

## SOMMAIRE

- p. 1/ Réforme du calcul des cotisations sociales
- p. 4/ Dettes sociales à la lumière de la LCE
- p. 7/ Position de la commission de ruling concernant la rétrocession de rémunérations par des dirigeants d'entreprise

## Réforme du calcul des cotisations sociales

Comme vous le savez déjà, le mode de calcul des cotisations sociales des travailleurs indépendants a été revu. La nouvelle méthode entrera en vigueur au plus tard au début de l'année 2015. Avec cette réforme, les cotisations sociales seront calculées chaque année sur la base des revenus de l'année-même et non plus sur la base des revenus d'il y a trois ans.

Le nouveau système est socialement plus logique et plus juste car il reflète mieux la situation économique des travailleurs indépendants. Dans l'attente de connaître le niveau effectif de ses revenus, chaque indépendant sera informé par sa caisse d'assurances sociales, d'une proposition de montant à payer trimestriellement et calculé sur les revenus indexés de l'antépénultième année (c'est-à-dire l'avant-avant dernière année ou  $N - 3$  indexé en jargon de métier). L'avis trimestriel ne sera donc dans un premier temps pas très différent en apparence des avis actuels, mais les indépendants pourront, suivant leur réalité économique individuelle, affiner directement ce montant en fonction de leurs revenus. Lorsque l'indépendant envisage ou constate une augmentation de ses revenus, il pourra augmenter le montant de ses cotisations. Les indépendants confrontés à une baisse de revenus par rapport à leurs revenus d'il y a trois ans pourront, après accord de leur caisse d'assurances sociales, payer directement moins de cotisations.

### Chaque indépendant aura le choix entre 3 possibilités

1. L'indépendant s'en tient au paiement de la cotisation proposée par sa Caisse d'assurances sociales (CAS).

C'est un choix de sécurité, car le paiement trimestriel d'une cotisation au moins égale à ce montant garanti à lui seul le maintien de sa couverture sociale. Ses droits sont sauvegardés à court terme (soins de santé, assurance invalidité, ...).

C'est le choix prioritaire :

- si l'indépendant a des revenus constants ;
  - si son activité n'a pas subi récemment de variation significative ;
  - et également, tant qu'il n'a pas une idée précise de ses revenus pour l'année concernée, et bien entendu, pour éviter toute majoration.
2. Si les revenus de l'indépendant sont en hausse, il est préférable de payer directement davantage que les cotisations proposées.
  3. Si par contre, les revenus de l'indépendant ont baissé, il peut payer moins de cotisations directement mais il doit pour ce faire, obtenir l'accord de la CAS dont il dépend sur base de critères objectifs.
- Précisons qu'à défaut d'accord de la CAS, c'est la cotisation proposée qui est due. Donc, sans accord et en cas de défaut de paiement, la couverture sociale **n'est plus** sauvegardée et la CAS doit immédiatement mettre en œuvre les procédures de recouvrement.

### Exemple concret

Un indépendant à titre principal a des revenus annuels de l'ordre de 20.000,00 €. Sa CAS, en se basant sur les derniers revenus dont elle a connaissance (légalement

ceux d'il y a trois ans), lui propose de payer une cotisation trimestrielle de 1.100,00 €, soit 4.400,00 € sur base annuelle.

Si en cours d'année, il constate que son activité va générer un revenu supérieur de 50 %, il peut librement décider d'effectuer un versement [unique] supplémentaire de 2.200,00 €, ce qui lui évitera ensuite de devoir verser cette somme à l'occasion du décompte final. D'un point de vue fiscal, ces 2.200,00 € viennent directement en déduction de ses revenus de l'année.

Inversement, si en cours d'année, suite à la perte d'un client important, d'une crise sectorielle, d'une hospitalisation..., il constate que ses revenus seront cette année nettement inférieurs, par exemple inférieurs à 13.000,00 €, il peut, après accord de sa CAS ramener ses paiements au niveau de la cotisation minimale de 700,00 € par trimestre. Le décompte final permettra de vérifier définitivement que ces cotisations réduites étaient suffisantes.

## Le décompte final annuel

Dès que la CAS a connaissance des revenus définitifs de l'indépendant par l'entremise de l'administration fiscale, ce dernier reçoit un décompte final. Ce décompte établit le montant définitif des cotisations à payer sans application d'index. En fonction des paiements déjà effectués l'année-même, le solde négatif à payer est réclamé à l'indépendant. Le solde trop payé lui sera immédiatement remboursé.

Il faut bien retenir qu'aucune majoration n'est réclamée sur le solde négatif restant à payer, sauf si l'indépendant aurait obtenu à tort de pouvoir payer moins que les cotisations proposées. Tout indépendant qui obtient cette possibilité de payer moins, sera informé par sa CAS des risques de majorations, ainsi que des moyens d'éviter ces majorations en corrigeant rapidement cette situation aussitôt qu'il se rend compte que la baisse significative de ses revenus n'a finalement pas lieu.

## Que doit faire l'indépendant qui introduit une demande de diminution de ses cotisations ?

### La demande proprement dite

#### Introduction

Elle doit être faite par lettre recommandée ou par dépôt de la demande auprès de la CAS sauf si l'indépendant a déclaré, dans le cadre du départ à la pension, respecter les limites de l'activité autorisée. Un contact avec la CAS est néanmoins toujours à recommander.

#### Contenu

La demande se fait au moyen d'un formulaire de demande ad hoc et doit comporter également les documents nécessaires qui appuient la demande.

#### Durée de validité

Une demande de réduction des cotisations sociales provisoires afférentes à l'année N (année en cours) ne peut valoir que pour cette année. La demande se rapporte donc à une année de cotisation déterminée. Des exceptions seront prévues, principalement pour les indépendants « revenus 0 » qui répondent aux conditions de l'article 37 du RGS.

#### Charge de la preuve dans le chef de l'indépendant

Il appartient à l'indépendant de prouver sur base d'éléments objectifs que son revenu est inférieur à un seuil déterminé :

- il doit démontrer que ses revenus ont baissé/baisseront par rapport à ses revenus de l'année N - 3 ;
- il doit aussi démontrer de manière plausible que ses revenus seront inférieurs à un seuil légalement déterminé. Pour un indépendant à titre principal, ces seuils sont de 12 830,63 € et 25 661,26 €. D'autres seuils inférieurs sont prévus pour les autres catégories d'indépendants (complémentaires, conjoints aidants maxi-statut,...),

Les CAS ne doivent pas se contenter d'une simple remise de documents dont une baisse des revenus pourrait être déduite. La demande doit être étayée par des éléments objectifs tels que des documents comptables, un certificat médical attestant d'une incapacité de travail temporaire plus ou moins longue, une déclaration sur l'honneur d'un comptable (dans ce dernier cas, la responsabilité professionnelle du comptable est engagée - à utiliser avec précaution),...

#### Appréciation des éléments objectifs par les CAS

Les CAS ont en la matière un pouvoir discrétionnaire. Elles prendront en compte trois types de critères :

- Cat. 1. des critères concernant l'expérience préalable avec le demandeur. Il y a des indépendants pour qui la CAS connaît déjà les difficultés à payer leurs cotisations (dispenses en cours, contentieux, importants montants impayés) ;
- Cat. 2. des critères se rapportant à des événements personnels dont on peut admettre qu'ils entraînent une perte effective de revenus (une maladie ou

un accident, une période de cessation temporaire d'activité pour cause d'incapacité de travail,...);

Cat. 3. des critères directement ou indirectement liés à l'exercice de l'activité indépendante même (la faillite ou la perte d'un gros client, une crise sectorielle, l'instabilité politique dans un pays d'exportation,...).

Les CAS sont invitées par le SPF Sécurité sociale à examiner chaque dossier individuellement, sans grille systématique. Le système est flexible pour répondre aux nombreuses situations différentes.

Chaque dossier devrait répondre à au moins deux des dites catégories de critères pour pouvoir supposer qu'il y a réellement des raisons d'admettre qu'il y a eu une baisse/ ou qu'il y aura une baisse des revenus professionnels par rapport à l'année N - 3. Précisons cependant **qu'au moins un des deux critères pris en considération doit relever de la deuxième ou de la troisième catégorie**. En d'autres termes, deux critères de la première catégorie ne suffisent pas à démontrer de manière certaine une diminution des revenus et doivent donc au moins pouvoir être complétés par un des critères de la deuxième ou troisième catégorie.

En résumé, il appartient à la CAS de vérifier que les éléments objectifs appuyant la demande sont suffisants. La CAS peut également se baser sur d'autres éléments que ceux listés par le SPF Sécurité sociale dans la circulaire aux CAS. Il y a en effet également des **facteurs objectifs** de pondération qui feront en sorte que la CAS appréciera l'argumentation de l'indépendant soit plus facilement (présence d'une attestation d'un comptable,...) soit plus sévèrement (sous-évaluation chronique des revenus les années antérieures,...).

## La décision

La décision de la CAS doit être bien entendu motivée. Elle doit comporter certaines mentions dont entre autres :

- la réduction ne peut se rapporter qu'au montant provisoire des cotisations sociales de l'année de cotisation en question;
- les cotisations sociales seront définitivement calculées sur base des revenus professionnels réels de l'année de cotisation, tels qu'établis par le fisc (voir l'AER);
- s'il s'avère lors du calcul définitif que la réduction des cotisations a été autorisée à tort, le déficit des cotisations sociales devra être payé et augmenté par les majorations légales de 3% et une majoration légale unique de 7% si l'année est dépassée;
- l'indépendant doit consulter immédiatement sa CAS si au cours de l'année ses revenus s'avèrent être plus élevés que prévu.

Concernant les recours contre ces décisions, il faut savoir :

- que l'indépendant qui s'est vu refusé une première fois la possibilité de réduire ses paiements de cotisations, peut un peu plus tard dans l'année et sur base d'éléments objectifs plus précis, réintroduire une nouvelle demande;
- que par contre il n'existe aucune instance de recours contre les décisions de la CAS, par exemple auprès du SPF Sécurité sociale, ce qui est regrettable. La seule possibilité qui reste à l'indépendant qui conteste la décision (définitive) d'une CAS est de saisir le **tribunal du travail**, mais en attendant une décision de ce dernier, le paiement de ses cotisations devra quand même être effectué. Pour être tout à fait complet, ajoutons qu'un jugement du tribunal du travail peut toujours faire l'objet d'un appel devant la Cour du travail.

## Qu'est que cela signifie pour le comptable-fiscaliste ?

1. Il devra faire une estimation annuelle des cotisations à payer, c'est-à-dire établir un compte de résultat prévisionnel sur les revenus de ses clients.
2. L'exercice est difficile pour les indépendants en personne physique. Etablir une projection sur les bénéfices dégagés par une activité n'est pas simple. Par contre, l'opération est plus aisée pour les dirigeants d'entreprise car il suffit de prévoir des honoraires mensuels fixes en y ajoutant les ATN.
3. Il doit conseiller à ses clients de payer au moins ce qui est proposé pour éviter les majorations.
4. Dès qu'il a des éléments permettant d'établir que le niveau des revenus est réellement plus élevé qu'il y a trois ans, il doit conseiller à son client de payer plus que ce qui est proposé, et ce principalement pour éviter à l'indépendant de devoir un gros montant de régularisation au moment du décompte final.
5. Si la situation est réellement à la baisse de revenus, il doit aider son client à étayer son dossier de demande de réduction de cotisations sociales. Tout document comptable (tableaux de bord, prévisions, attestations, ...) ou administratif sera le bienvenu.
6. Exiger de ses clients une franchise et une honnêteté sans faille. Le client qui voudrait sciemment sous-estimer ses revenus ou augmenter ses frais artificiellement met également son comptable en difficulté. La lettre de mission peut s'avérer très utile en la matière pour protéger ce dernier de ce genre de comportement.

## Quelques questions utiles

- *En fonction des prévisions établies par le professionnel du chiffre, de quel(s) délai(s) dispose-t-on pour payer*

*plus ou moins en cas de rectification de la prévision ? (demande de confirmation du (des) délai(s)).*

En principe, l'indépendant peut demander une rectification à la hausse ou à la baisse de ses versements trimestriels jusqu'au 31 décembre de l'année. Le moment d'une demande de rectification à la baisse dépend du moment où l'indépendant et son comptable disposent des « éléments objectifs » suffisants pour avoir un accord avec la caisse d'assurances sociales. Une rectification à la hausse peut se faire à tout moment, même sans contact avec la caisse.

A noter qu'en cas de révision à la baisse en cours d'année, la Caisse n'effectue pas de remboursement, mais les sommes trop payées peuvent être réaffectées sur les trimestres suivants.

– *Qu'en est-il des régularisations ou des bonifications (remboursements) ?*

Aucun système de bonification n'est prévu. Pour ce qui est des majorations, aucune majoration n'est prévue sur le « supplément de régularisation » si l'indépendant a payé la cotisation proposée par la caisse.

Un seul cas où des majorations seraient dues sur la régularisation : c'est le cas où une réduction des versements a été convenue à tort.

– *Que se passe-t-il s'il faut régulariser des années antérieures avant l'application du nouveau système ?*

Régularisation pour 2014 et précédentes ? Pour l'indépendant qui est en régime définitif depuis au moins 2012, les cotisations 2012 à 2014 ne seront pas régularisées. Si l'indépendant était starter au 1er janvier 2014, ses cotisations de 2014 seront régularisées sur 2014. Donc on applique simplement les règles de l'ancien système jusqu'en 2014.

– *En cas d'arrêt d'activité avec remise de clientèle/patiente, qu'en advient-il du goodwill ? Doit-il être incorporé ou non ?*

Goodwill/plus-value de cessation : rien ne change au niveau fiscal. Et les cotisations sociales se basent sur les revenus de l'indépendant tels qu'établis par l'administration fiscale.

Néanmoins, la nouvelle loi « cotisations sociales » prévoit que les plus-values de cessation réalisées dans l'année de cessation ou dans l'année qui précède seront exclues de la base de cotisations sociales.

Cette exclusion de la base de calcul se fera le moment venu avec la CAS au moment d'établir les derniers décomptes annuels.

– *L'indépendant qui part à la retraite doit-il payer des cotisations pour l'année en cours ?*

Départ à la retraite : rien ne change. L'indépendant doit payer des cotisations sociales jusqu'au trimestre qui précède celui de la prise de pension.

Dans le nouveau système, ces cotisations seront basées sur le revenu de l'année, même si cette année est incomplète.

– *Que se passe-t-il pour les indépendants qui partent entre 60 et 65 ans ?*

Pour les cessations entre 60 et 65 ans, rien ne change et ce sont les règles générales qui s'appliquent. Néanmoins, si cette cessation a lieu au moment de la prise de pension, il est possible pour l'indépendant de demander une clôture immédiate et définitive de son compte de cotisations. Il s'agit d'une mesure transitoire valable pour l'instant jusqu'en 2019 qui permet de rendre « définitifs » les montants proposés par la Caisse, pour s'éviter toute régularisation au-delà de la prise de pension.

Jean-Marie CONTER  
Président de l'IPCF

# Dettes sociales à la lumière de la LCE

## Introduction

La loi relative à la continuité des entreprises<sup>1</sup> (ci-après : « la LCE ») vise à protéger et à aider les entreprises qui sont en difficultés financières, dans le but de garantir leur continuité.

<sup>1</sup> Loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, M.B., 9 février 2009, telle que modifiée par la loi du 26 septembre 2011, M.B., 10 novembre 2011, et surtout par la loi du 14 janvier 2013, M.B., 1<sup>er</sup> mars 2013, et la loi du 27 mai 2013, M.B., 22 juillet 2013, la plupart des dispositions de cette dernière modification de loi étant entrées en vigueur le 1<sup>er</sup> août 2013.

La LCE comprend en gros deux parties : un volet préventif et un volet concernant la réorganisation judiciaire. Le volet préventif aborde notamment la collecte des données, les possibilités offertes par les chambres d'enquête commerciale et les mesures conservatoires.

Dans le cadre de la réorganisation judiciaire, l'entreprise peut opter pour un accord amiable ou un accord collectif avec ses créanciers ou pour un transfert sous autorité de justice.

Lorsqu'une entreprise est confrontée à des difficultés de paiement, ce sont souvent les paiements des cotisations sociales qui sont stoppés en premier lieu. Dans le présent article, nous verrons s'il s'agit là d'une bonne idée et si la LCE peut apporter une réponse à la problématique concernant ces arriérés sociaux.

## Volet préventif de la LCE

Dans le mois de l'expiration de chaque trimestre, l'O.N.S.S. envoie au greffe du tribunal de commerce territorialement compétent une liste des débiteurs qui n'ont plus versé les cotisations de sécurité sociale dues depuis un trimestre. Avant le 1<sup>er</sup> août 2013, un débiteur n'était repris sur cette liste que s'il n'avait plus versé les cotisations de sécurité sociale depuis deux trimestres. Les listes de l'O.N.S.S. servent de signal d'alerte incitant par exemple les chambres d'enquête commerciale à entendre le chef d'entreprise en question.

Par ailleurs, l'expert-comptable externe, le conseil fiscal externe, le comptable agréé externe, le comptable-fiscaliste agréé externe et le réviseur d'entreprises qui constatent, dans l'exercice de leur mission, des faits graves et concordants susceptibles de compromettre la continuité de l'entreprise sont tenus d'en informer l'organe de gestion. Si les mesures nécessaires ne sont pas prises dans un délai d'un mois, l'expert-comptable externe, le conseil fiscal externe ou le réviseur d'entreprises peuvent en informer par écrit le président du tribunal de commerce. Les chambres d'enquête commerciale peuvent à leur tour recueillir auprès des professionnels du chiffre cités des informations concernant les recommandations qu'ils ont faites. Bien que formulées de manière plus large, ces dispositions peuvent également se rapporter aux arriérés sociaux éventuellement accumulés par l'entreprise.

Ce qui précède montre comment le législateur a voulu instaurer un contrôle (plus étroit) de l'entreprise, en particulier au niveau des arriérés sociaux.

## Ouverture et effets de la procédure de réorganisation judiciaire

Pour être admise au bénéfice de la procédure de réorganisation judiciaire dans le cadre de la LCE, une entreprise doit déposer une requête au greffe, accompagnée des annexes nécessaires. A partir du moment où le tribunal donne son accord, l'entreprise ne peut plus être déclarée en faillite et aucune saisie ne peut encore être pratiquée sur les biens de l'entreprise par les créanciers dont la créance est née avant l'ouverture de la procédure, autrement dit par les créanciers sursitaires. L'entreprise n'est toutefois pas protégée à l'égard de (nouvelles) créances nées après le dépôt de sa requête.

En matière de cotisations sociales, la question se pose de savoir quand les créances en question « naissent ». Il semble actuellement y avoir consensus sur le fait que ces créances naissent au moment où ont été fournies les prestations qui ont donné lieu au paiement des cotisations sociales. Peu importe que ces cotisations ne doivent être payées qu'ultérieurement (et éventuellement seulement après que la protection a été octroyée à l'entreprise). Il n'est donc pas possible d'obtenir le paiement forcé par l'entreprise de ces (anciens) arriérés de cotisations.

Depuis la récente modification de la LCE, le système basé sur l'article 30bis de la loi ONSS du 27 juin 1969, qui prévoit un mécanisme légal de retenues par le maître d'ouvrage à concurrence de 35% et le versement de ces retenues à l'O.N.S.S. lorsque l'entrepreneur a accumulé des arriérés sociaux, ne peut plus être appliqué à partir du moment où la protection prévue par la LCE a été octroyée. L'entrepreneur pourra donc percevoir l'intégralité du montant dû par le maître d'ouvrage. Ce principe ne s'applique lui aussi qu'aux « anciens » arriérés sociaux et non lorsque l'entrepreneur, après l'ouverture de la procédure de réorganisation judiciaire, contracte de nouvelles dettes, la protection de la LCE ne s'appliquant pas à ces dettes-là.

Les créances sursitaires ne peuvent pas non plus être prises en considération dans la réglementation sur les marchés publics, de sorte que l'O.N.S.S. ne peut en faire mention dans les attestations qu'il délivre dans ce cadre.

La société ne sera pas redevable de cotisations sociales forfaitaires annuelles pendant la procédure de réorganisation judiciaire. Les cotisations payées ne seront toutefois pas remboursées.

A noter que si une société dotée de la personnalité juridique a fait appel à la protection LCE, les administrateurs ou gérants ne sont pas protégés pour leurs propres cotisations de sécurité sociale. Plus encore, la société peut être tenue solidairement au paiement de ces dettes personnelles des administrateurs. Il en va en principe autrement lorsqu'un commerçant (non personne morale) a sollicité une protection à l'égard de ses créanciers.

## Possibilités dans le cadre d'un accord amiable avec les créanciers

La conclusion d'un accord amiable prévoyant une réduction des cotisations sociales semble peu probable. L'administration ne peut apparemment consentir à un abandon (volontaire) important des cotisations sociales dues.

## Possibilités dans le cadre d'un accord collectif avec les créanciers

Dans le cadre d'un accord collectif avec les créanciers, il est possible de prévoir un abattement des montants dus

aux créanciers sursitaires ordinaires. Sont considérés comme créanciers sursitaires ordinaires, tous les créanciers qui ne peuvent prétendre à un privilège spécial, à une hypothèque ou à un droit de propriété, autrement dit tous les créanciers qui ne sont pas créanciers sursitaires extraordinaires. Bien que ce point ait fait l'objet de discussions, il est désormais établi que les créances afférentes aux cotisations sociales sont des créances ordinaires, de sorte qu'elles peuvent être réduites dans le cadre du plan de réorganisation. Par ailleurs, le paiement peut être étalé sur une période de 5 ans maximum.

Depuis la modification de la loi en 2013, les propositions de remboursement concernant toutes les créances sursitaires ordinaires ne peuvent en principe être inférieures à 15 % du montant de la créance. Par ailleurs, si le plan de réorganisation prévoit un traitement différencié des créanciers, il ne peut accorder aux dettes afférentes aux cotisations sociales un traitement moins favorable que celui qu'il accorde au créancier ordinaire le plus favorisé. Des pourcentages inférieurs ne peuvent être proposés

que sur la base d'exigences impérieuses liées à la continuité de l'entreprise.

Le plan de réorganisation doit être approuvé par la majorité des créanciers ordinaires représentant par leurs créances au moins la moitié de la dette (ordinaire) totale. Le tribunal doit évaluer ensuite si le plan peut être homologué. Le tribunal ne refusera l'homologation que si la procédure de réorganisation judiciaire n'a pas été respectée ou en cas de violation de l'ordre public. Dans le cadre du contrôle du respect de l'ordre public, le tribunal peut notamment vérifier si l'interdiction constitutionnelle de discrimination a été respectée. L'homologation rend le plan contraignant pour tous les créanciers, y compris pour les créanciers qui n'ont pas participé au vote ou qui n'ont pas voté en faveur du plan.

Il ressort de ce qui précède qu'un « traitement de faveur » doit être accordé aux dettes sociales. Voici un exemple chiffré à titre d'illustration.

Type de créancier	Montant total de la créance	Abattement possible ?	Montant minimum à rembourser	Montant repris dans le plan
1 Créancier hypothécaire	100	Non, sauf accord	100	100
3 fournisseurs	100 par fournisseur	Oui, max. 85 %	15	25
3 actionnaires	100 par actionnaire	Oui, max. 85 %	15	85
O.N.S.S.	100	Oui, max. 85 %, mais jamais moins que le créancier ordinaire le plus favorisé	85	85

Dans l'exemple ci-dessus, il suffit que les 3 fournisseurs et les 3 actionnaires ou les 3 fournisseurs et l'O.N.S.S. ou les 3 actionnaires et l'O.N.S.S. votent en faveur du plan. Dans tous ces cas, la majorité des créanciers ordinaires votent en effet en faveur du plan de réorganisation et ces créanciers représentent plus de la moitié du total des créances.

Une autre méthode utilisée consiste à ne pas classer les créanciers par catégorie (par exemple fournisseurs, actionnaires, ...) mais à prévoir un remboursement progressif de leur créance. Un tel plan de remboursement peut se présenter de la manière suivante :

Montant de la créance ordinaire	Taux de remboursement
de 0 à 1.000 EUR	100 %
de 1.001 à 10.000 EUR	50 %
Au-delà de 10.000 EUR	25 %

Dans la mesure où la créance d'un fournisseur s'élève à 900 EUR et la créance de l'O.N.S.S. à 20.000 EUR, le tribunal refusera en principe d'homologuer le plan repris ci-dessus. L'O.N.S.S. ne se verrait en effet rembourser que

(1.000 + 4.500 + 2.500=) 8.000 EUR, soit 40%, alors que le fournisseur serait remboursé de 900 EUR, soit 100%. Etant donné que l'O.N.S.S. doit être traité de la même manière que le créancier ordinaire « le plus favorisé », il devrait lui aussi être remboursé dans ce cas à 100%, soit du montant total de 20.000 EUR.

## Possibilités dans le cadre d'un transfert sous autorité de justice

Le transfert sous autorité de justice vise le transfert des activités, de l'actif et du personnel de l'entreprise. Dans ce cas aussi, l'entreprise aura probablement accumulé d'importants arriérés en matière de cotisations sociales. Bien que ce point ait fait l'objet de discussions par le passé, il est établi depuis la modification de la loi en 2013 que ces arriérés ne doivent pas être acquittés par le repreneur des activités.

Puisque dans ce cas, les droits de tous les créanciers sont reportés dans le prix payé par le cessionnaire pour les actifs repris, l'O.N.S.S. devra lui aussi tenter d'obtenir le paiement (partiel) de ses créances.

En vertu de l'article 70 de la LCE, la personne physique dont les actifs ont été transférés peut être déchargée des dettes (sociales) restantes si elle prouve être «*malheureuse et de bonne foi*».

## A l'issue de la réorganisation judiciaire

En cas d'échec de la réorganisation judiciaire, l'entreprise et les créanciers devront en fin de compte faire face à une faillite.

Les dettes afférentes à des prestations effectuées pendant la période de protection de la LCE seront en principe payées en priorité en cas de faillite subséquente. Bien que la discussion ne soit pas encore close, il semble y avoir consensus sur le fait que les (nouvelles) dettes sociales contractées depuis l'ouverture de la procédure de réorganisation judiciaire ne sont pas liées à des «*prestations*»,

mais reposent plutôt sur une obligation légale dans le chef de l'entreprise, de sorte qu'elles ne doivent pas être payées en priorité.

## Conclusion

La procédure de réorganisation judiciaire peut apporter une solution aux dettes sociales excessives de l'entreprise. Il faudra toutefois tenir compte du statut privilégié octroyé à tous les créanciers publics et qui limite les possibilités d'abattement des dettes sociales.

Quoi qu'il en soit, nous attirons l'attention sur le fait que le non-paiement de cotisations sociales peut avoir un impact sur l'ampleur des droits constitués.

Bart HEYNICKX  
Avocat  
ALTIUS Avocats

# Position de la commission de ruling concernant la rétrocession de rémunérations par des dirigeants d'entreprise

*Les contribuables qui exercent un mandat d'administrateur dans une société mais rétrocèdent à un 'tiers' (normalement une autre société) la rémunération afférente à ce mandat peuvent, dans certaines conditions, déduire la rémunération rétrocédée en tant que frais professionnels. Il est possible qu'ils ne doivent même pas déclarer la rémunération en question. Cette matière a déjà fait l'objet de plusieurs demandes de décision anticipée adressées à la commission de ruling.*

**Une rémunération imposable et éventuellement déductible qui, parfois, ne doit même pas être déclarée<sup>1</sup>**

**Une rémunération imposable et éventuellement déductible...**

Les règles légales applicables à la situation décrite dans l'introduction sont les suivantes. La rémunération est

imposable dans le chef du dirigeant d'entreprise, et la société qui attribue la rémunération est tenue de prélever un précompte professionnel et de mentionner la rémunération sur une fiche 281.20 établie au nom du dirigeant d'entreprise. Toutefois, lorsque le contribuable démontre que l'acquisition ou la conservation de son mandat et des revenus qu'il en retire est effectivement et expressément subordonnée à la rétrocession d'une quotité déterminée des émoluments qu'il perçoit, il peut, conformément à l'article 49, CIR 92, déduire à concurrence de leur montant net les sommes ainsi rétrocédées en tant que frais professionnels, l'année de leur rétrocession effective. Le dirigeant d'entreprise doit alors établir à son tour une fiche 281.50 au nom de la société à laquelle il rétrocède la rémunération<sup>2</sup>.

1 F. VANDEN HEEDE, 'Hoe wordt de afstand van een bezoldiging door een bedrijfsleider fiscaal behandeld?' in *Pacioli*, 2010, n° 294, p 7-8.

2 Ci.RH. 244/599.047 (AFER n° 41/2009) du 18.08.2009, point 4.

## ...qui parfois ne doit même pas être déclarée

Si les rémunérations rétrocedées constituent des frais professionnels déductibles, le fisc admet pour des raisons pratiques que dans certaines conditions, le dirigeant d'entreprise ne doit pas les déclarer avant de pouvoir les déduire, pour autant que les rémunérations fassent l'objet d'une rétrocession totale et directe, en exécution d'un contrat préalable, et que les intéressés demandent de manière irrévocable l'application de cette tolérance administrative. La société qui alloue la rémunération ne doit alors pas retenir de précompte professionnel ni mentionner la rémunération sur une fiche individuelle 281.20. Le dirigeant d'entreprise doit toutefois joindre à sa déclaration les pièces justificatives nécessaires<sup>3</sup>.

## Quand les rémunérations rétrocedées constituent-elles des frais professionnels déductibles selon la Commission de ruling ?

### Généralités

Un accord préalable des services centraux de l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus n'est pas requis en ce qui concerne la déductibilité de la rémunération rétrocedée<sup>4</sup>. Il est cependant possible de demander une décision anticipée sur la question. La Commission de ruling évalue alors si l'acquisition ou la conservation du mandat et des revenus qu'en retire le dirigeant d'entreprise est effectivement et expressément subordonnée à la rétrocession d'une quotité déterminée des rémunérations qu'il perçoit, autrement dit si les conditions de l'article 49 CIR 1992 ont été respectées<sup>5</sup>.

## Les rémunérations rétrocedées constituent des frais professionnels déductibles

La commission de ruling a admis la rémunération rétrocedée comme frais professionnels. La tolérance administrative peut donc aussi être appliquée lorsque la rétrocession de la rémunération n'est pas un choix du dirigeant d'entreprise mais qu'elle lui est imposée, plus précisément par l'employeur pour le compte duquel il a exercé le mandat d'administrateur<sup>6</sup>.

## Les rémunérations rétrocedées ne constituent pas des frais professionnels déductibles

Selon la commission de ruling, les rémunérations rétrocedées ne constituent pas des frais professionnels déductibles lorsque la rétrocession de la rémunération constitue un choix personnel du dirigeant d'entreprise, autrement dit lorsque la rémunération est rétrocedée à une société ou à une autre personne morale dont le dirigeant d'entreprise détient le contrôle, plus précisément à sa propre société (de management).<sup>7</sup>

### Conclusion

Les décisions de la commission de ruling sont conformes aux règles légales et administratives. Convenir avec sa propre société qu'un revenu en principe imposable à l'impôt des personnes physiques lui sera rétrocedé ne suffit pas pour faire imposer ce revenu à l'impôt des sociétés. Sans quoi, les contribuables ayant une société pourraient choisir eux-mêmes où ils veulent faire taxer tel ou tel revenu, ce qui n'est bien entendu pas l'objectif de la loi ou de la circulaire.

Felix VANDEN HEEDE  
Juriste fiscal

3 Ci.RH. 244/599.047 (AFER n° 41/2009) du 18.08.2009, point 6.

4 Ci.RH. 244/599.047 (AFER n° 41/2009) du 18.08.2009, point 7.

5 Service des décisions anticipées en matières fiscales, *Rapport annuel 2012*, p. 36-37.

6 Ruling n° 900.447, ruling n° 2010.441 du 21.12.2010 et ruling n° 2011.193 du 05.07.2011, publiés sur [www.fisconet.be](http://www.fisconet.be)

7 Ruling n° 2012.442, prefling n° 2012.096 et prefling n° 2012.691, mentionnés dans SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES EN MATIÈRES FISCALES, *Rapport annuel 2012*, p. 37.