

TETRALERT - CORPORATE

MISE À DISPOSITION GRATUITE D'UN IMMEUBLE PAR UNE SOCIÉTÉ À SON DIRIGEANT : OÙ EN SOMMES-NOUS SUR LA THÉORIE DE LA RÉMUNÉRATION ?

Tout avantage perçu par un dirigeant de sa société constitue une rémunération. Tel sera également le cas si la société prend en charge des frais privés. Cet avantage de toute nature sera donc imposé comme tel. En principe, sur la base de la valeur réelle de l'avantage ainsi octroyé ou, lorsque l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus y déroge, de manière forfaitaire. Tel sera notamment le cas pour :

- Les frais de véhicule ;
- La mise à disposition d'un immeuble ;
- La prise en charge du chauffage et/ou de l'électricité ;
- La mise à disposition d'un PC et/ou d'une connexion internet ;
- Etc.

Il est indéniable que ce mécanisme permet un allègement de la charge fiscale. L'économie de cette optimisation suppose toutefois que les frais exposés demeurent déductibles dans le chef de la société. C'est par ce biais que l'administration lutte, depuis de nombreuses années, contre les structures qu'elle juge (trop) abusives. C'est tout particulièrement vrai pour les sociétés-villas et/ou les frais liés à des immeubles

(quasi-)exclusivement affectés à l'usage privé du(des) dirigeant(s).

Après plus de quinze ans d'une jurisprudence manifestement *contra legem* (point I & II ci-dessous), le nouvel état de la jurisprudence développé par la Cour de cassation, poussée dans le dos par les Cours d'appel d'Anvers et de Gand, est plus inquiétant encore (point III ci-dessous).

I. DE L'ARRÊT DERWA À LA THÉORIE DE LA RÉMUNÉRATION

Le Code des impôts sur les revenus (CIR 92) a toujours prévu [qu'une charge est déductible](#) dès lors qu'elle :

- se rattache à l'activité professionnelle ;
- a été consentie en vue d'acquérir ou de conserver des revenus ;
- a été exposée pendant l'exercice imposable ;
- est établie au moyen de documents probants.

Aussi redoutable que soit déjà cette disposition qui laisse au contribuable l'intégralité de la

charge de la preuve, ceci n'avait pas [empêché la Cour de cassation d'en renforcer encore la rigueur](#) en limitant les charges déductibles aux dépenses « *inhérentes à l'exercice de la profession, c'est-à-dire qu'elles se rattachent nécessairement à l'activité sociale* ».

Quoiqu'elle ajoutait une condition à la loi, cette jurisprudence avait conduit la pratique à développer deux pis-aller et ce, en particulier dans le cadre d'opérations d'achat scindé d'immeubles affectés en tout ou en partie à l'usage privé des dirigeants de la société :

- le premier consistait à modifier les statuts de la société pour englober les opérations immobilières ;
- le second se fondait [sur l'assimilation des dirigeants d'entreprises à des travailleurs pour « l'application des dispositions en matière de frais professionnels »](#), ce qui tendait à confirmer le caractère déductible des frais exposés pour rémunérer ces derniers.

II. QUAND LA COUR DE CASSATION REVIENT À PLUS DE RIGUEUR, LE GOUVERNEMENT PREND PEUR...

Dans deux arrêts rendus en juin 2015, la Cour de cassation est revenue frontalement sur cette jurisprudence. Elle a considéré, en effet, que l'administration ajoutait une condition à loi lorsqu'elle refusait la déduction d'une dépense au motif que celle-ci aurait pour seul objectif d'obtenir un avantage fiscal et ne serait donc

pas liée à l'objet social de la société qui l'a exposée.

Ce revirement a créé un [certain émoi au sein du gouvernement qui prônait, à l'époque, une modification de la loi](#) motivée, selon lui, par le fait que « *les constructions dans le cadre desquelles des résidences secondaires sont intégrées dans une société peuvent être contrecarrées moyennant une réécriture de l'article 49 CIR* ».

Cette modification législative ne sera peut-être même pas nécessaire...

III. RETOUR DE MANIVELLE

Dans deux arrêts rendus le 14 octobre 2016 - [l'un confirmant un arrêt de la Cour d'appel d'Anvers, l'autre confirmant un arrêt de la Cour d'appel de Gand](#) -, la Cour de cassation est venue fourbir les armes de l'administration.

Elle considère désormais que des frais pris en charge par la société pour son dirigeant et qui constituent une rémunération imposable dans le chef de ce dernier ne sont pas pour autant automatiquement déductibles dans le chef de la société.

Selon cette jurisprudence, encore faut-il que la société qui postule la déduction de ces frais soit en mesure de démontrer que ceux-ci ont été consentis en vue d'acquérir ou de conserver des revenus et qu'ils rémunèrent, par conséquent, des prestations réellement fournies par le

dirigeant à la société et dont cette dernière est en mesure d'établir la preuve.

Cette nouvelle jurisprudence interpelle d'autant plus que l'un de ces deux arrêts concernait une société unipersonnelle de médecin dont les frais d'immeubles, constitutifs de rémunération dans le chef du gérant, ont été rejetés au motif que la société n'établissait pas la réalité des prestations fournies... On imagine mal comment la société a pu, dans le cas d'espèce, générer de quelconques revenus sans ces prestations.

IV. CONCLUSION

Les circonstances dans lesquelles ces décisions ont été rendues interpellent.

La seule manière, selon nous, de comprendre ces décisions sans porter atteinte [au principe de non-ingérence de l'administration dans l'opportunité des décisions de gestion](#) d'une société, consiste à faire le lien avec [la jurisprudence, par ailleurs constante, de la Cour de cassation en matière de management fees](#) :

- la réalité des prestations peut être établie sur la base d'un ensemble d'éléments sans qu'un contrat et des factures non-contestées ne suffisent à cet effet ;
- l'administration ne peut, cependant et sur cette seule base, remettre en cause le niveau ou la structure de la rémunération ;

- sauf évidemment, si elle parvient à démontrer que les frais exposés « [dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels](#) », mais ceci implique une toute autre démarche.

Ce n'est malheureusement pas la direction adoptée dans les deux ressorts de Cour d'appel qui sont à l'origine de cette jurisprudence. Un arrêt récent rendu par la Cour d'appel d'Anvers le 28 mars 2017 en témoigne encore.

Espérons donc que la Cour de cassation sera (très) rapidement appelée à clarifier sa jurisprudence et ceci, avec, cette fois, la rigueur qui s'impose.

Contact : Département de droit des sociétés
corporate@tetralaw.com

Disclaimer : Les informations juridiques développées dans les « TETRALERT » sont des commentaires généraux à caractère purement informatif et ne peuvent en aucun cas être considérées comme étant des conseils juridiques. Celles-ci ne visent pas à tenir compte des circonstances propres applicables à une personne ou entité en particulier. Tetra Law s'efforce bien entendu de fournir une information précise et la plus à jour possible, il ne peut cependant être garanti que cette information soit toujours exacte à la date à laquelle la TETRALERT est lue ou qu'elle le sera encore à l'avenir. Toute personne veillera donc à s'informer auprès d'un conseiller professionnel et qualifié pour sa situation personnelle. Tetra Law décline toute responsabilité pour tout dommage qui pourrait être causé par des informations figurant dans ses « TETRALERT ». Tetra Law n'est en outre aucunement



*responsable du contenu de sites internet externes qui
seraient renseignés dans ces TETRALERT.*
