



IDEFISC®

Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 92 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - septembre 2015 - info@idefisc.be

Editorial

Des niches fiscales en plus ... et en moins

Depuis des décennies, les gouvernements affirment vouloir lutter contre les « dépenses fiscales », c'est-à-dire les multiples régimes d'exonération ou de réduction d'impôts accordés moyennant le respect de certaines conditions.

On se rend compte qu'il serait sans doute plus juste, et plus pratique sur le plan administratif, de réduire massivement les taux de l'impôt des personnes physiques, et de l'impôt des sociétés, tout en réduisant ou en supprimant des avantages de ce type.

Or, il faut bien constater que la plupart de ces régimes sont systématiquement maintenus, parce qu'ils visent une clientèle électorale déterminée. On voit ainsi se maintenir des avantages comme l'exonération des livrets d'épargne ou encore les titres services, simplement parce qu'ils sont populaires.

Lorsqu'on met fin à une « niche fiscale », c'est simplement parce que sur le plan électoral, les bénéficiaires de celle-ci ne sont pas suffisamment importants.

Au contraire, le gouvernement actuel ajoute de nouvelles niches fiscales, comme le tax shelter pour les PME, ou encore l'exonération de précompte dans le cadre du crowdfunding. C'est sans doute une bonne idée que d'aider au financement des petites entreprises, mais il s'agit chaque fois de petites mesures, soumises à de multiples conditions, qui viennent encore compliquer les règles fiscales. Il serait assurément plus judicieux de mettre fin à ces multiples régimes particuliers, et, en contrepartie, de réduire nettement les taux de l'impôt des sociétés et de l'impôt des personnes physiques.

Or, en Belgique, nous avons toujours le taux d'impôt des sociétés

le plus élevé d'Europe, et un taux d'impôt des personnes physiques avec la progressivité la plus rapide.

Aider vraiment les entreprises, et d'ailleurs les autres citoyens, ce serait sans doute de réduire les charges qui pèsent sur elles, tout en supprimant des niches fiscales accordées un jour comme cadeau à l'un ou l'autre groupe de pression.



Thierry AFSCHRIFF

À l'occasion de la rentrée, l'ASSOCIATION AFSCHRIFF organise un séminaire le 1^{er} octobre 2015 dédié à ces évolutions: « Actualités fiscales : risques et perspectives »

Inscriptions: Melinda.cox@afschriff.com



Les coups de griffe de l'ours

Ambitieux le « tax shift » ?

Le gouvernement ne cesse de vanter son fameux « *tax shift* », qu'il présente comme une mesure historiquement ambitieuse.

La réalité est que les 7,2 milliards qui font l'objet du tax shift, sont entièrement compensés par d'autres taxes, et qu'il n'y a donc aucun avantage pour le contribuable moyen.

Bien plus, ce montant, qui comprend des mesures déjà prises en début de législature, est étalé sur ... 4 ans.

Ce qui reste, annuellement, représente environ ... 1 % du budget des pouvoirs publics, ou encore 0,5 % du PIB.

Décidément, en Belgique, non plus, on ne peut pas dire que « *le changement, c'est maintenant* ».

L'ours mal léché

Sommaire

Des niches fiscales en plus ... et en moins	1
Taxe Caïman: la loi-programme est publiée	6
Promoteurs immobiliers et lotisseurs : vos revenus de « droits immobiliers similaires » sont-ils taxables?	7
L'administration fiscale ne peut établir une cotisation subsidiaire lorsqu'elle a violé les droits de la défense	9
Impôt des sociétés : la Cour de cassation revient sur sa jurisprudence concernant la déduction des frais professionnels	10
Fondation privée : l'article 8 du Code des droits de succession est inapplicable	11
Du nouveau pour les entreprises qui débutent	12

Taxe Caïman: la loi-programme est publiée

La loi-programme du 10 août 2015, parue au Moniteur le 18 août dernier, instaure, à partir de l'exercice d'imposition 2016, c'est-à-dire pour les revenus recueillis à compter du 1er janvier 2015, un régime de taxation spécifique pour les revenus qui sont perçus ou attribués par une construction juridique.

Structures visées

Deux types de structures sont visées, selon qu'elles sont dotées de la personnalité juridique ou non:

– d'une part, toutes les relations juridiques créées par un acte du fondateur ou par une décision judiciaire, par lequel ou laquelle des biens ou des droits sont placés sous le contrôle d'un administrateur afin de les administrer dans l'intérêt d'un ou plusieurs bénéficiaires ou dans un but déterminé.

Sont notamment visés les trusts et structures analogues, non dotées de la personnalité juridique.

– d'autre part, les entités dotées de la personnalité juridique dont les revenus ne subissent pas une imposition d'au moins 15%.

Les formes juridiques qui sont établies dans un pays faisant partie de l'Espace économique européen ne constituent pas des constructions juridiques, à la seule exception de celles qui figurent sur la liste établie par un arrêté royal du 23 août 2015.

S'agissant au contraire des formes juridiques qui ne sont pas établies dans un Etat faisant partie de l'Espace économique européen, un arrêté royal du 23 août également, établit, de manière non limitative, celles qui seront visées par la nouvelle mesure.

Transparence

Un mécanisme d'imposition au niveau du fondateur des revenus perçus et/ou distribués par une construction juridique est instauré par la nouvelle loi.

Les revenus de constructions juridiques étrangères précitées sont imposés comme s'ils étaient détenus directement par les contribuables visés à l'article 3, CIR 92

(impôt des personnes physiques) et à l'article 220, CIR 92 (impôt des personnes morales).

Lorsque la construction juridique a été constituée par plusieurs fondateurs, chaque fondateur sera imposable en proportion de son apport dans la construction juridique ou, à défaut de pouvoir établir celle-ci, chacun pour une part identique.

La fiction de transparence fiscale vise tous les revenus perçus par la construction juridique qui seront imposés suivant la nature qu'ils auraient eue si les fondateurs les avaient recueillis directement. Il pourra s'agir de revenus immobiliers, de revenus de capitaux et biens mobiliers, de revenus professionnels ainsi que de revenus divers.

Sauf s'il est établi que les revenus précités ont été payés ou attribués à un tiers bénéficiaire. Le contribuable imposable est l'habitant du Royaume qui est un fondateur de la construction juridique. Il sera

“

Si la structure détient des actifs qui ne génèrent pas de revenus dans son chef, la transparence ne devrait pas avoir d'impact sur le fondateur.

Il sera donc utile, pour les structures existant encore à ce jour, d'investir dans des actifs ne générant pas de revenu imposable dans le chef d'une personne physique résidente belge (il peut en aller ainsi des cas où la structure détient des participations dans des sociétés qui ne distribuent pas de dividendes par exemple).

”

imposable sur les revenus précités comme s'il les recueillait directement.

Respect des conventions préventives et des libertés fondamentales

L'Exposé des Motifs de la loi précise que « *l'impôt de transparence est bien entendu appliqué dans le respect des conventions préventives de la double imposition conclues par la Belgique et des libertés fondamentales telles que définies dans des Traités européens.* » (Exposé des Motifs, p. 33).

Cette précision est certes rassurante, mais, même si elle ne figurait pas dans l'Exposé des Motifs, ce respect irait de soi, puisque les conventions préventives de la double imposition constituent du droit international directement applicable qui prime sur le droit interne belge. Il en va *a fortiori* de même des libertés fondamentales définies dans les Traités européens.

Il restera toutefois à voir comment ce respect sera assuré, car la loi ne prévoit rien à ce sujet.

En toute hypothèse, le juge fiscal veillera au respect de ces normes internationales.

Implications pratiques de la transparence fiscale

Les revenus mobiliers perçus par la structure seront imposables (intérêts et dividendes) au taux actuel de 25% dans le chef du fon-

dateur ou du tiers bénéficiaire¹.

Les plus-values sur actions réalisées par la structure seront généralement exonérées dans le chef de la personne physique, conformément au principe de l'exonération des plus-values sur actions réalisées dans le cadre de la gestion du patrimoine privé (Article 90, 9°, CIR)².

Si la structure détient des actifs qui ne génèrent pas de revenus dans son chef, la transparence ne devrait pas avoir d'impact sur le fondateur.

Il sera donc utile, pour les structures existant encore à ce jour, d'investir dans des actifs ne générant pas de revenu imposable dans le chef d'une personne physique résidente belge (il peut en aller ainsi des cas où la structure détient des participations dans des sociétés qui ne distribuent pas de dividendes par exemple).



Pascale HAUTFENNE

¹ Il faut noter que le gouvernement a par ailleurs décidé de porter le taux de 25 % à 27 % à partir du 1er janvier 2017. Ceci fera l'objet de l'adoption d'une loi dans les mois à venir.

² On notera que le gouvernement a également décidé d'instaurer, dans une prochaine législation à adopter, une taxe sur la spéculation qui frappera les revenus résultant de la réalisation rapide des actions ou parts. Des précisions doivent encore être apportées quant à la manière dont la taxe sera appliquée et quant au taux qui sera appliqué. Le caractère « rapide » résulterait a priori d'une revente dans un délai de 6 mois.

Promoteurs immobiliers et lotisseurs : vos revenus de « droits immobiliers similaires » sont-ils taxables?

Le propriétaire d'un terrain à bâtir ou à lotir qui envisage de rentabiliser celui-ci, se trouve fréquemment confronté à la question de la construction juridique optimale pour accueillir son projet immobilier.

Les contrats de leasing immobilier, issus des nécessités de la pratique et très fréquents en matière de financement d'immeubles, peuvent, selon la manière dont ils sont conçus et rédigés, donner lieu dans le chef de la personne physique qui concède le droit, soit à des revenus immobiliers, taxables par globalisation avec les autres revenus, soit à des revenus mobiliers taxables sur une base imposable limitée à la part d'intérêt contenue dans le versement des redevances (ce qui est de loin préférable).

En effet, l'article 10, § 2 du Code des impôts sur les revenus, énonce que ne constituent pas des revenus immobiliers, les sommes qui sont obtenues par la personne physique pour avoir concédé un droit d'usage sur des biens immobiliers bâtis, en vertu d'une convention non résiliable d'emphytéose, de

“

L'administration a introduit un pourvoi en cassation, mais la Cour de cassation a rejeté celui-ci, considérant que la Cour d'appel d'Anvers avait, avec raison, décidé qu'un droit d'usage de 9 ans fondé sur un contrat de bail, constituait bien un « droit immobilier similaire ».

Ceci permettra peut-être aux personnes physiques désireuses d'exploiter les meilleures possibilités, économiques et fiscales, d'un terrain leur appartenant, de concevoir leur projet avec un peu plus de souplesse.

puisque limitée à l'intérêt contenu dans les redevances, à l'exclusion du capital.

L'administration a toujours eu tendance à interpréter cette disposition de manière restrictive et à considérer que les droits immobiliers similaires visés par l'article 10 du Code, devaient être des droits *réels* (en nombre restreint et énumérés de manière exhaustive par le Code civil) et non des droits de *créance* (dont la forme est, en revanche, abandonnée à l'imagination plus ou moins fertile des parties).

Ainsi, si le droit concédé ne prenait pas la forme d'un des droits réels immobiliers énumérés par le Code civil (emphytéose, superficie, usage, etc.), l'administration refusait ce régime fiscal de faveur applicable aux redevances, et considérait l'ensemble de celles-ci comme des revenus immobiliers de l'exercice en cours (ce qui était très désavantageux, puisque les redevances étaient alors globalisées avec les autres revenus).

La Cour de cassation a cependant tranché récemment, dans un arrêt du 24 avril 2015, cette controverse. Cette décision intéressera au premier chef les personnes physiques qui ont l'intention de lotir un terrain leur appartenant en vue d'y ériger des constructions, ou de procéder à une promotion immobilière sur un terrain leur appartenant (voire à une rénovation importante), et qui sont à la recherche de solutions de financement alternatives.

Dans le dossier soumis à la Cour de cassation, la Cour d'appel d'Anvers avait considéré que constituait bien un « droit immobilier similaire », au sens de l'article 10 du Code, un contrat de leasing de 9 ans fondé sur un contrat de bail (et non, comme ils le sont traditionnellement, sur un contrat d'emphytéose ou de superficie). En l'espèce, il s'agissait d'un simple droit d'utilisation analogue à un bail, d'une durée de 9 ans.

La Cour d'appel d'Anvers a considéré que la constitution de ce droit répondait à la notion de « droit immobilier similaire », et a dégrevé la taxation qui avait été établie sur la base du total des loyers, considérés comme revenus immobiliers.

L'administration a introduit un pourvoi en cassation, mais la Cour de cassation a rejeté celui-ci, considérant que la Cour d'appel d'Anvers avait, avec raison, décidé qu'un droit d'usage de 9 ans fondé sur un contrat de bail, constituait bien un « droit immobilier similaire ».

Ceci permettra peut-être aux personnes physiques désireuses d'exploiter les meilleures possibilités, économiques et fiscales, d'un terrain leur appartenant, de concevoir leur projet avec un peu plus de souplesse.



Séverine SEGIER

L'administration fiscale ne peut établir une cotisation subsidiaire lorsqu'elle a violé les droits de la défense

Il est fréquent que l'administration ne respecte pas scrupuleusement la procédure fiscale au cours de la phase administrative. Lorsque tel est le cas et que le contribuable concerné décide de porter son dossier devant le juge compétent, ce dernier doit, en principe, prononcer la nullité de l'imposition.

Toutefois, en vertu de l'article 356 du Code des impôts sur les revenus (ci-après « le Code »), lorsque la nullité est prononcée pour une cause autre que la prescription, la cause reste inscrite au rôle pendant six mois à dater de la décision judiciaire. Endéans ce délai, l'administration peut soumettre à l'appréciation du juge par voie de conclusions une cotisation dite subsidiaire. Celle-ci doit être à charge du même redevable en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition que la cotisation originale.

Sauf oubli de sa part, l'administration fait généralement usage de cette disposition et soumet une cotisation subsidi-

aire au juge qui a précédemment annulé la cotisation primitive. Contrairement à certaines idées reçues, cela ne signifie nullement que le juge saisi avalise cette cotisation automatiquement. Il dispose en effet d'un réel pouvoir d'appréciation.

Un arrêt rendu par la Cour d'appel d'Anvers le 20 janvier 2015 en atteste. En l'espèce, la Cour avait annulé une cotisation établie par l'administration car celle-ci avait commis une faute lors de la phase administrative. L'administration a alors procédé à un nouvel envoi d'actes administratifs afin de remédier aux irrégularités constatées par la juridiction. Elle a, ensuite, déposé dans le délai de six mois des conclusions afin que la Cour confirme qu'elle était autorisée à établir une cotisation subsidiaire.

La Cour d'appel d'Anvers a jugé que la cotisation subsidiaire ne pouvait être approuvée, car les droits de la défense du contribuable avaient été violés.

Les constatations et les actes irréguliers dataient de fin 2006. L'administration a attendu l'année 2014 pour envoyer au contribuable de nouveaux actes, réguliers cette fois. Le fond du litige portait sur l'état de biens immobiliers. Selon la juridiction anversoise, les droits de la défense du contribuable ont été violés car le laps de temps qui s'était écoulé entre les actes administratifs ne permettait

“

Cet arrêt démontre que les juges ont un réel pouvoir d'appréciation en ce qui concerne l'application de l'article 356 du Code.

Il a, par ailleurs, vocation à être appliqué dans le futur dans d'autres situations. De nombreux dossiers fiscaux contentieux sont en effet relatifs à des constatations factuelles. Tel est notamment le cas lorsque l'administration procède à un contrôle fiscal auprès de contribuables et qu'elle rectifie leur situation suite à celui-ci, sur la base de ses constatations.

”

plus raisonnablement au contribuable d'en contester le contenu, notamment en ce qui concerne l'état des bâtiments concernés en 2006. Par conséquent, elle a refusé que l'administration puisse établir une cotisation subsidiaire.

Cet arrêt démontre que les juges ont un réel pouvoir d'appréciation en ce qui concerne l'application de l'article 356 du Code.

Il a, par ailleurs, vocation à être appliqué dans le futur dans d'autres situations. De nombreux dossiers fiscaux contentieux sont en effet relatifs à des constatations factuelles. Tel est notamment le cas lorsque l'administration procède à un contrôle fiscal auprès de contribuables et qu'elle rectifie

leur situation suite à celui-ci, sur la base de ses constatations.

En outre, le délai qui s'est écoulé entre les différents actes dans le dossier soumis à la Cour d'appel d'Anvers (un peu plus de sept ans) ne fait pas figure d'exception dans les dossiers fiscaux soumis à l'analyse des juridictions. La longueur de la phase administrative ainsi que l'arriéré judiciaire ont en effet pour conséquence que les litiges fiscaux peuvent durer plusieurs années.

On peut donc s'attendre à ce que l'enseignement de l'arrêt de la Cour d'appel d'Anvers du 20 janvier 2015 soit le début d'une jurisprudence importante.



Gauthier VAEL

Impôt des sociétés : la Cour de cassation revient sur sa jurisprudence concernant la déduction des frais professionnels

Une dépense effectuée par une société doit-elle se rattacher nécessairement à son activité sociale pour être déductible ?

La Cour de cassation a répondu par la négative dans trois récents arrêts des 4 et 12 juin 2015 (Cass. 4 juin 2015, R.G. F.14.0185.F ; Cass., 12 juin 2015, R.G. F.14.0212.N ; Cass. 12 juin 2015, R.G. F.13.0163).

Elle confirme ainsi sa nouvelle jurisprudence amorcée à l'occasion d'un arrêt du 11 septembre 2014 par lequel elle semblait revenir sur sa position traditionnelle et remettre en cause la nécessité d'un lien de causalité entre les frais dont la déduction est postulée et l'activité sociale de la société qui les expose.

Dans ces arrêts, la Cour de cassation se prononçait sur l'interprétation qu'il convient de donner à l'article 44, §1er du CIR64 (actuel art. 49 CIR92) selon lequel :

« Les dépenses ou charges professionnelles déductibles sont celles que le contribuable a faites ou supportées pendant la période imposable en vue d'acquiescer ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant au moyen de documents probants, ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment. »

Dans les trois cas soumis à la Cour de cassation, il s'agissait d'« opérations QFIE » basée sur l'acquisition d'obligations étrangères. Ces opérations consistaient à acheter les obligations peu avant l'échéance des intérêts pour les revendre immédiatement après cette échéance. Compte tenu des frais inhérents à l'opération, le résultat était souvent négligeable, voire négatif, mais par application de l'article 285 du CIR92 et des conventions préventives de la double imposition, les sociétés escomptaient un avantage fiscal par l'imputation de la Quotité Forfaitaire d'Impôt Etranger (QFIE).

Ce type d'opérations, poursuivant un avantage fiscal, ne pouvait être considéré comme inhérent à l'objet social poursuivi par les sociétés en cause. Toutefois, les intérêts perçus avaient bien été déclarés et imposés dans le chef de la société.

L'administration contestait le droit à l'imputation de la QFIE se

Ainsi, rappelant les termes de l'article 44 CIR64, la Cour décide qu'il ne ressort pas de cette disposition que la déduction de frais professionnels soit subordonnée à la condition qu'ils soient inhérents à l'activité sociale de la société telle qu'elle ressort de son objet social.

Comme le dit la Cour, « Het hof komt hiermee terug op zijn vroegere rechtspraak »⁴.

référant à la jurisprudence de la Cour de cassation selon laquelle un frais professionnel ne pouvait être déduit que pour autant qu'il soit fait en vue d'acquiescer et de conserver des revenus, mais également qu'il soit inhérent à l'exercice de la profession, autrement dit, se rattache à l'activité sociale.

Cette position constante depuis un arrêt du 18 janvier 2001 faisait l'objet de vives critiques en doctrine. D'une part, l'article 49 du CIR ne contient pas expressément une telle condition, aucune référence n'étant faite à l'objet social. D'autre part, une telle condition n'est pas requise pour qu'un revenu perçu par une société soit qualifié de professionnel et imposable à ce titre.

C'est alors avec déception que cette même doctrine avait accueilli l'arrêt du 26 novembre 2009 de la Cour constitutionnelle

par lequel elle avait répondu par la négative à la question suivante :

« Les articles 49 et 183 du CIR, interprétés comme signifiant qu'une dépense n'est déductible comme charge professionnelle que lorsqu'elle se rattache nécessairement à l'activité de la société ou à son objet social alors que tout revenu quelconque généré par la même société à un caractère professionnel et est en principe imposable violent-ils les articles 10 et 11 de la Constitution ? »

Qu'à cela ne tienne, la Cour de cassation est désormais expressément revenue sur sa jurisprudence que l'on pouvait qualifier de contra legem puisqu'ajoutant une condition à la loi.

Ainsi, rappelant les termes de l'article 44 CIR64, la Cour décide qu'il ne ressort pas de cette disposition que la déduction de frais professionnels soit subordonnée à la condition qu'ils soient inhérents à l'activité sociale de la société telle qu'elle ressort de son objet social.

Comme le dit la Cour, « Het hof komt hiermee terug op zijn vroegere rechtspraak »³.



Florence CAPPUYNS

³ « La Cour revient ainsi sur sa jurisprudence antérieure »

⁴ « La Cour revient avec ceci sur sa jurisprudence antérieure »

Fondation privée : l'article 8 du Code des droits de succession est inapplicable

Le Service des décisions anticipées a récemment confirmé que les distributions effectuées par une fondation privée ne peuvent être considérées comme des stipulations pour autrui au sens de l'article 8 du Code des droits de succession.

Pour rappel, l'article 8 du Code des droits de succession permet de soumettre aux droits de succession les sommes reçues par une personne en vertu d'un contrat renfermant une stipulation pour autrui faite à son profit par le défunt.

Il ressort de l'examen approfondi des statuts de la fondation auquel s'est livré le SDA dans cette récente décision que les distributions faites par la fondation privée au profit des bénéficiaires trouvent leur fondement dans les statuts, lesquels ne constituent pas un contrat.

L'article 8 du C. succ. est dès lors hors de cause. Celui-ci exige en effet qu'une stipulation pour autrui soit renfermée dans un contrat. Or, les droits des bénéficiaires d'une fondation privée résultent d'un acte juridique unilatéral et non d'un contrat.

De plus, l'article 8 du C. succ., en tant que fiction, est de stricte interprétation.

Le SDA en conclut très justement que les distributions que la fondation privée sera amenée à effectuer en faveur de ses bénéficiaires après le décès du fondateur ou durant les trois ans précédant le décès de celui-ci ne rentrent pas dans le champ d'application de l'article 8 du C. succ.

En effet, ce dernier exige pour son application, la présence d'une stipulation pour autrui contenue dans un contrat; ce qui n'est pas le cas pour une fondation privée.

Nous avons déjà pu le souligner dans une précédente édition que cette position de l'administration présente l'intérêt de pouvoir à notre avis être transposée *mutatis*

mutandis à des structures étrangères de type trust ou fondations étrangères dans la mesure où, conceptuellement, aucune différence ne peut être trouvée entre les fondations privées de droit belge et de telles structures.

On notera à cet égard que la législation qui vient d'être votée en matière d'impôt sur le revenu (cf. la taxe Caïman) ne vise pas les droits de succession.

La position du Service des décisions anticipées conserve dès lors toute son importance pour les structures existantes.



Pascale HAUTFENNE

Du nouveau pour les entreprises qui débutent

Trouver les ressources financières nécessaires lors des premières années d'une entreprise en démarrage n'est pas toujours évident. Recourir au crédit bancaire est souvent vu comme la solution la plus évidente pour obtenir des capitaux. Or, ce financement par les banques est de plus en plus difficile à obtenir.

C'est ainsi que la loi-programme du 10 août 2015, publiée le 18 août, a introduit trois mesures fiscales favorables pour les entreprises qui débutent. L'objectif de ces mesures est de venir en aide aux PME.

La première mesure consiste à octroyer une réduction d'impôt aux contribuables, personnes physiques, qui acquièrent de nouvelles actions ou parts d'une PME par des apports en numéraire (article 14526, § 1er, a) du Code des impôts sur les revenus, ci-après « CIR 92 »). Il s'agit du « tax shelter pour des entreprises qui débutent ». L'acquisition peut être faite par le biais ou non d'une plateforme de *crowdfunding* agréée, c'est-à-dire par une plateforme de financement participatif.

Une telle réduction d'impôt est également prévue pour

Nous avons déjà pu le souligner dans une précédente édition que cette position de l'administration présente l'intérêt de pouvoir à notre avis être transposée mutatis mutandis à des structures étrangères de type trust ou fondations étrangères dans la mesure où, conceptuellement, aucune différence ne peut être trouvée entre les fondations privées de droit belge et de telles structures.

On notera à cet égard que la législation qui vient d'être votée en matière d'impôt sur le revenu (cf. la taxe Caïman) ne vise pas les droits de succession.

La position du Service des décisions anticipées conserve dès lors toute son importance pour les structures existantes.

l'acquisition de parts d'un fonds starters agréé qui répond à certaines conditions (article 14526, § 1er, b) du CIR 92).

La réduction d'impôt, égale à 30 % du montant versé voire à 45 % pour les sommes affectées à la libération d'actions ou parts d'une micro-entité au sens de la directive européenne n° 2013/34/UE sur la comptabilité, est applicable aux actions et parts d'une société qui répond simultanément à un certain nombre de conditions (article 14526, § 3 du CIR 92).

Parmi celles-ci, nous pouvons relever : (i) la société doit être résidente belge ou avoir son siège social, son principal établissement ou son siège de direction dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen et disposer d'un établissement belge ; (ii) la société doit avoir été constituée au plus tôt le 1er janvier 2013 ; (iii) la société ne doit pas avoir été constituée à l'occasion d'une fusion ou scission de sociétés ; (iv) la société doit être une petite société au sens de l'article 15 du Code des sociétés, pour l'exercice d'imposition relatif à la période imposable pendant laquelle l'apport en capital est effectué, (v) la société ne doit pas être une société d'investissement, de trésorerie, ni de financement, (vi) la société ne doit pas être cotée en bourse et (vii) la société ne doit pas avoir opéré une diminution de capital ou distribué des dividendes.

L'objectif de la nouvelle mesure est donc de venir en aide à ces entreprises en démarrage qui rencontrent des difficultés à se financer au cours de leurs premières années d'exploitation. La plupart des conditions prévues par la loi s'inscrivent dans la lignée de cet objectif.

Il revient au contribuable d'apporter la preuve lors de ses

“

Par cette loi-programme, le Gouvernement a ainsi adopté trois mesures fiscales favorables pour les PME. L'avantage n'est pas négligeable tant pour les contribuables que pour les entreprises débutantes. La première mesure devrait connaître un succès semblable à celui rencontré par le tax shelter instauré dans le domaine du cinéma.

”

déclarations fiscales qu'il est encore en possession des actions ou parts pendant quatre ans.

À défaut, il perd le bénéfice de la réduction (§ 5 de l'article précité). Cette mesure s'applique à partir de l'exercice d'imposition 2016 (revenus de 2015).

La deuxième mesure, applicable depuis le 1er août 2015, est

une dispense de versement du précompte professionnel pour les entreprises qui débutent. La dispense s'élève à 10 % de ce précompte, voire à 20 % pour les micro-entités. La totalité du précompte sur les rémunérations doit toutefois être retenue. L'employeur doit respecter plusieurs conditions : notamment (i) être enregistré à la Banque-carrefour des Entreprises depuis 48 mois maximum, (ii) être considéré comme une petite entreprise au sens de l'article 15 du Code des sociétés. Un arrêté royal devra prévoir les formalités pour appliquer cette disposition.

Enfin, la troisième mesure concerne l'exonération des intérêts de prêts à des entreprises qui débutent. Cette exonération vise les prêts conclus à partir du 1er août 2015, via une plateforme de crowdfunding. Contrairement à la première mesure décrite, le recours à une plateforme de *crowdfunding* est ici obligatoire. Différentes conditions sont également prévues par la loi pour pouvoir en bénéficier : (i) l'emprunteur doit être une petite société ; (ii) il doit être inscrit à la BCE ; (iii) les prêts doivent être conclus sur la base de l'octroi d'un intérêt annuel pour une durée de minimum quatre ans ; (iv) sont exclus les prêts de refinancement et (v) la plateforme de *crowdfunding* doit être agréée soit par la FSMA soit par une autorité similaire d'un autre Etat membre de l'Espace économique européen.

Par cette loi-programme, le Gouvernement a ainsi adopté trois mesures fiscales favorables pour les PME. L'avantage n'est pas négligeable tant pour les contribuables que pour les entreprises débutantes. La première mesure devrait connaître un succès semblable à celui rencontré par le *w* instauré dans le domaine du cinéma.

Le passé nous a montré qu'une mesure favorable, telle que le tax shelter dans l'industrie du cinéma, accompagnée de peu de conditions pouvait entraîner des dérives et ne pas aboutir à l'objectif recherché par le législateur.

En l'espèce, le nombre de conditions auxquelles ces trois nouvelles mesures sont subordonnées est important. La nature des conditions s'explique notamment par l'objectif poursuivi par le législateur, qui est d'aider spécifiquement les start-up à se financer.

Le contribuable souhaitant bénéficier de la réduction d'impôt et/ou de l'exonération pour les intérêts devra être attentif à ces conditions. L'avenir nous dira si ces trois mesures sont efficaces en pratique.



Florence CAPPUYNS



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

Florence CAPPUYNS
Pauline MAUFORT
Séverine SEGIER
Gauthier VAEL

Editeur responsable

Thierry AFSCRIFT
rue Lens 13
1000 Bruxelles

Internet

<http://www.idefisc.be>

Prochain numéro

Décembre 2015

Pour recevoir IDEFISC
par courrier électronique,
envoyez votre
adresse électronique
à 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 plaît
un mail à info@idefisc.be.

Design by Artwhere
www.artwhere.be