



# POINT DE PLUME



Nos actualités techniques et pratiques



## Actualités

### EXTENSION DU TAX SHELTER AUX ARTS DE LA SCÈNE

Par Benoît Malvaux & Eric-Gérald Lang – Cabinet d'avocats STRELIA

En date du 2 décembre 2016, le gouvernement vient finalement de soumettre son projet de loi visant à étendre le mécanisme du Tax Shelter au secteur des arts de la scène. Le 9 décembre dernier, le texte a passé la rampe de la Commission. Premières réactions sur la réglementation envisagée...

#### INTRODUCTION

Après avoir été longtemps attendu par le secteur, et après plusieurs tentatives avortées devant les parlements, le départ est désormais clairement amorcé pour étendre le mécanisme du Tax Shelter aux œuvres scéniques<sup>1</sup>.

L'extension prendrait la forme d'un nouvel article 194ter/1, du CIR 1992 prévoyant que l'application de l'article 194ter actuel « est étendue » aux « sociétés de production éligibles » dont l'objet principal est la production et le développement des productions scéniques originales<sup>2</sup>.

Contrairement aux versions antérieures, le nouvel article se limitera à prévoir « des dispositions spécifiques dérogeant à l'article 194ter dans la mesure strictement nécessaire à l'extension proposée »<sup>3</sup>. Cette transition stricte vise notamment à « garantir l'équilibre entre les deux régimes »<sup>4</sup>.



Eric-Gérald LANG

#### ÉLIGIBILITÉ DES ASBL COMME « SOCIÉTÉ DE PRODUCTION » ET EXEMPTION DE PROSPECTUS

Le projet de la loi veille à ce que les ASBL puissent qualifier comme société de production éligible et se financer directement via le tax shelter, tant pour le secteur audiovisuel que des arts de la scène.

Le projet relaye en cela une demande du secteur et rencontre le fait que, dans les arts de la scène, les producteurs sont généralement des ASBL.

#### a. Assujettissement à l'Isoc

Techniquement, la notion de « société de production » n'exclut en effet pas les ASBL, puisqu'elle vise toute « société résidente » et que, pour l'application des impôts sur les revenus, une « société résidente » inclut toute personne morale pourvu qu'elle soit soumise à l'impôt des sociétés<sup>5</sup>.



Benoît MALVAUX

► lire suite en page 2

1. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205. Pour les antécédents, voy. : Doc. parl., Ch., session 2014-2015, n° 54-0355/001 (octobre 2014); Doc. parl., Ch., session 2012-2013, n° 53-2674/001 (février 2013); Doc. Parl., Sénat, session 2007-2008, n° 917/1 (septembre 2008).  
2. Art. 194ter/1, §1, du CIR 1992, en projet. Cette séparation vise à éviter tout impact sur l'agrément du tax shelter audiovisuel comme aide d'état autorisée. S'agissant du régime pour les œuvres scéniques, il est considéré conforme à l'exception pour les aides d'États en faveur de la culture et de la conservation du patrimoine (cf. Règlement UE N°651/2014 du 17 juin 2014), visant notamment « les théâtres, les opéras, les salles de concert, les autres organisation de spectacles vivants » (cf. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, pp. 4-5; 54-2205/002, p. 7).  
3. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, pp. 4-5.  
4. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/002, p. 3.  
5. Cf. Art. 2, §1er, 5°, juncto art. 194ter, §1er, 2°, du CIR.

MARS - AVRIL 2017

## SOMMAIRE

### ACTUALITÉS

► p. 1-4 : Extension du Tax Shelter aux arts de la scène

### BRÈVES

► p. 5 : Brève n°1 : 1. Avis CNC 2017/1 – Précisions apportées concernant les droits résultant de la qualité d'associé (art. 1401,5 du Code civil)

► p. 6 : Brève n°2 : Avis CNC 2017/2 – Contrôle conjoint et critère de taille

► p. 7 : Brève n°3 : Coup de tonnerre sur le régime de l'ATN logement : l'arrêt du 24 janvier 2017 de la Cour d'appel d'Anvers

### DÉFENSE DE LA PROFESSION

► p. 8 : Les attentes des professionnels du chiffre en 2017

### ESPACE JEUNES

► p. 9 : Racheter un « cabinet »

### PUBLICATION

► p. 10 :





## EXTENSION DU TAX SHELTER AUX ARTS DE LA SCÈNE (suite de la p.1)

Dès lors, le projet de loi introduit une nouvelle cause d'assujettissement à l'impôt des sociétés pour les « associations sans but lucratif et autres personnes morales » du même ordre (typiquement, les ASBL) qui « sont agréées en qualité de société de production ou d'intermédiaire éligible tels que visés aux articles 194ter et 194ter/1 » et ce « pour l'exercice d'imposition lié à une période imposable au cours de laquelle elles ont conclu une convention-cadre en application de l'article 194ter ou 194ter/1 ainsi que pour les trois exercices d'imposition suivants »<sup>6</sup>.

L'objectif est à la fois de maintenir la cohérence du régime (qui suppose que le tax shelter soit imposable chez la société de production) et de limiter cet assujettissement à la seule durée de la production de l'œuvre<sup>7</sup>.

### b. Implications fiscales du passage à l'Isoc

À ce stade, les travaux préparatoires relèvent que « le principe du transfert vers l'impôt des sociétés (et inversement) est connu » et qu'une circulaire devrait venir préciser les implications techniques de ce transfert. Ceci étant, il est également renvoyé à une ancienne circulaire qui règle la question des réserves<sup>8</sup>. Ce renvoi n'est a priori pas anodin dans la mesure où cette circulaire prévoit un régime plus favorable que la disposition légale réglant le passage des intercommunales à l'impôt des sociétés<sup>9</sup>.

### c. Exemption de prospectus pour les ASBL

D'autre part, comme souligné dans l'exposé des motifs, les ASBL sont certes soumises à l'obligation de rédiger un prospectus visé par la loi du 16 juin 2006 mais « sauf lorsque l'offre publique est effectuée en vue de se procurer les moyens nécessaires à la réalisation des objectifs non lucratifs poursuivis par l'association<sup>10</sup> ».

Il résulte de ce qui précède que, sous réserve de respecter certaines obligations limitées, de telles ASBL pourront donc désormais organiser leur propre tax shelter et se passer purement et simplement de l'émission d'un prospectus... Voyez également ci-après (« structures bicéphales »).

### EXTENSION DU TAX SHELTER AUX « PRODUCTIONS SCÉNIQUES ORIGINALES »

L'extension du tax shelter aux arts de la scène vise la « production scénique originale », ce qui inclurait « une production théâtrale, de cirque, de théâtre de rue, d'opéra, de musique

classique, de danse ou de cabaret en ce compris la comédie musicale et le ballet, ainsi que la production d'un spectacle total, dans laquelle le scénario, le texte théâtral, la régie ou la scénographie est nouveau, ou qui concerne une réinterprétation »<sup>11</sup>.

Par spectacle total, il faut entendre « la combinaison de différents arts de la scène [précité], éventuellement complétés d'ailleurs avec de la chorégraphie, de jeux de scène, d'effets spéciaux, d'effets pyrotechniques et de technologies innovantes en termes de son, d'image et de scénographie »<sup>12</sup>.

Outre de nécessiter l'existence d'un scénario élaboré, l'œuvre doit être nouvelle ou consister en une réinterprétation (telle qu'une adaptation ou une nouvelle mise en scène), sans être la reprise d'une théâtralisation, scénographie, ou chorégraphie existante<sup>13</sup>.

À l'inverse de la proposition de 2008, qui visait les « concerts, tant classiques que populaires »<sup>14</sup>, seules les productions de musique classique sont admises au motif que, contrairement à la « musique contemporaine », elles requièrent « des moyens considérables, notamment en ce qui concerne les musiciens et les instruments » et « ne peuvent de ce fait être réalisées que moyennant un financement tax shelter »<sup>15</sup>. En outre, il devra s'agir d'une œuvre scénique, à savoir des « spectacles » (en nl, « voorstellingen »), et non la production d'un album ou d'un single<sup>16</sup>.

Dans le même ordre, pour les festivals, le Ministre explique qu'il faut examiner au cas par cas s'ils entrent en ligne de compte et que « souvent, les festivals ne sont pas des productions », à savoir que « les organisateurs programment des représentations [en nl, « voorstellingen »], ce qui n'entre évidemment pas en ligne de compte pour le tax shelter »<sup>17</sup>.

Il y a là quelques imprécisions de langage et de traduction qui mériteraient d'être clarifiées.

L'objectif étant de soutenir les œuvres locales, la première représentation doit avoir lieu en Belgique ou dans un autre État de l'Espace économique européen (même si le spectacle peut ensuite être reproduit à l'étranger)<sup>18</sup>.

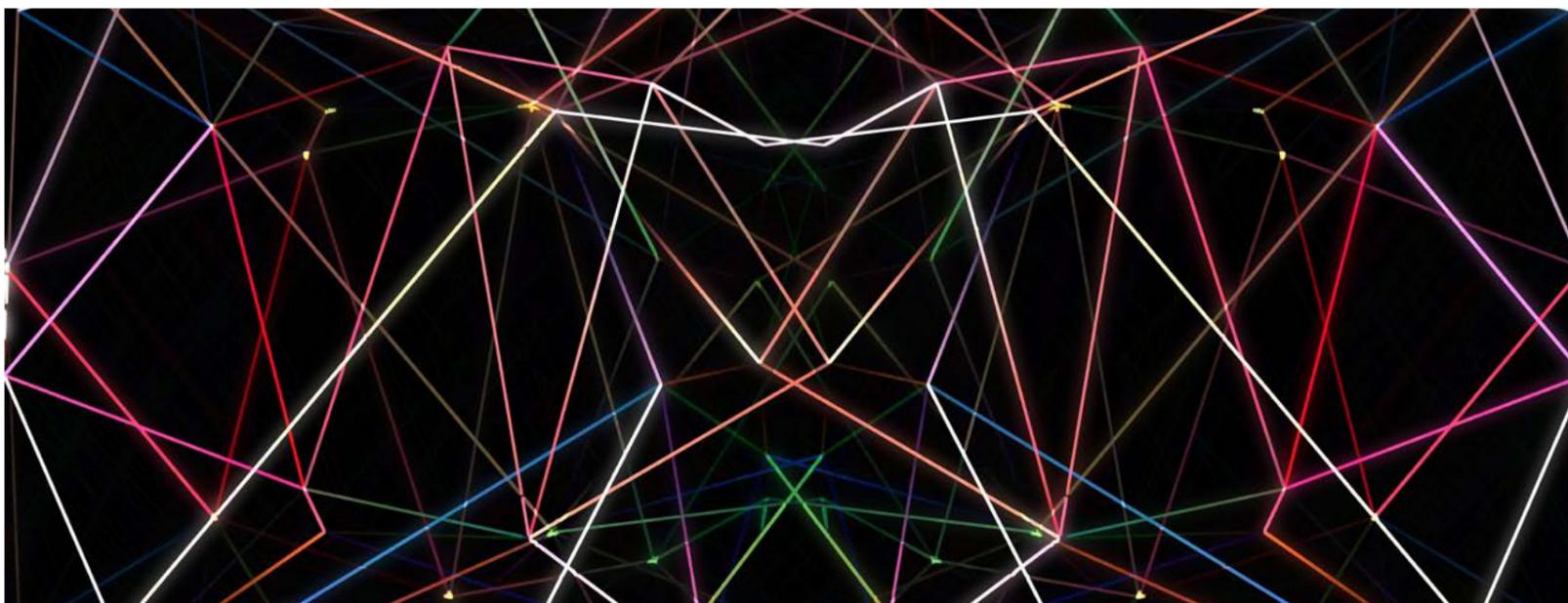
De manière analogue aux œuvres audiovisuelles, l'œuvre doit bien entendu être « agréé [sic] par les services compétents de la Communauté concernée comme œuvre scénique européenne »<sup>19</sup>.

► lire suite en page 3

6. Art. 179/1 du CIR 1992, en projet.
7. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/002, pp. 4 et 8.
8. Ibid., p. 8.
9. Cf. Circulaire, Ci.D.19/292.822, du 19 septembre 1977, points 72-73. Comp. Art. 26 de la loi-programme du 19 décembre 2014.
10. Cf. art. 16, § 1er, 8° de la loi du 16 juin 2006 ; Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p. 12.
11. Art. 194ter/1, § 2, 2°, du CIR 1992, en projet.
12. Art. 194ter/1, § 2, 3°, du CIR 1992, en projet.
13. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p. 12.
14. Doc. Parl., Sénat, session 2007-2008, n° 917/1, p. 6.
15. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/002, pp. 8 et 9.
16. Ibid.
17. Ibid.
18. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p. 8.
19. Art. 194ter/1, § 2, 1°, du CIR 1992, en projet.



## EXTENSION DU TAX SHELTER AUX ARTS DE LA SCÈNE (suite de la p.2)



### RÉGIME DES DÉPENSES DANS LE CHEF DU PRODUCTEUR

#### a. Timing des dépenses

Bien que la production d'une œuvre scénique peut souvent couvrir une période allant jusqu'à 48 mois, par souci d'uniformité avec les films d'animation et vu que des dépenses importantes interviennent encore après la Première de l'œuvre<sup>20</sup>, il est proposé que les dépenses belges doivent être effectuées dans un délai se terminant maximum 24 mois après la date de signature de la convention-cadre, et au plus tard un mois après la Première de l'œuvre scénique<sup>21</sup>. Par ailleurs, par dérogation à ce qui existe pour le secteur audiovisuel, il n'est pas question d'accepter des dépenses antérieures à la signature de la convention-cadre<sup>22</sup>.

L'exposé précise encore qu'un « try-out (public) ou une répétition n'est pas la Première » et que « Dans le cas d'une première série de représentations, la première représentation de la série constitue la Première »<sup>23</sup>.

Enfin, se référant notamment au paiement de rémunérations anticipé, l'exposé des motifs indique que « les dépenses directes et indirectes ne seront prises en compte que dans la mesure où elles se rapportent effectivement à la période se terminant un mois après la Première »<sup>24</sup>.

#### b. Transparence

De manière intéressante, le projet semble vouloir adopter une approche généralisée de transparence dans la prise en charge et dans la date des dépenses. L'on sait que ces problématiques ont déjà fait couler beaucoup d'encre<sup>25</sup>.

Ainsi, l'exposé des motifs indique que « Les dépenses sont toujours examinées au niveau de l'œuvre. Cela signifie qu'ausi bien les dépenses encourues par le producteur principal que les dépenses encourues par les co-producteurs sont éligibles comme dépenses admissibles si elles respectent toutes les conditions et modalités prévues dans la loi », que « les coproducteurs ne doivent pas refacturer leurs dépenses au producteur principal pour que ces dépenses soient admissibles », que cette dernière « n'implique pas que les coproducteurs concernés seront par la présente également assujettis à l'impôt des sociétés »<sup>26</sup>.

#### c. Structures bicéphales

Ces dernières positions ouvrent la voie à des structures bicéphales dans le secteur des arts de la scène (i.e. constitution d'une société de production éligible ad hoc à côté de l'entité historique), potentiellement utiles dans la mesure où de nombreuses productions y sont le fait d'ASBL n'ayant pas d'intérêt à se transformer en société ou à se voir assujettie à l'impôt des sociétés.

Ceci étant, même si les dépenses ne sont pas refacturées par l'ASBL à la société de production éligible, il convient néanmoins de veiller à l'équilibre de la base imposable à l'impôt des sociétés dans le chef de cette dernière.

En outre, comme relevé ci-avant, si la société de production éligible souhaite lever des fonds de manière indépendante, elle pourrait le cas échéant également prendre la forme d'une ASBL et, dès lors, possiblement éviter de lourdes obligations en terme d'établissement de prospectus.

► lire suite en page 4

20. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, pp. 9-10.

21. Art. 194ter/1, §2, futur, du CIR 1992.

22. Art. 194ter/1, §4, futur, du CIR 1992. À cet égard, le Ministre considère que cette possibilité avait été consentie comme une exception et doit être tenue comme telle (cf. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/002, p.10).

23. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p.9.

24. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p.12.

25. Voy. not. à l'article 194ter, § 1er, alinéa 5, du CIR (à partir du 1er janvier 2016) et le régime transitoire introduit par FAQ n° Ci.701.416 du 17 juillet 2015 (jusqu'au 31 décembre 2015) ; Circulaire Ci.RH.421/566.524 du 23 décembre 2004, point 40.

26. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p.12.

## EXTENSION DU TAX SHELTER AUX ARTS DE LA SCÈNE (suite de la p.3)

### d. Nature des dépenses

La définition des dépenses directes et indirectes liées à la production et à l'exploitation a été retravaillée afin de prendre en compte les spécificités des arts de la scène.

Certaines dépenses ont été plus précisément définies, notamment, pour les salaires et autres indemnités du personnel et des prestataires indépendants, il est désormais précisé qu'ils doivent être « associés à la création et à l'exécution de l'œuvre éligible ». S'agissant des dépenses indirectes, l'on peut relever l'absence de catégorie analogue à celle des « rémunérations payées aux producteurs exécutifs, co-producteurs, producteurs associés ou autres, à l'exception des rémunérations payées au manager de la production et au coordinateur post-production », ainsi que, par rapport aux « frais de distribution qui sont à charge de la société de production », l'exclusion des « coûts en principe supportés par la structure qui accueille la production scénique telle que les centres culturels »<sup>27</sup>.

L'exposé des motifs précise encore que, comme pour les œuvres audiovisuelles, les rémunérations du directeur de production, qui se charge de la partie logistique et de la gestion journalière de la création de l'œuvre, peut qualifier comme dépenses directement liées à la production<sup>28</sup>.

### e. Plafond du budget

Dans un souci de prudence budgétaire, le total des attestations tax shelter est limité à 2.500.000 EUR par œuvre scénique. Aucun montant minimal de budget global des dépenses n'est imposé, comme cela avait été proposé antérieurement<sup>29</sup>.

### PLAFONDS D'INVESTISSEMENTS ET ABSENCE DE REPORT POUR L'INVESTISSEUR

Le nouvel article reprend les limitations actuelles à l'exonération applicables aux investisseurs à savoir, par période imposable, 50 p.c., plafonnés à 750 000 euros, de leurs bénéfices réservés imposables de la période imposable (déterminés avant la constitution de la réserve exonérée), et considèrent ces limitations comme conjointement « applicables au total des exonérations visées aux articles 194ter et 194ter/1 »<sup>30</sup>.

Par ailleurs, curieusement, et contrairement à ce qui existe pour les œuvres audiovisuelles, l'exposé des motifs indique que « L'exonération non utilisable sur base de ces limites ne peut pas être reportée à la période imposable suivante »<sup>31</sup>.

Le texte de loi n'apparaît pourtant pas comporter de dérogation expresse à cette faculté de régime du report.

Nous avons déjà attiré l'attention sur l'importance pratique d'un tel report, notamment en cas d'erreur de calcul, de comptabilisation, ou de rectification suite à un contrôle<sup>32</sup>.

Si cette position devait se confirmer, l'absence de report signifierait que, pour limiter leurs risques, les investisseurs seraient amenés à privilégier un investissement dans le tax shelter audiovisuel plutôt que dans le tax shelter scénique. En d'autres termes, et même si l'on sait que l'offre en œuvres audiovisuelles n'est pas illimitée, ceci équivaldrait à un désavantage injustifiable des œuvres scéniques par rapport aux œuvres audiovisuelles.

Il faut espérer que cette position sera clarifiée à bref délai par le Ministre.

### ENTRÉE EN VIGUEUR

La loi se propose de s'appliquer aux conventions-cadres signées à partir du 1er jour du mois qui suit la publication de la loi, dès lors pas avant le 1er janvier 2017 si la loi est encore votée (et publiée) cette année.

### DÉJÀ UN FAQ ?

À fin de clarifier un régime qui promet déjà de belles questions d'interprétation, l'administration serait déjà occupée à finaliser un FAQ qui devrait sortir prochainement. Affaire à suivre donc...

27. Art. 194ter/1, § 3, du CIR 1992, en projet.

28. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, pp. 11 et 12.

29. Cf. supra, les propositions d'octobre 2014 et février 2013.

30. Art. 194ter/1, § 5, du CIR 1992, en projet.

31. Doc. parl., Ch., session 2016-2017, n° 54-2205/001, p. 12.

32. Benoît Malvaux et Eric-Gérald Lang, «La détermination du montant d'investissement optimal en Tax Shelter 2.0», Rev. Bel. Compt., 2015/3, not. point 23.



OECBB – S.R.  
Tél : 02/343.02.12  
428, Chaussée de Louvain  
1380 Ohain

Editeur responsable : mclaes@oecbb.be  
www.oecbb.be

Numéro ISSN : 1379-7484 – Dépôt légal n°1375/ 2017



## 1. AVIS CNC 2017/1 – PRÉCISIONS APPORTÉES CONCERNANT LES DROITS RÉSULTANT DE LA QUALITÉ D'ASSOCIÉ (ART. 1401,5 DU CODE CIVIL)

Par Micheline Claes

expert-comptable et conseil fiscal, médiatrice agréée CFM

La CNC a été interrogée au sujet de l'application de l'article 1401, 5 du C.Civ. pour pouvoir apprécier l'existence éventuelle d'un consortium.

L'article 1401, 5 du C.Civ. a notamment été introduit afin de pouvoir tenir compte des problèmes qui pourraient se poser lorsque les actions qui appartiennent au patrimoine commun de la communauté conjugale sont gérées concurrentiellement par les époux.

Quelques rappels utiles : Un consortium est défini lorsqu'une société et une ou plusieurs autres sociétés de droit belge ou étranger, qui ne sont ni filiales les unes des autres, ni filiales d'une même société, sont placées sous une direction unique dans un groupe horizontal.

Le législateur a formulé plusieurs présomptions légales permettant de présumer l'existence d'une direction unique.

Rappelons aussi que, même en l'absence de ces présomptions légales, l'existence d'une direction unique peut être établie.

### La présomption irréfragable :

Il s'agit d'une présomption irréfragable de présence d'une direction unique à la tête de plusieurs sociétés lorsque la direction unique résulte d'accords conclus entre ces sociétés ou de dispositions statutaires, ou lorsque les organes de gestion se composent en majorité des mêmes personnes.

### Présomption réfragable :

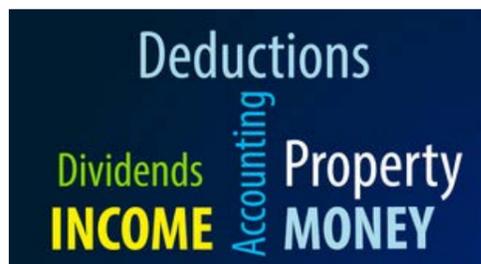
Il s'agit d'une présomption *réfragable* de présence d'une direction unique à la tête de plusieurs sociétés lorsque la majorité des actions sont détenues par les

mêmes personnes, sauf si les actions sont détenues par des personnes de droit public.

Cette présomption **réfragable** découle exclusivement de la détention des actions, peu importe qui détient les droits de vote liés à ces actions.

Toutefois, étant donné que pour l'évaluation de la notion de contrôle conformément au droit des sociétés, l'accent est mis sur le contrôle par le pouvoir en non par la propriété, il va de soi que pour l'évaluation du pouvoir de contrôle, **la détention des droits de vote prime sur la détention des actions**. C'est pourquoi la présomption de contrôle précitée est une présomption réfragable.

Par ailleurs, conformément aux dispositions de l'article 61, § 2 du C.Soc., lorsqu'une personne morale est nommée administrateur ou gérant d'une société, celle-ci est tenue de désigner un représentant permanent chargé de l'exécution de cette mission au nom et pour le compte de la personne morale. La personne physique A et la personne physique B sont mariées sous le régime légal (séparation des biens avec communauté réduite aux acquêts).



### Structure de l'actionnariat de la SPRL X

40 % des actions sont détenues par A en propriété exclusive ;  
35 % des actions font partie du patrimoine commun de A et B ;  
25 % des actions sont détenues par la personne physique C.

### Structure de l'actionnariat de la SPRL Y

100 % des actions sont détenues par A en propriété exclusive.

### Présomption légale de direction unique

La personne physique A détient 75 pour cent (40 + 35) des actions de la SPRL X et 100 pour cent des actions de la SPRL Y.

L'application de l'article 10, § 3 du C.Soc. implique l'existence de la présomption réfragable selon laquelle la SPRL X et la SPRL Y se trouvent sous la direction unique de A.

Cette présomption étant réfragable, les parties concernées disposent de la possibilité de démontrer que la situation décrite ne donne pas lieu à une direction unique. Comment ?

### Renversement de la présomption légale.

Sauf en cas d'abus de droit, il peut être apporté la preuve contraire que la SPRL X et la SPRL Y sont sous la direction unique de la personne physique A **par l'inscription au nom de la personne physique B des droits résultant de la qualité d'associé liés aux actions qui appartiennent au patrimoine commun.**

## 2. AVIS CNC 2017/2 – CONTRÔLE CONJOINT ET CRITÈRE DE TAILLE

Par Micheline Claes

expert-comptable et conseil fiscal, médiatrice agréée CFM

Cet avis vient préciser le calcul des critères de taille en cas de contrôle conjoint d'une société.

### RAPPEL

Par contrôle conjoint, il faut entendre le contrôle exercé ensemble par un nombre limité d'associés, lorsque ceux-ci ont convenu que les décisions relatives à l'orientation de la gestion ne pourraient être prises que de leur commun accord.

La filiale commune est alors la société à l'égard de laquelle ce contrôle conjoint existe.

**Un contrôle conjoint d'une filiale commune** implique la présomption légale et irréfutable de contrôle par les associés exerçant le contrôle conjoint.

Par conséquent, la société exerçant un contrôle conjoint sur une filiale commune et la filiale commune en question sont des sociétés liées.

**Cependant, les associés exerçant le contrôle conjoint ne sont pas pour autant liés entre eux.** En effet, aucune disposition du Code des sociétés ne précise que les sociétés exerçant un contrôle conjoint sur une filiale commune deviennent elles-mêmes des sociétés liées.

Une société ayant une filiale commune ou étant une filiale commune d'une société mère ne peut être une microsociété.

Le cas le plus fréquent de contrôle conjoint est celui des entreprises dirigées conjointement. La définition d'un contrôle conjoint n'implique toutefois pas que le pourcentage de contrôle de chacune des personnes dirigeant conjointement se situe au même niveau.

**Pour qu'il y ait contrôle conjoint, il faut nécessairement qu'il y ait une convention organisant l'exercice conjoint du pouvoir de contrôle.** Il va de soi qu'une telle convention ne doit pas forcément être établie par écrit.

L'existence d'une convention d'actionnaires entre une majorité des actionnaires n'implique pas toujours la présence d'un contrôle conjoint.

Dans son rapport annuel, l'ancienne Commission bancaire précisait dans le cadre d'une situation concrète que les conventions d'actionnaires décrites portaient exclusivement sur la détention, la cession et l'acquisition des actions et n'impliquaient pas, pour les actionnaires concernés, l'obligation de prendre de leur commun accord les décisions relatives à l'orientation de la gestion de la société, et que, pour cette raison, la nature des liens existant entre ces actionnaires ne répondait pas à la définition du contrôle conjoint.



## 3. COUP DE TONNERRE SUR LE RÉGIME DE L'ATN LOGEMENT : L'ARRÊT DU 24 JANVIER 2017 DE LA COUR D'APPEL D'ANVERS

Par Pierre François Coppens  
Conseil fiscal

Dans un arrêt du 24 janvier 2017, la Cour d'appel d'Anvers vient de juger que l'avantage de toute nature résultant de la mise à disposition gratuite d'immeubles par une personne morale était discriminatoire car il est évalué à un montant supérieur à celui qui aurait été calculé si cette mise à disposition avait été faite par une personne physique.

Comme chacun sait, cet avantage de toute nature est fixé comme suit :  $RC \times 100/60 \times 3,8$  (si  $RC > 745$  EUR)  $\times 5/3$  (si l'habitation est meublée). Ce facteur de multiplication de 3,8, introduit par le Gouvernement Di Rupo pour des raisons tristement budgétaires n'a pas manqué de susciter l'indignation de nombreux contribuables et des professionnels du chiffre, tant il a pour effet de rendre cet avantage disproportionné au regard de la valeur locative des biens immobiliers. L'administration ne cesse de marteler partout qu'une opération n'est fiscalement acceptable que si elle répond à des besoins économiques. En ce domaine, la réalité économique justifierait que l'on se base sur une valeur locative de marché, ce que refuse systématiquement le fisc. Voilà qui est paradoxal.

En outre, la question se pose de savoir si cette évaluation plus élevée (et l'impôt plus élevé qui en résulte) est bien compatible avec le principe d'égalité. La Cour d'appel d'Anvers s'est spécifiquement penchée sur cette question et va donner gain de cause à un contribuable qui a été bien inspiré de la saisir. L'affaire est assez simple : un dirigeant d'entreprise avait reçu de sa SPRL la disposition gratuite d'un immeuble bâti pour son utilisation privée. Après avoir dûment déclaré l'avantage dans sa déclaration, il considéra peu de temps après que l'évaluation de cette mise à disposition de l'immeuble par une personne morale l'avait discriminé par rapport aux contribuables qui reçoivent l'usage privé d'un immeuble de la part d'une 'personne physique'.



La Cour d'appel de Gand va tout d'abord se livrer à un examen de l'arrêté royal fixant cet avantage ainsi que les travaux préparatoires de celui-ci. La Cour constate qu'on n'y voit rien qui justifie une évaluation différenciée. La Cour balaie en outre l'argument subjectif du fisc qui avait considéré que l'évaluation plus élevée se justifie parce que les cadres et les dirigeants d'entreprises peuvent s'octroyer eux-mêmes la disposition gratuite d'une habitation « luxueuse » alors que les « travailleurs ordinaires » doivent généralement se contenter d'une habitation 'modeste. Raisonement plein de sous-entendus et de préjugés, dit la Cour. En l'absence de justification objective et raisonnable, l'évaluation plus élevée dans le cas où l'immeuble est mis à disposition par une personne morale est contraire au principe d'égalité garanti par la Constitution et cette évaluation plus élevée ne peut donc pas être appliquée.

Le contribuable avait donc le droit de contester cet avantage. La cotisation est donc annulée par la Cour. Reste à présent à savoir si cet arrêt infléchira enfin la position de l'administration et incitera notre Ministre à revoir le calcul de cet avantage de toute nature logement qui est devenu l'une des pires aberrations fiscales de ces dernières années.

Comme disait Churchill, « Il n'y a aucun mal à changer d'avis, pourvu que ce soit dans le bon sens.



## LES ATTENTES DES PROFESSIONNELS DU CHIFFRE EN 2017

Par Pierre-François Coppens  
Conseil fiscal, secrétaire général

Il y a quelques semaines, nous avons réalisé un sondage sur les principales attentes des professionnels du chiffre en 2017 et vous avez été nombreux à y répondre. Comme promis nous vous livrons les principales tendances révélées par les réponses à ce sondage.

Face à l'évolution de notre profession qui vous interpelle presque tous (90 % des sondés s'en soucient), vous êtes majoritaires à estimer qu'il vous faudra de plus en plus devenir le conseiller privilégié du dirigeant du PME en l'accompagnant aux différents stades de développement de son entreprise.

La révolution numérique est vue plus comme une opportunité (68%) que comme une menace (32%).

Parmi les nouvelles attentes des clients, outre les missions classiques fiscales et comptables, il en est une qui émerge (pour 40% d'entre vous) : l'assistance à la gestion financière. Notre souhait est dès lors de vous informer davantage en ce domaine et d'organiser de nouveaux séminaires qui y soient consacrés.

Pour améliorer l'efficacité de votre cabinet, vous choisissez essentiellement de travailler sur deux axes : constituer de meilleurs réseaux professionnels et développer davantage des niches (ex. spécialisation dans tel ou tel domaine fiscal ou financier).

Si l'image de notre profession est en train d'évoluer positivement, vous regrettez néanmoins (pour plus de 60 % d'entre vous) que le comptable ou l'expert-comptable reste moins valorisé que d'autres professions libérales (avocats, notaires, etc.) en dépit de son incontestable plus-value pour l'entreprise.

Votre principale crainte professionnelle est la survenance d'une maladie susceptible de ralentir ou de fragiliser la pérennité de votre entreprise. La pression exercée par les clients ou l'administration et le respect constant des délais peuvent expliquer sans doute ce constat.

Face à l'administration fiscale, vos principales attentes sont que les contrôles soient mieux ciblés et que les agents se livrent à une meilleure interprétation des textes fiscaux (pour 62 %). Mais le principal écueil reste que les services fiscaux sont trop souvent injoignables et que les applications informatiques sont trop souvent en panne. Ce n'est pas tant le souhait de bénéficier de reports de délais qui vous anime mais la certitude que les services informatiques du SPF Finances fassent mieux leur travail

Vous restez majoritairement convaincus que la recherche de la voie la moins imposée reste possible aujourd'hui à condition de respecter les conséquences juridiques des actes posés et non la réalité économique des actes posés. Vous regrettez cette remise en cause de plus en plus fréquente, par certains contrôleurs trop zélés, de la voie la moins imposée.

Le regard critique sur le SDA que vous portez est interpellant. Seuls 10% d'entre vous le perçoivent comme un outil efficace et pour 50% d'entre vous, il devrait être davantage orienté vers les PME et non les grandes entreprises. Nous avons contacté à ce propos des membres du collège du SDA qui sont conscients du travail de communication à faire à l'attention des professionnels du chiffre qui, sauf les grands cabinets d'audit, ne sont guère tentés par l'introduction de demandes de décision anticipées mais rappellent que, contrairement à certaines idées reçues, un très grand nombre de décisions anticipées concernent bien des PME. Serait-ce donc un problème d'image qui touche le SDA ? Les conditions parfois extra-légales imposées par le SDA avant d'octroyer des rulings sont aussi dénoncées.



Pierre-François COPPENS

S'agissant enfin de votre relation avec notre Ordre, votre principale attente est que nous nous fassions l'écho de vos préoccupations professionnelles tant vis-à-vis des autorités fiscales que vis-à-vis des Instituts (surtout IEC et IRE) toujours perçus essentiellement comme des organes de contrôle (pour 63% d'entre vous) plus que des organes de soutien ou d'accompagnement (pour seulement 19% d'entre vous).

Nous avons entendu votre demande et chercherons à l'avenir à accentuer notre vocation à assurer la défense de la profession, d'être le relais de vos demandes et préoccupations vis-à-vis desdites autorités mais aussi de promouvoir de nouvelles missions (nous agissons déjà pour promouvoir des missions de contrôle dans les intercommunales et des missions d'expertise judiciaire).

## RACHETER UN «CABINET»

*Interview de Denis Higny expert-comptable et conseil fiscal,  
Maître en sciences fiscales de l'ICHEC-ESSF,  
Chargé de cours à Bruxelles et l'IFAPME de Charleroi  
Par Morgane Depriez, expert-comptable et conseil fiscal*

**M.D. Comment t'est venue l'idée de racheter une fiduciaire ?**

Lorsque je me suis lancé comme indépendant il y a 5 ans, j'avais peu de clients et donc un agenda pas toujours rempli. Dès lors, j'ai décidé de me diversifier en donnant des cours. Après quelques mois, mon activité s'est développée et les heures supplémentaires se sont accumulées. L'idée de racheter un cabinet à commencer a germé dans mon esprit.

**M.D. Pourquoi avoir choisi de racheter un bureau existant plutôt que d'engager un collaborateur et continuer à te développer ?**

Je craignais de ne pas être suffisamment présent pour former un collaborateur comptable ou un aide-comptable car je suis à l'extérieur 3 jours par semaine. Par conséquent, le rachat d'une fiduciaire avec une structure déjà en place et des collaborateurs formés m'a paru plus simple.

De plus, un de mes souhaits était d'être accompagné par le cédant pendant une période de 2 à 3 ans afin de profiter de son expérience et de pouvoir développer au mieux son portefeuille clients tout en m'intégrant dans une équipe préexistante.

**M.D. As-tu trouvé rapidement un confrère souhaitant transmettre son cabinet ?**

Non, car je ne voulais pas racheter n'importe quoi à n'importe qui. J'ai donc fait des recherches pendant 2 ans avant de trouver un confrère intéressé par la transmission de son cabinet et souhaitant continuer encore 3 ans avant de prendre sa retraite.

**M.D. Quelles difficultés as-tu rencontrées pendant tes recherches ?**

La difficulté principale est de trouver un revendeur évidemment. J'ai pu remarquer que certains confrères faisaient ces démarches afin de savoir le prix que le

cessionnaire serait prêt à mettre, sans avoir l'intention de remettre leur cabinet. J'ai tenté à deux reprises de racheter un cabinet mais à chaque fois, le cédant s'est rétracté. J'ai eu plus de chance la troisième fois; j'ai rencontré le cédant par le biais d'un ami commun qui nous a conviés à un lunch.

C'est à ce moment que tout a commencé. Je pense que les jeunes confrères/consœurs, comme moi, qui souhaitent acquérir un cabinet doivent faire jouer leurs relations, étendre leur réseau et en parler ouvertement.

**M.D. Une fois le cédant trouvé, comment s'est déroulé le rachat en lui-même ?**



Denis HIGNY

Le rachat de la fiduciaire s'est étalé sur une période de 16 mois. Nous avons pris le temps de faire connaissance, ce qui me semble être essentiel en vue de la négociation. J'ai appris à connaître le cédant, ses méthodes de travail, son environnement, etc. Quand une relation de confiance fut installée, nous sommes entrés dans la phase de négociation (prix, modalités, ...).

Nous avons rédigé la convention de reprise ensemble afin qu'aucun de nous ne soit lésé.

**M.D. Quels sont les défis que tu comptes relever une fois la cession actée ?**

Dans un premier temps, mon principal défi sera de moderniser l'organisation afin de la rendre plus efficace. Je pense notamment à mettre en place un logiciel de gestion numérique le plus rapidement possible. Ensuite, j'aimerais pouvoir continuer à concilier ma vie de famille et ma vie professionnelle. C'est le défi le plus compliqué à relever; mes enfants et ma femme sont mon pilier et me donnent l'énergie me permettant d'avancer. Grâce aux nouvelles technologies et notamment à la digitalisation de la tenue de comptabilité, j'espère pouvoir atteindre mes objectifs privés et professionnels sans perdre de vue que la réussite repose avant tout sur le travail.



## Nouvelle Parution JUIN 2017



L'Ordre des Experts-Comptables  
et Comptables Brevetés de  
Belgique - Société Royale



TOME 1

## LE GUIDE COMPTABLE BELGE 2017

de Gérard Delvaux, Président de l'OECCBB et  
Micheline Claes, Administratrice de l'OECCBB

Roularta  
MediaGroup



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

LE GUIDE COMPTABLE BELGE 2017

de Gérard Delvaux et Micheline Claes