, y compris à titre intérimaire, consiste à exercer une ou plusieurs tâches suivantes : (i) vérifier et admettre les créances soumises dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité ; (ii) représenter les intérêts collectifs des créanciers ; (iii) administrer, en tout ou en partie, les actifs dont le débiteur est dessaisi ; (iv) liquider les actifs visés au point (iii) et le cas échéant, de répartir le produit entre les créanciers ; ou (v) surveiller la gestion des affaires du débiteur. »

34 Art. XX.85 CDE.

35 Art. XX.86 CDE.

36 Art. XX.87 CDE.

37 Art. XX.89 à XX.90 CDE.

38 Art. XX.93 CDE.

39 Art. XX.93/1, § 1<sup>er</sup>, CDE.

40 Art. XX.93/1, § 1<sup>er</sup>, al. 3 et 4 CDE.

### IV. La préparation privée à la faillite (« pre-pack faillite » ou « faillite silencieuse »)<sup>41</sup>

L'objectif est de préparer la faillite avec transfert dans les meilleures conditions possibles et, surtout, d'éviter la publicité négative que pourrait apporter l'aveu de faillite classique.

Le débiteur dépose sa requête dans Regsol et démontre que :

- la liquidation de l'entreprise est facilitée et donne lieu au paiement le plus élevé possible à l'ensemble des créanciers et ;
- l'emploi peut être sauvé autant que possible.

Le dépôt de cette requête vaut aveu de faillite mais le débiteur n'est pas dessaisi de la gestion de son entreprise.

L'examen de la demande se fait en chambre du conseil (« à huis clos ») dans un délai de trois jours ouvrables.

Le tribunal désigne un ou plusieurs praticiens de la liquidation :

- un curateur potentiel qui sera désigné curateur en cas de faillite ;
- un juge-commissaire potentiel qui sera également juge-commissaire en cas de faillite.

La désignation est en vigueur pour une durée de trente jours maximum, qui peut être prolongée par le tribunal, à la demande du débiteur ou du curateur potentiel, de trente jours maximum<sup>42</sup>.

Le curateur potentiel examine si la cession proposée est réalisable. Il est associé à la préparation de la faillite. Il informe ensuite le juge-commissaire potentiel. Une fois que cette procédure est terminée, s'enclenche alors la procédure de faillite proprement dite.

Le débiteur peut, à tout moment, demander au tribunal de prononcer la faillite en déposant une déclaration de cessation de paiement<sup>43</sup>.

### V. L'effacement nouvelle version<sup>44</sup>

L'effacement permet à une personne physique déclarée en faillite d'être libérée du solde de ses dettes, sans préjudice des sûretés réelles données par le failli ou un tiers.

L'effacement n'est désormais plus soumis à des conditions de forme<sup>45</sup>. En vertu de l'article XX.173 du CDE, l'effacement est acquis automatiquement au jour de la clôture sans que le failli-personne physique ne doive en faire préalablement la demande.

Toutefois, toute personne intéressée<sup>46</sup> peut demander que l'effacement soit refusé partiellement ou totalement si le débiteur :

- a commis des fautes graves et caractérisées qui ont contribué à la faillite ;
- a fourni sciemment des renseignements inexacts à l'occasion de l'aveu de faillite ou ultérieurement aux demandes adressées par le juge-commissaire ou par le curateur<sup>47</sup>.

En cas de refus total, les créanciers recouvrent leurs droits et pourront, moyennant l'obtention d'un titre exécutoire, procéder à l'exécution forcée de leur créance.

En cas de refus partiel, l'article XX.173, § 3, alinéa 4, CDE, règle désormais la répartition de l'effacement entre les créanciers, en prévoyant une répartition proportionnelle entre ces derniers sans tenir compte des causes légitimes de préférence<sup>48</sup>.

41 Art. XX.97/1 à XX.97/6 CDE.

42 Art. XX.97/2 CDE.

43 Art. XX.97/5 CDE.

44 Art. XX.173 à XIX.174 CDE.

45 Lesquelles ont donné lieu aux arrêts de la Cour constitutionnelle des 22 avril 2021 (n° 62/2021) et 21 octobre 2021 (n° 151/2021) dans le cadre d'un recours en annulation, consultable sur [JuriObs \[en ligne\]](https://observatoire-credit.be/fr/juriobs) - consulté le 19 avril 2024 : <https://observatoire-credit.be/fr/juriobs>.

46 En ce compris le curateur ou le ministère public.

47 Art. XX.173, § 3, CDE.

48 Les créanciers pourront donc poursuivre l'exécution de leur créance respective, dont le montant sera déterminé après déduction du pourcentage d'effacement fixé par le juge.

## VI. La dissolution judiciaire des personnes morales<sup>49</sup>

Les demandeurs en faillite<sup>50</sup> peuvent également demander au tribunal la dissolution judiciaire. C'est une nouvelle passerelle qui permet aux personnes morales en situation de faillite de proposer une dissolution comme alternative à la faillite.

Les travaux préparatoires précisent que ce nouveau mécanisme légal « permettra d'économiser les frais d'un curateur, qui sont souvent à charge de l'État en cas d'actifs insuffisants, et de diminuer la charge de travail des greffes et des tribunaux. C'est également nécessaire pour débarrasser rapidement la sphère juridique des coquilles vides ». Cette

procédure permettra aux personnes morales ne disposant d'aucun actif d'être dissoutes immédiatement. Le coût de la procédure sera bien moins élevé puisqu'il ne faudra pas désigner de curateur.

Il est désormais possible de demander au tribunal, dans l'acte introductif d'instance (citation ou aveu), de prononcer la dissolution judiciaire de la personne morale avec clôture immédiate, à titre d'alternative à la faillite.

La dissolution judiciaire peut être prononcée quand le tribunal a constaté que :

- les conditions de la faillite sont réunies ;
- il n'y a pas d'actifs significatifs ;
- l'intérêt général l'exige.

<sup>49</sup> Art. XX.100, al. 2 à 6, XX.107, § 2, et XX.109/1 CDE.

<sup>50</sup> Le débiteur, un ou des créanciers, l'administrateur provisoire ou le curateur.

### Sociétés en difficultés : qui désigner pour y remédier ?

Nicholas Ouchinsky

#### Boîte à outil pour tous les professionnels concernés !

Une société peut rencontrer des difficultés en raison de problèmes financiers ou d'une situation de blocage au sein de ses organes. Les stakeholders se trouvent, dans ce cas, bien souvent démunis face aux écueils survenant à l'intérieur de leur société, qu'ils subissent les effets d'une aggravation de sa situation financière ou de manquements de son organe de gestion.

Parmi les moyens de résolution de ces difficultés figure la possibilité de désigner ou de faire désigner un tiers spécialisé chargé de prendre les mesures utiles dans l'intérêt de la société. Le présent ouvrage a vocation à présenter un cadastre des différents tiers susceptibles d'être désignés en fonction du type d'obstacles rencontrés par la société.

Il dresse, tout d'abord, l'inventaire des différents praticiens de l'insolvabilité prévus par le Livre XX du Code de droit économique, entré en vigueur le 1<sup>er</sup> mai 2018, pour intervenir lorsqu'une société présente des indices de difficultés financières. Il décrit également la mission confiée aux médiateurs d'entreprise, à qui le Livre XX du Code de droit économique a confié un rôle plus important dans l'aide aux entreprises en difficulté.

Dans une deuxième partie, l'ouvrage fait le point sur le rôle actuel de l'administrateur de droit commun, dont la matière, essentiellement jurisprudentielle, a été bouleversée par la consécration légale des praticiens de l'insolvabilité dans le Livre XX du Code de droit économique.

Cette étude se concentre enfin sur le rôle du médiateur civil et commercial en tant que mode élémentaire de règlement alternatif des conflits au sein des sociétés, dont le rôle a été renforcé à la suite de la promulgation de la loi du 18 juin 2018 portant dispositions diverses en matière de droit civil et des dispositions en vue de promouvoir des formes alternatives de résolution des litiges.



67 € - 102 p. - 2024

[www.anthemis.be](http://www.anthemis.be) - [commande@anthemis.be](mailto:commande@anthemis.be)

	<b>APRÈS-MIDIS DE LA FISCALITÉ</b> EN PRÉSENTIEL AU COMPLEXE IMAGIBRAINE, À BRAINE L'ALLEUD DE 13 H 30 À 16 H 30	
Relevé traditionnel de jurisprudence européenne et belge en matière de TVA	6.11.2024	Tony Lamparelli, <i>Conseiller au SPF Finances</i>
Relevé traditionnel de jurisprudence sur la procédure ISR	20.11.2024	Luc Herve, <i>Avocat fiscaliste</i>
Divers pièges et cas en matière de TVA	4.12.2024	Laurent Tainmont, <i>Avocat fiscaliste</i>
Relevé 2024 des modifications légales et réglementaires tous impôts et taxes	11.12.2024	Roland Rosoux, <i>Conseiller technique IPP</i>
	<b>JOURNÉES THÉMATIQUES</b> EN PRÉSENTIEL BUSINESS CENTER, OHAIN	
Sécurisez Votre Avenir : Immobilier, Planification Successorale et Assurance-Vie	13.11.2024 9 h 30 - 12 h 30	Isabelle Riera, Valéry Dehoux, <i>Experts Banque Van Breda</i>
Rebondir Ensemble : Stratégies de Redressement pour Entreprises en Crise	14.11.2024 9 h 30 - 12 h 30	Divers orateurs
Intelligence Artificielle pour Cabinets Comptables	18.11 et 9.12 9 h 30 - 17 h 30	Stéphane Peeters, <i>AI &amp; Digital Marketing Consultant</i>
Quand le management (re)donne du PEPS à l'équipe et au cabinet	21.11 et 3.12.2024 9 h 30 - 17 h 30	Bahiya Maamani, Patrick Grooten, <i>Formateurs et Coachs de vie</i>
Revue Qualité : lettre de mission, déontologie, LAB et digitalisation appliquée	5.12.2024 9 h 30 - 17 h 30	Christine Nuttin, <i>Expert-comptable fiscaliste</i> Antoine Kinart & Alain Segers, <i>Adminpulse</i>
	<b>SÉMINAIRE RÉSIDENTIEL EN CHAMPAGNE !</b> EN PRÉSENTIEL <b>Best Western Hôtel Le Relais du Vigneron</b> 18 Avenue Louis Lenoir à 51 130 Vertus Blancs Coteaux	
<b>3 ateliers pratiques :</b> 1.Actualités droit comptable dont avis CNC — règles d'évaluation — le window dressing — liaison avec le droit des sociétés 2.Les autres manières de rémunérer les dirigeants d'entreprises et plans d'options 3.Droit des sociétés appliqué en liaison avec les missions à haute valeur ajoutée	21.11 au 26.11.2024 6 jours/5 nuits 10 heures de formation agréées ITAA!	Micheline Claes <i>Administratrice de l'OECCBB</i> Françoise Platteborse <i>Conseiller fiscal interne certifié</i>



# LexGAIN

## L'IA GÉNÉRATIVE INTÉGRÉE À LEXNOW

Nous avons le plaisir de vous annoncer le lancement de **LexGAIN**,  
l'**intelligence artificielle générative** intégrée à **LexNow**, conçue pour  
transformer votre expérience de recherche juridique, et ce,  
**sans supplément de prix !**

Cette **nouvelle fonctionnalité** est spécialement développée pour offrir  
**des résultats précis et fiables.**

## AVANTAGES CLÉS

RECHERCHES CIBLÉES

SOURCES CONTRÔLÉES

SANS SUPPLÉMENT DE PRIX

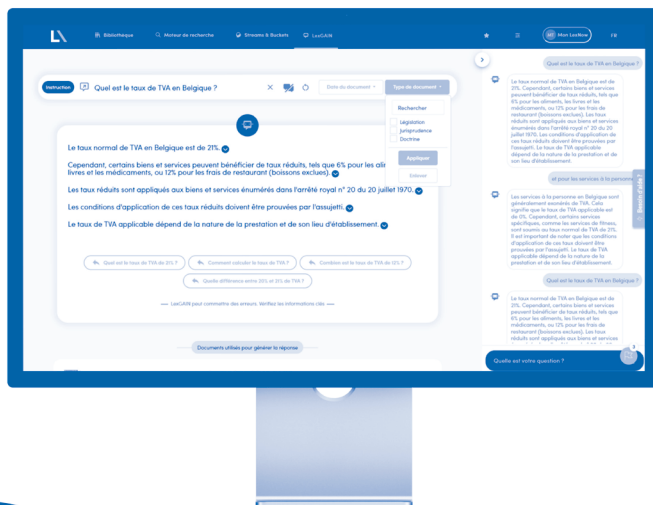
ACCÈS AU MODE CONVERSATIONNEL

RÉPONSES AVEC SOURCES IDENTIFIÉES

SUGGESTIONS DE QUESTIONS COMPLÉMENTAIRES

RECHERCHE DANS TOUTES LES SOURCES DE LEXNOW (LÉGISLATION, JURISPRUDENCE ET DOCTRINE)

Pour toute information :  
[contact.be@lexnow.io](mailto:contact.be@lexnow.io)  
[www.lexnow.io](http://www.lexnow.io)



## Quand la gravité d'une faute ne peut justifier un licenciement immédiat sans préavis ni indemnité

Le 21 juin 2024, le tribunal du travail francophone de Bruxelles a invalidé un licenciement pour motif grave, reconnaissant certes une faute, mais dont la gravité n'était pas suffisante pour constituer un motif grave justifiant le licenciement immédiat sans préavis ni indemnité<sup>1</sup>.

Une ASBL a licencié une employée parce qu'elle s'était abstenue de prévenir directement et sans délai son employeur de faits graves mettant en danger une mineure. La travailleuse avait en effet été mise au courant de l'aventure qu'entretenait un autre animateur de l'ASBL avec une animée mineure.

Le tribunal examine la notion de faute grave à l'aune de l'article 35 de la loi du 3 juillet 1978 relative aux contrats de travail. À cet égard, il rappelle que le rôle de la travailleuse en tant que personne de confiance consiste essentiellement à écouter, à soutenir, à conseiller et à orienter les travailleurs et que les informations reçues dans le cadre de sa fonction sont soumises au secret professionnel. Cependant, il estime que dans le cas d'espèce, l'information portée à la connaissance de l'employée ne relevait pas de l'article 458 du Code pénal dès lors que cette information a été divulguée en dehors du cadre de sa fonction de personne de confiance et n'était pas relative à un fait psychosocial qui causerait un dommage à l'animateur.

Dès lors, la juridiction bruxelloise considère qu'en s'abstenant d'avertir immédiatement l'ASBL de l'idylle de son collègue, l'employée a commis une faute ne pouvant se justifier par le secret professionnel. Mais, « l'existence d'un fait fautif ne suffit pas pour justifier le licenciement immédiat, l'employeur devant établir que la faute est, dans les circonstances propres à l'espèce, d'une gravité telle qu'elle rend immédiatement impossible la poursuite des relations contractuelles »<sup>2</sup>.

En appliquant ce principe aux faits qui lui ont été soumis, le tribunal considère que le manque de réaction instantanée de la travailleuse après avoir constaté la pérennité de la relation de son collègue constitue une faute mais que la gravité de cette dernière n'est pas suffisante pour constituer un motif grave justifiant la rupture immédiate du contrat de travail sans préavis ni indemnité.

● RITA D'ORTONA

Titulaire d'un Master en droit à l'Université catholique de Louvain

## La réduction des cotisations de sécurité sociale groupe-cible pour les premiers engagements

Dans un arrêt du 9 mars 2022<sup>1</sup>, la cour du travail de Liège, division Liège, a examiné la question de la réduction des cotisations de sécurité sociale groupe-cible pour les premiers engagements.

La cour a notamment abordé la notion d'unité technique d'exploitation en rappelant la jurisprudence et les règles de preuve, tout en tenant compte des dispositions du livre VIII du nouveau Code civil.

La cour en déduit que c'est l'ONSS, en tant que créancier réclamant le paiement des cotisations sociales, qui doit prouver l'assujettissement de l'employeur. Si l'employeur a signé pour payer des cotisations et soutient qu'elles ne sont pas dues puisqu'il a droit à une réduction, ce n'est pas à l'ONSS de prouver que l'employeur ne peut pas bénéficier de la réduction et, plus particulièrement, qu'il n'est pas un nouvel employeur. C'est plutôt à l'employeur d'établir qu'il répond à la définition de cette notion. L'employeur devient en effet le demandeur sur exception au sens de l'article 8.4 du Code civil, concernant la justification d'une exemption partielle au paiement intégral des cotisations sociales. C'est à l'employeur de prouver les faits sur lesquels il fonde son moyen de défense, c'est-à-dire les faits générateurs de son droit à la réduction.

La cour précise que la loi-programme du 24 décembre 2022 ne dispose pas autrement et n'institue aucune présomption.

Elle précise également que la rectification d'office effectuée par l'ONSS concerne des cotisations déclarées spontanément et unilatéralement par l'employeur, pour lesquelles le droit à la réduction doit être justifié. L'ONSS ne procède pas à une révision de sa créance mais se prévaut d'une créance de cotisations de sécurité sociale.

La cour estime qu'il n'est pas opportun de déroger au principe du Code civil ni d'appliquer l'exception prévue par l'article 8.4, alinéa 5, du Code civil.

Après avoir examiné cette question de preuve, la cour analyse les éléments factuels concernant les liens économiques entre les structures et conclut que la réduction groupe-cible ne doit pas être accordée.

● STEVE GILSON

Avocat au barreau de Namur  
Maître de conférence à l'UCL  
Chargé de cours à l'ICHEC  
Juge suppléant au tribunal du travail de Liège, division de Namur

<sup>1</sup> C. trav. Liège, div. Liège, 9 mars 2022, R.G. n° 2020/AL/563.

<sup>1</sup> Trib. trav. Bruxelles, 21 juin 2024, R.G. n° 23/1183/A.

<sup>2</sup> C. trav. Bruxelles, 13 juillet 2010, R.G. n° 2008/AB/51.650, www.terralaboris.be.

# Bulletin

[de l'OECBB]

## Comité de rédaction

### Droit fiscal

**BERNARD MARISCAL**  
Conseiller fiscal  
bmariscal@deloitte.com

**OLIVIER D'AOUT**  
Avocat aux barreaux de Liège et de Charleroi  
Maître de conférences à l'ULiège  
Co-directeur de la licence spéciale de l'UCL Mons  
o.daout@defenso.be

### Droit de l'entreprise

**GUILLAUME RUE**  
Avocat au barreau de Bruxelles  
gr@cairnlegal.be

### Droit social et droit judiciaire

**CHRISTOPHE BEDORET**  
Magistrat  
Chargé d'enseignement à l'UMons  
c.bedoret@skynet.be

### Droit pénal et droit civil

**VÉRONIQUE LAFARQUE**  
Juriste au Parquet de Namur  
veronique.lafarque@just.fgov.be

### Droit de la famille et de la jeunesse

**ÉLISE GHEUR**  
Avocate au barreau de Mons  
Médiatrice familiale  
e.gheur@avocat.be

### Référents

*Jurisprudence sociale* : **STEVE GILSON**  
*Droit des étrangers* : **CÉLINE VERBROUCK**  
*Droit de la procédure pénale* : **CLÉMENCE PHILIPS**  
*Droit administratif* : **BERNARD GARCEZ**  
*Impôts directs* : **FRAÇOIS COUTUREAU**  
*Droit comptable* : **JEAN PIERRE VINCKE**  
*Droit de l'enseignement* : **BÉNÉDICTE BEAUDUIN**  
*Droit des ASBL* : **MICHEL DAVAGLE**  
*Droit de l'environnement et de l'urbanisme* : **BENOIT HAVET**

## Coordination

**GÉRARD DELVAUX**  
Président de l'OECBB  
gerard.delvaux@oecbb.be

**MICHELINA CLAES**  
Administrateur de l'OECBB  
mclaes@oecbb.be

## Secrétariat de rédaction

**ANTHEMIS**  
Place Albert I, 9 à 1300 Limal  
patricia.keunings@anthemis.be  
www.anthemis.be

Toutes les communications concernant la rédaction doivent être adressées au secrétariat de rédaction.  
Abréviation recommandée : *Bull. OECBB*

### Éditeurs responsables

**PATRICIA KEUNINGS** et **MARC-OLIVIER LIFRANGE**  
Place Albert I, 9 à 1300 Limal

Le *Bulletin de l'OECBB* est un mensuel tiré à part du *Bulletin Juridique & Social*.

### ANTHEMIS

Place Albert I, 9 à 1300 Limal  
Tél. 010/42.02.90 - Fax. 010/40.21.84  
abonnement@anthemis.be - www.anthemis.be  
Maquette et mise en page par **Michel RAJ**

© 2024 Anthemis s.a.

ISSN : 2593-8274

Toutes reproductions ou adaptations totales ou partielles des contributions paraissant dans cette revue, par quelque procédé que ce soit et notamment par photocopies, sont interdites sans l'accord préalable et écrit de l'éditeur.



Décidés d'exceller !  
www.oecbb.be



ANTHEMIS