



# IDEFISC®

## Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 103 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - juin 2018 - info@idefisc.be

### Editorial

## Europe : une nouvelle directive scélérate

L'Union Européenne vient d'approuver une nouvelle directive, qui obligera les Etats membres à contraindre les intermédiaires et conseillers fiscaux à déclarer des « *structures fiscales transfrontalières* » aux administrations fiscales.

Il s'agit, en gros, de toute structure concernant au moins un Etat membre et un autre Etat, membre ou non, et répondant à un des nombreux « *marqueurs* » définis par la Commission : utilisation de pertes pour réduire la charge fiscale, utilisation de régimes fiscaux permettant de convertir un revenu en une autre catégorie de revenus moins taxés ou non taxés, transfert d'actifs incorporels difficile à évaluer, transfert de fonctions ou de risques ayant des conséquences fiscales déterminées ...

Ces informations seront ensuite échangées par les Etats, afin de leur permettre de réagir plus facilement en modifiant leur législation pour empêcher les montages fiscaux en question d'être efficaces.

Il s'agit d'un nouvel élément montrant la mutation de l'Union Européenne. A l'origine, en créant un marché unique, elle a accordé de nouveaux droits pour les personnes envers les Etats et réduit le pouvoir de ceux-ci. Aujourd'hui, elle se révèle encore plus étatiste qu'eux, et ne cesse de renforcer leur pouvoir sur les citoyens. L'Union Européenne est devenue liberticide, mais, singulièrement lorsque, comme en l'espèce, une directive est approuvée à l'unanimité, tous les Etats membres, y compris le gouvernement belge, en assument la même responsabilité.

En l'occurrence, un des effets inacceptables de cette directive est d'obliger, sauf si les Etats membres y dérogent (ce qu'ils peuvent faire) des personnes soumises au secret professionnel à révéler des faits concernant leurs clients, et ce sous peine de sanctions. Il est inadmissible, en particulier, qu'un avocat digne de ce nom se soumette à une telle obligation. Heureusement, le texte comprend des lacunes importantes, qui permettront aux

avocats scrupuleux et imaginatifs de respecter le secret professionnel sans enfreindre la directive.

Le texte s'appliquera dès 2020, mais avec un effet rétroactif aux opérations réalisées depuis l'entrée en vigueur de la directive, sans doute au début juillet 2018. Il ne concerne pas les opérations internes à un seul Etat.

Même s'il se révélera sans doute peu efficace, en raison des échappatoires qu'il permet, ce texte montre clairement une intention politique de faire, encore davantage qu'aujourd'hui, de l'Europe un enfer fiscal, non seulement par l'importance des impôts qui y sont prélevés, mais aussi par la lourdeur des sanctions et des procédures imposées aux contribuables pour que l'Etat sache tout à leur sujet.



Thierry AFSCRIFT



## Les coups de griffe de l'ours

### Changer l'IPP ... après les élections ?

Des élections fédérales sont annoncées en Belgique pour l'an prochain. Certains partis commencent à annoncer leur intention de modifier l'impôt des personnes physiques, bien sûr après les élections. C'est aujourd'hui le moment où l'on peut promettre ... ce qu'on ne tiendra pas après, même si l'on est élu.

On entend parfois les prémisses d'une promesse de modification de l'impôt des personnes physiques. Mais jamais on ne fournit de précision quant à la manière de le modifier. Dans la majorité, ceux qui ont raté la réforme de l'impôt des sociétés, en refusant qu'elle comporte une vraie réduction d'impôt, annoncent qu'ils réformeront l'impôt des personnes physiques, mais, semble-t-il, de la même manière que pour l'ISOC. On évoque la nécessité d'une « *neutralité budgétaire* », en faisant semblant de croire, que celle-ci empêche de réduire l'impôt, parce que les recettes devraient être constantes.

En réalité, la neutralité budgétaire indique seulement que les réductions de recettes doivent s'accompagner, soit de recettes nouvelles, soit d'une réduction des dépenses.

Or, c'est là précisément ce que le gouvernement actuel n'est pas capable d'envisager. Depuis qu'il est en poste, les dépenses ont continué à augmenter, même si c'est moins rapidement qu'avant.

Il faut donc craindre que la Belgique continuera à être un des pays les plus taxés au monde.



## Sommaire

|   |    |
|---|----|
| Europe : une nouvelle directive scélérate   | 1  |
| La rectification de la décision directoriale: une nouvelle voie de recours  | 6  |
| Démembrement de propriété :<br>pas d'avantage anormal ou bénévole pour les travaux<br>d'amélioration réalisés par la société usufruitière | 7  |
| Mise à disposition d'un logement par une personne morale :<br>l'administration se conforme à la jurisprudence                             | 9  |
| Droits de succession sur donation pendant la période<br>suspecte – responsabilité solidaire des héritiers                                 | 10 |
| Nullité de la décision directoriale en cas de non-respect<br>de la demande d'audition du contribuable                                     | 12 |
| Renforcement des sanctions en cas de non-depot<br>des comptes annuels   | 13 |

## La rectification de la décision directoriale: une nouvelle voie de recours

Une toute récente loi du 15 avril 2018 introduit une nouvelle possibilité de recours fiscal pour le contribuable qui a déjà introduit une réclamation, et qui a reçu une décision directoriale ne lui donnant pas entièrement raison.

Jusqu'à présent, si une procédure de réclamation administrative était introduite, et si une décision directoriale était prise quant à cette réclamation, il devenait impossible de poursuivre la procédure administrative, même si des éléments nouveaux survenaient, ou si, pour l'une ou l'autre cause, un accord devenait envisageable alors qu'il ne l'était pas antérieurement.

Une rectification de l'impôt postérieure à la décision directoriale n'était possible que dans les conditions très strictes de la procédure de dégrèvement d'office (qui suppose que le contribuable démontre l'existence d'une erreur matérielle, ou d'un double emploi, par exemple).

Le contribuable était dès lors contraint d'introduire une action en justice, pour éventuellement déposer ensuite des conclusions d'accord sur certains points devenus non litigieux, s'il parvenait

à trouver un accord post-décision directoriale avec l'administration fiscale - ce qui n'est pas rare en matière de frais professionnels ou d'évaluation d'avantages en nature par exemple.

Désormais, le contribuable qui a reçu la décision directoriale peut introduire, contre celle-ci, dans un délai de trois mois, une demande de rectification. Cette demande de rectification reste un recours administratif et ne fait pas appel à la voie judiciaire.

Le but est d'ouvrir la voie à une amélioration de la décision préalablement prise, et cette rectification peut porter tant sur des erreurs que sur une appréciation en fait des circonstances du litige. La nouvelle loi ne précise pas que l'administration ne pourrait pas également revenir sur des points de droit ; au contraire, elle prévoit que le fonctionnaire instructeur peut utiliser tous les moyens d'investigation et de preuve à sa disposition dans le cadre d'une réclamation ordinaire, pour rectifier la décision qui serait erronée.

Il s'agit donc d'une sorte de « recours en appel » de la décision administrative initiale, mais sans devoir faire appel à un juge. La décision prise sur la rectification ne peut pas aggraver la situation du contribuable ; elle peut uniquement soit conserver un statu quo par rapport à la décision directoriale initiale, soit corriger

celle-ci en faveur du contribuable.

Si la décision rendue sur la base de la demande de rectification ne satisfait pas le contribuable, il conserve la possibilité d'introduire ensuite un recours judiciaire, mais relevons que le délai pour ce faire est plus court que celui consécutif à une décision directoriale : il est alors d'un mois, au lieu de trois mois.

Cette nouvelle mesure s'inscrit dans une certaine tendance que l'on peut actuellement observer au sein de l'administration fiscale, de « personnaliser » sa relation avec les contribuables, et de mul-

“

*Cette nouvelle mesure s'inscrit dans une certaine tendance que l'on peut actuellement observer au sein de l'administration fiscale, de « personnaliser » sa relation avec les contribuables, et de multiplier les possibilités d'échanges amiables pouvant conduire à un accord hors du prétoire.*

*Avec un brin d'audace, on pourrait même y voir une forme d'« aveu » légistique du fait que les lois fiscales deviennent tellement absconses, qu'il y a désormais lieu d'instituer un véritable « droit de repentir » ayant la décision directoriale pour cible...*

”

tiplier les possibilités d'échanges amiables pouvant conduire à un accord hors du prétoire.

Il peut déjà être prédit qu'en ce qui concerne les questions de principe, il sera sans doute inutile d'utiliser cette voie de recours additionnelle. Mais peut être aura-t-elle un certain impact sur les dossiers qui sont nés d'une incompréhension manifeste entre le contribuable et son contrôleur fiscal, ou de circonstances externes, telles que des pièces n'ayant pu être déposées en temps utile dans le cadre de la procédure de réclamation, mais qui deviennent disponibles après la réception de la décision directoriale.

Avec un brin d'audace, on pourrait même y voir une forme d'« *aveu* » légistique du fait que les lois fiscales deviennent tellement absconses, qu'il y a désormais lieu d'instituer un véritable « *droit de repentir* » ayant la décision directoriale pour cible...



Séverine SEGIER

## Démembrement de propriété : pas d'avantage anormal ou bénéficiaire pour les travaux d'amélioration réalisés par la société usufruitière

Les montages qui reposent sur un démembrement entre l'usufruit et la nue-propriété d'un immeuble sont dans la ligne de mire du fisc depuis plusieurs années. Celui-ci s'attaque généralement à la valorisation de l'usufruit ou aux travaux réalisés aux frais de l'usufruitier durant la durée de l'usufruit alors que ceux-ci incombent au nu-propriétaire. Dans ce cas de figure, le fisc a tendance à vouloir taxer les travaux qui reviennent gratuitement au propriétaire à la fin de l'usufruit (alors qu'entre acteurs de marché ordinaires, une indemnité serait portée en compte) soit en tant qu'avantage anormal ou bénéficiaire dans le chef de la société usufruitière, soit en tant qu'avantage de toute nature dans le chef du nu-propriétaire.

C'est cette position administrative qui a donné lieu au litige porté devant la Cour d'appel de Bruxelles, dont les faits peuvent être résumés comme suit : un

couple a cédé l'usufruit d'une maison d'habitation à une société pour une durée de neuf ans. Des travaux ont été réalisés par la société en cours d'usufruit pour un montant de 41.055,48 €. A l'expiration de l'usufruit, le fisc décide d'imposer la société sur un avantage anormal ou bénéficiaire correspondant à la valeur des travaux apportés à l'immeuble par la société usufruitière dès lors qu'aucune indemnité ne lui avait été payée en fin d'usufruit en contrepartie des travaux réalisés.

Pour sa défense, la société faisait valoir qu'aucune indemnité ne lui était due dès lors que les travaux réalisés en cours d'usufruit constituaient des « *travaux d'amélioration* ». La société fondait son argumentation sur l'article 599, al.2, C.civ aux termes duquel « *l'usufruitier ne peut, à la cessation de l'usufruit, réclamer aucune indemnité pour les améliorations qu'il prétendrait avoir faites, encore que la valeur de la chose en fût augmentée* ».

Cette disposition se fonde sur le fait que les avantages retirés par l'usufruitier des travaux d'amélioration sont censés compenser le coût de ces travaux<sup>1</sup>. Selon la doctrine, les travaux d'amélioration visent les travaux dont le coût n'excède pas les revenus de l'usufruit<sup>2</sup>. L'absence d'indemnisation de l'usufruitier pour les travaux d'amélioration qu'il a réalisés résulte du fait que ces travaux

“

*La question de l'existence ou non d'un avantage anormal ou bénévole dans le chef de la société dépendait, en l'espèce, uniquement de la qualification civile attribuée aux travaux réalisés. Seule une analyse fondée au regard du droit civil pouvait conduire la Cour à la conclusion qu'aucune indemnité n'était due en contrepartie des travaux réalisés en raison du fait qu'il s'agissait de travaux d'amélioration au sens de l'article 599, al.2, C.civ. Si la Cour n'avait pas retenu cette qualification, un avantage anormal ou bénévole aurait pu être taxé dans le chef de la société usufruitière.*

”

ont été faits par l'usufruitier pour augmenter son propre confort et qu'il en a joui pendant toute la durée de l'usufruit<sup>3</sup>.

En l'espèce, la société usufruitière faisait valoir que la valeur de travaux (41.055,48 €) était inférieure aux revenus de l'usufruit (évalué selon elle à 80.317,44 €) de sorte que ces travaux devaient être qualifiés de « travaux d'amélioration » au sens de l'article 599, al.2, C.civ pour lesquels aucune indemnité n'est due.

La Cour d'appel a suivi cette thèse aux termes d'un raisonnement qu'il convient d'approuver sans réserve :

« D'après l'article 26, alinéa 1er, du CIR1992, « (...) lorsqu'une entreprise établie en Belgique accorde des avantages anormaux ou bénévoles, ceux-ci sont ajoutés à ses bénéfices propres, sauf si les avantages interviennent pour déterminer les revenus imposables des bénéficiaires ».

La SPRL 'FC' n'a pas accordé un

avantage anormal et bénévole aux nu-propriétaires de l'immeuble à l'expiration du droit d'usufruit qui correspond à la valeur des travaux réalisés par la société en cours d'usufruit et dont ils sont devenus propriétaires sans indemnité.

Ces travaux constituent en effet des travaux d'amélioration pour lesquels aucune indemnité n'est due à l'usufruitier conformément à l'article 599, alinéa 2, du CIR 1992.

L'absence d'indemnité pour la SPRL 'FC' en contrepartie de la réalisation de ces travaux, à l'expiration de l'usufruit, ne peut constituer un avantage anormal ou bénévole, dès lors que cette situation résulte de l'effet de la loi »<sup>4</sup>.

La question de l'existence ou non d'un avantage anormal ou bénévole dans le chef de la société dépendait, en l'espèce, uniquement de la qualification civile attribuée aux travaux réalisés. Seule une analyse fondée au regard du droit civil pouvait conduire la Cour à la conclusion qu'aucune indemnité n'était due en contrepartie

des travaux réalisés en raison du fait qu'il s'agissait de travaux d'amélioration au sens de l'article 599, al.2, C.civ. Si la Cour n'avait pas retenu cette qualification, un avantage anormal ou bénévole aurait pu être taxé dans le chef de la société usufruitière.



Chloé BINNEMANS

<sup>1</sup> Cass., 27 janvier 1887, Pas., 1887, I, 56.

<sup>2</sup> J. Hansenne, « Les biens », T. II, édition Collection scientifique de la Faculté de droit de Liège, 1996, p. 1040-1041.

<sup>3</sup> P.F. Coppens, « Développements récents en matière d'utilisation des constructions usufruit à des fins fiscales », J.T., 12/2007.

<sup>4</sup> Cour d'appel de Bruxelles, 12 septembre 2017, Rôle n° 2015/AF/88.



## Mise à disposition d'un logement par une personne morale : l'administration se conforme à la jurisprudence

Lorsqu'un employeur met gratuitement une habitation à la disposition d'un travailleur, celui-ci bénéficie d'un avantage fiscalement imposable au titre de rémunération. La valeur de cet avantage est déterminée différemment selon que le bien est mis à sa disposition par une personne physique ou par une personne morale. Sans justification, l'avantage taxable fixé par arrêté royal est quatre fois plus élevé lorsqu'il est accordé par une personne morale.

Cette discrimination a été censurée par la jurisprudence.

L'administration vient de publier une circulaire concernant l'évaluation forfaitaire des avantages de toute nature qui résultent de la mise à disposition gratuite d'un logement à des travailleurs ou des dirigeants d'entreprise.

Cette évaluation forfaitaire est prévue par l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992 (AR/CIR 92).

Cette circulaire a pour objectif de

présenter la suite à réserver en la matière, suite à l'évolution de la jurisprudence.

Conformément à l'article 36, § 1er du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92), les avantages de toute nature qui sont obtenus autrement qu'en espèces sont comptés pour la valeur réelle qu'ils ont dans le chef du bénéficiaire ou, dans certains cas, pour leur valeur telle que fixée forfaitairement par le Roi.

En ce qui concerne la mise à disposition gratuite d'un logement, l'avantage de toute nature est déterminé forfaitairement suivant les règles énoncées à l'article 18, § 3, 2, AR/CIR 92.

Ainsi, en vertu de cet article 18, § 3, 2, AR/CIR 92 :

*« L'avantage est fixé forfaitairement à 100/60 ou à 100/90 du revenu cadastral de l'immeuble ou de la partie de l'immeuble suivant qu'il s'agit d'un immeuble bâti ou d'un immeuble non bâti.*

*Par dérogation à l'alinéa précédent, pour les immeubles bâtis ou partie de ceux-ci qui sont mis à disposition par des personnes morales, l'avantage est fixé comme suit :*

*a) lorsque le revenu cadastral de l'immeuble ou de la partie de l'immeuble est inférieur ou égal à 745 euros : à 100/60 du revenu cadastral de l'immeuble ou de la partie de l'immeuble, multiplié par 1,25 ;*

*b) lorsque le revenu cadastral de l'immeuble ou de la partie de l'immeuble est supérieur à 745 euros : à 100/60 du revenu cadastral de l'immeuble ou de la partie de l'immeuble, multiplié par 3,8. [...] »*

Comme nous avons déjà pu l'exposer dans un précédent numéro, deux arrêts de la cour d'appel de Gand et un arrêt de la cour d'appel d'Anvers ont jugé inconstitutionnelle la distinction faite dans le calcul de l'avantage imposable selon que celui-ci est octroyé par une personne physique ou par une personne morale.

Afin de faire disparaître cette différence de traitement, l'article 18, § 3, 2, AR/CIR 92 devra être adapté. La meilleure façon de procéder est actuellement à l'étude.

En attendant la modification réglementaire, l'administration a décidé de se conformer à la jurisprudence précitée.

Dans le cas d'un logement mis à la disposition d'un travailleur ou d'un dirigeant d'entreprise par une personne morale, l'avantage imposable sera donc évalué à 100/60e du revenu cadastral indexé relatif à ce logement, majoré, le cas échéant, de 2/3 s'il s'agit d'un logement meublé.

En ce qui concerne le traitement des réclamations et des procédures judiciaires qui en décou-

“

*En attendant la modification réglementaire, l'administration a décidé de se conformer à la jurisprudence précitée.*

*Dans le cas d'un logement mis à la disposition d'un travailleur ou d'un dirigeant d'entreprise par une personne morale, l'avantage imposable sera donc évalué à 100/60e du revenu cadastral indexé relatif à ce logement, majoré, le cas échéant, de 2/3 s'il s'agit d'un logement meublé.*

*Le cas échéant, si les délais de réclamation sont encore ouverts, on recommandera aux contribuables concernés de réclamer en se fondant sur cette nouvelle circulaire qui sera suivie par tous les fonctionnaires instructeurs.*

”

lent, l'administration considère qu'il peut être admis que, lors du calcul de l'avantage de toute nature résultant de la mise à disposition d'un immeuble ou d'une partie d'immeuble, il y aura lieu d'appliquer l'article 18, § 3, 2, premier alinéa, AR/CIR 92, indépendamment de la personne qui met le bien à disposition.

On ne peut que se réjouir de constater que l'administration

s'incline aussi rapidement face à cette jurisprudence, sans attendre la modification réglementaire.

Le cas échéant, si les délais de réclamation sont encore ouverts, on recommandera aux contribuables concernés de réclamer en se fondant sur cette nouvelle circulaire qui sera suivie par tous les fonctionnaires instructeurs.



Pascale HAUTFENNE

## **Droits de succession sur donation pendant la période suspecte – responsabilité solidaire des héritiers**

En matière de droits de succession, la période suspecte est cette période de 3 ans qui précède le décès.

Aux termes de l'article 7 du Code des droits de succession, toute donation mobilière qui a été consentie pendant la période suspecte et qui n'a pas été assujettie aux droits de donation, est réintégrée dans la masse successorale et soumise aux droits de donation.

Lorsque ces donations auront été consenties à des personnes qui ne sont pas les héritiers du défunt, le régime de la responsabilité solidaire de paiement des droits de succession, tel qu'il prévaut en Région de Bruxelles-capitale et en Région Wallonne, peut présenter un caractère fondamentalement injuste voire discriminatoire.

En effet, les héritiers, légataires et donataires ne sont en principe tenus envers l'Etat des droits de succession ou de mutation par décès, que pour ce que chacun

recueille dans la succession. Chacun est donc directement débiteur de sa part d'impôt successoral.

Mais il peut arriver que chacun des successeurs soit tenu à l'égard de l'Etat à plus que sa part dans la masse successorale.

C'est le cas lorsqu'une donation a été consentie pendant la période suspecte à une personne qui n'est ni un héritier, ni un légataire ou donataire universel. Dans ce cas, l'article 70 al. 2 du Code des droits de succession prévoit que les héritiers, légataires et donataires universels sont tenus ensemble, à l'égard de l'Etat, en proportion chacun de sa part héréditaire, de la totalité des droits de succession et intérêts dus par le donataire dont la donation est réintégrée dans la masse successorale. Concrètement, cela signifie que dans le rapport d'obligation à la dette à l'égard de l'Etat, les héritiers, légataires et donataires universels peuvent être tenus de payer des droits de succession sur des actifs qui ne leur reviennent pas puisque déjà donnés à des tiers pendant la période suspecte. L'article 75 du Code des droits de succession prévoit bien que dans le cadre de la contribution à la dette les droits de succession sont supportés en fonction de l'avantage dévolu, mais que faire lorsque suite à un recours contributoire exercé par l'héritier qui a payé, le

donataire ne veut ou ne peut rembourser les droits ?

C'est cette responsabilité solidaire qu'a dénoncé un légataire universel dans une espèce où il était tenu aux droits de succession sur des donations consenties par la défunte pendant la période suspecte et dont il n'avait pas connaissance en acceptant la succession.

“ *Au regard de cette décision bienvenue, une adaptation de l'article 70 du Code des droits de succession s'impose ... en Région de Bruxelles-Capitale et en Région Wallonne car, une fois de plus en matière de droits de succession, la Région flamande a une longueur d'avance et a, depuis le 1er janvier 2016, instauré une exception au régime de responsabilité solidaire dans le cas de donations consenties pendant la période suspecte.* ”

Dans le cadre d'une question préjudicielle qui lui était posée à cette occasion, la Cour constitutionnelle a décidé que cette situation était discriminatoire (arrêt du 22 février 2018).

La Cour relève d'abord que la solidarité instaurée par l'article 70 du Code des droits de succession se justifie par la crainte de négligences ou de fraudes aboutissant à faire échapper à l'impôt l'objet des legs particuliers. La Cour considère ensuite que les dispositions de l'article 70 ne portent pas, par elles-mêmes, une atteinte disproportionnée aux droits des intéressés, les héritiers, donataires et légataires universels ayant la faculté, lorsqu'un legs particulier doit être délivré, de s'assurer que le bénéficiaire acquittera les droits de succession y afférents et disposant contre celui-ci du recours prévu à l'article 75 du Code.

La situation est différente si en lieu et place d'un legs particulier qui doit être délivré par les héritiers, ceux-ci se trouvent en présence d'une donation qui a été consentie pendant la période suspecte. Dans cette seconde hypothèse, la Cour décide que les dispositions de l'article 70 du Code de droits de succession sont discriminatoires en ce qu'elles traitent, de manière identique, le concours avec des légataires particuliers d'une part et d'autre part avec les bénéficiaires de donations mobilière : en cas de donation mobilière, l'article 70 peut porter une atteinte disproportionnée au droit de propriété. En effet, la libéralité ayant été délivrée directement par le ou la défunte, les héritiers peuvent avoir accepté la succession, sans

avoir connaissance de l'existence de cette donation se retrouvant « en outre solidairement tenus au paiement de droits de succession sur des biens qu'ils auraient eu vocation à hériter, en l'absence de ces libéralités effectuées par le défunt dans les trois ans précédant son décès ».

Au regard de cette décision bienvenue, une adaptation de l'article 70 du Code des droits de succession s'impose ... en Région de Bruxelles-Capitale et en Région Wallonne car, une fois de plus en matière de droits de succession, la Région flamande a une longueur d'avance et a, depuis le 1er janvier 2016, instauré une exception au régime de responsabilité solidaire dans le cas de donations consenties pendant la période suspecte.



Sylvie LEYDER

## Nullité de la décision directoriale en cas de non-respect de la demande d'audition du contribuable

La Cour d'appel de Mons a récemment eu l'occasion de sanctionner l'administration fiscale qui n'avait pas respecté la demande formulée par l'avocat d'un contribuable d'être entendu, au stade de la réclamation, par le fonctionnaire instructeur.

La Cour a en effet annulé la décision directoriale litigieuse avec effet rétroactif.

Dans sa lettre de réclamation, le conseil du contribuable avait demandé de pouvoir prendre connaissance du dossier administratif et d'être entendu avec son client par le fonctionnaire chargé de l'instruction de la réclamation.

L'administration fiscale rendit sa décision sans les entendre, en violation de l'article 374, alinéa 3, du CIR 1992.

La Cour d'appel de Mons prononce la nullité de la décision directoriale, constatant à l'examen des pièces du dossier, que, malgré un rendez-vous manqué en raison d'une erreur d'agenda, il résultait clairement du courrier de

l'avocat que le contribuable maintenait son désir d'être entendu et de prendre connaissance du dossier administratif, proposant lui-même spontanément plusieurs dates de rendez-vous.

L'administration fiscale ne parvint pas à démontrer qu'il avait été donné suite à cette demande de rendez-vous.

Ceci eut d'importantes conséquences, puisque, via le prononcé de cette nullité, la Cour déclara non fondée la demande de validation des trois cotisations subsidiaires formulées par l'administration fiscale par voie de conclusions sur pied de l'article 356 du CIR 1992, en



*Cette annulation eut d'importantes conséquences, puisque, via le prononcé de cette nullité, la Cour déclara non fondée la demande de validation des trois cotisations subsidiaires formulées par l'administration fiscale par voie de conclusions sur pied de l'article 356 du CIR 1992, en raison de l'effet rétroactif de l'annulation de la décision directoriale litigieuse.*



raison de l'effet rétroactif de l'annulation de la décision directoriale litigieuse.

Le contribuable prendra donc soin, lorsqu'il réclame contre une imposition, de demander l'application de l'article 374, alinéa 3, et d'être entendu par le fonctionnaire des finances et de vérifier que cette demande est bien suivie d'effet par l'administration fiscale.

A défaut, la décision directoriale pourra être annulée avec effet rétroactif par les juridictions judiciaires.



Pascale HAUTFENNE

## Renforcement des sanctions en cas de non-dépôt des comptes annuels

Le Code des sociétés impose aux sociétés établies en Belgique de soumettre leurs comptes annuels à l'approbation de l'assemblée générale dans les six mois de la clôture de l'exercice<sup>5</sup> et de déposer ceux-ci à la Banque nationale de Belgique dans les trente jours de l'approbation (et au plus tard, dans les sept mois à après la date de clôture de l'exercice)<sup>6</sup>. Le non-respect de cette obligation de dépôt est sanctionné par la loi et est susceptible d'entraîner la dissolution judiciaire de la société<sup>7</sup>.

Jusqu'à présent, le tribunal pouvait prononcer la dissolution d'une société « *à la demande de tout intéressé ou du ministère public* » lorsque celle-ci était restée en défaut de satisfaire à l'obligation de déposer les comptes annuels durant « trois exercices consécutifs ».

Dans sa réponse à une question parlementaire<sup>8</sup>, le ministre de la Justice avait chiffré à plus de 140.000 le nombre de sociétés n'ayant pas déposé de comptes annuels, dont beaucoup devaient être considérées comme des sociétés « dormantes » ou des sociétés « fantômes ». Afin de lutter plus efficacement contre les sociétés qui

publient leurs comptes en retard ou qui ne les publient pas, la procédure de dissolution judiciaire a été fortement assouplie par la loi du 17 mai 2017<sup>9</sup>, modifiée par la loi du 11 août 2017<sup>10</sup>.

Le tribunal peut désormais prononcer la dissolution d'une société « *à la demande de tout intéressé ou du ministère public, ou après communication par la chambre des entreprises en difficulté* » lorsque celle-ci est « restée en défaut de satisfaire à l'obligation de déposer les comptes annuels ». Une société pourra dorénavant être dissoute judiciairement pour non-dépôt de ses comptes annuels après un seul exercice, moyennant le respect de l'expiration d'un délai de sept mois suivant la date de clôture de l'exercice comptable. Concrètement, cela signifie qu'une telle action peut déjà être introduite à partir du 8<sup>ème</sup> mois suivant la clôture de l'année fiscale.

<sup>5</sup> Art.92, § 1er, al.2, C.soc

<sup>6</sup> Art.98, al.2, C.soc.

<sup>7</sup> Art.182 C.soc.

<sup>8</sup> Q. et R., Chambre, 2014-15, n° 54-024, 174 – Q. n° 262, Barbara Pas, 18 mars 2015 n° 262, 18 mars 2015.

<sup>9</sup> Loi du 17 mai 2017 modifiant diverses lois en vue de compléter la procédure de dissolution judiciaire des sociétés », M.B., 12/06/2017.

<sup>10</sup> Loi du 11 août 2017 portant insertion du Livre XX "Insolvabilité des entreprises", dans



*le Code de droit économique, et portant insertion des définitions propres au livre XX, et des dispositions d'application au Livre XX, dans le Livre I du Code de droit économique, M.B., 11/09/2017.*

“

*Le non-respect de l'obligation de dépôt des comptes annuels peut désormais avoir de lourdes conséquences pour une société qui risque à présent de se voir mise en dissolution forcée dès le premier exercice. A cela s'ajoute également le risque de mise en cause de la responsabilité civile des administrateurs ainsi que la condamnation au paiement d'une amende auquel s'expose la société.*

*Une prudence accrue est donc de mise dans le chef des administrateurs ou gérants de sociétés.*

”

Cette action pourra en outre être introduite par toute personne intéressée (un client, un fournisseur, etc.), par le ministère public mais également par la chambre des entreprises en difficulté.

Dans les deux premiers cas, le tribunal accordera un délai de régularisation de trois mois au moins à la société et renverra le dossier à la chambre des entreprises en difficultés afin qu'elle en assure le suivi. Après l'expiration de ce délai, le tribunal statuera sur rapport de la chambre des entreprises en difficultés.

Dans le troisième cas, le tribunal pourra soit accorder un délai de régularisation et renvoyer le dossier à la chambre des entreprises en difficultés afin qu'elle en assure le suivi, soit prononcer la dissolution. La dissolution de la société ne pourra néanmoins être prononcée dans trois cas :

- 1° Quand cette société a été radiée d'office ;
- 2° Si malgré deux convocations à trente jours d'intervalle, la seconde par pli judiciaire, elle n'a pas comparu devant la chambre des entreprises en difficulté ;
- 3° Si les administrateurs ou gérants ne disposent pas des compétences fondamentales en matière de gestion ou ne disposent pas des qualifications professionnelles imposées pour l'exercice de son activité par la loi, le décret ou l'ordonnance.

En ce qui concerne la liquidation de la société, la loi prévoit que le tribunal pourra soit prononcer la clôture immédiate de la liquidation, soit déterminer le mode de liquidation et désigner un ou

plusieurs liquidateurs, soit décider de ne pas désigner un liquidateur au cas où aucun intéressé ne demande la désignation d'un liquidateur<sup>11</sup>.

Le non-respect de l'obligation de dépôt des comptes annuels peut désormais avoir de lourdes conséquences pour une société qui risque à présent de se voir mise en dissolution forcée dès le premier exercice. A cela s'ajoute également le risque de mise en cause de la responsabilité civile des administrateurs ainsi que la condamnation au paiement d'une amende auquel s'expose la société.

Une prudence accrue est donc de mise dans le chef des administrateurs ou gérants de sociétés.

<sup>11</sup> *Dans ce cas, tout intéressé pourra pendant un an à partir de la publication de la dissolution au Moniteur belge requérir la désignation d'un liquidateur auprès du tribunal.*



Chloé BINNEMANS



**IDEFISC**

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC est publié par  
Thierry AFSCRIFT**

avec la collaboration de  
Pascale HAUTFENNE  
Rédacteur en chef  
et de

Chloé BINNEMANS  
Sylvie LEYDER  
Séverine SEGIER

**Editeur responsable**

Thierry AFSCRIFT  
rue Lens 13  
1000 Bruxelles

**Internet**

<http://www.idefisc.be>

**Prochain numéro**

septembre 2018

Pour recevoir IDEFISC  
par courrier électronique,  
envoyez votre  
adresse électronique  
à [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

Les informations publiées par  
IDEFISC sont données à titre de  
renseignements; il ne s'agit pas de  
consultations juridiques portant sur des  
situations déterminées.

Ce numéro est aussi disponible  
en néerlandais. Si vous souhaitez  
le recevoir, envoyez s'il vous plait  
un mail à [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

Design by Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)

