

PACIOLI



Le travailleur frontalier belge : implications sociales et fiscales d'une occupation en France

Habiter d'un côté de la frontière et travailler de l'autre a des implications tant sur le plan fiscal que sur le plan social. En voici un aperçu.

1. Implications en cas d'occupation à 100 % française

1.1 Implications fiscales pour les résidents belges qui vont travailler en France

Les travailleurs qui résidaient et travaillaient précédemment en Belgique, étaient, sur cette base, imposables en Belgique. S'ils partent travailler à 100 % en France, tout en continuant à résider en Belgique, ils seront imposables en France pour leurs revenus professionnels d'origine française. Mais en tant que pays de résidence, la Belgique prélèvera également un impôt sur le revenu. Pour éviter que les deux pays ne prélèvent un impôt sur le même élément de revenu, des accords ont été conclus entre la Belgique et la France dans la convention préventive de la double imposition signée le 10 mars 1964. À partir de l'année civile au cours de laquelle le travailleur passe d'une occupation belge à une occupation française, il devra toujours introduire une déclaration à l'impôt des personnes physiques en Belgique, en y indiquant le revenu mondial. En ce qui concerne les revenus professionnels, cela signifie qu'il devra déclarer, sous le code 1250, le salaire belge ET le salaire français diminué des impôts et primes de sécurité sociale français. Puisque le montant du salaire français diminué des impôts et primes de sécurité sociale français sera exempté en Belgique (exemption sous réserve de progressivité), il devra aussi déclarer ce montant dans la rubrique « Revenus d'origine étrangère » (Cadre IV.L.2.). Dès le début de son occupation en France, le travailleur devra également payer des impôts en France.

Régime des travailleurs frontaliers

Le régime des travailleurs frontaliers constitue une exception aux principes classiques de la convention préventive de la double imposition. La France est le seul pays avec lequel la Belgique dispose encore d'un régime spécifique pour les travailleurs frontaliers, en vertu duquel les personnes qui résident dans la région frontalière et qui travaillent dans la région frontalière, de l'autre côté de la frontière, sont imposables dans leur pays de résidence et sont assurées sur le plan social dans le pays où elles exercent leur activité.

Le 9 mars 2007, la Belgique et la France ont conclu un protocole d'accord concernant une adaptation de ce régime spécifique aux travailleurs frontaliers. Il y a été convenu que la Belgique renonçait immédiatement aux avantages du régime. Par conséquent, depuis le 1^{er} janvier 2007, les travailleurs frontaliers domiciliés en Belgique, mais exerçant leur activité en France, sont imposables en France et non plus en Belgique ! Cet accord doit aujourd'hui être ratifié par les Parlements belge et français.

SOMMAIRE

- **Le travailleur frontalier belge : implications sociales et fiscales d'une occupation en France** **1**
- **Unité TVA – Révisions des déductions – entrée et sortie des membres** **4**
- **Les opérations de fusion et de scission et les opérations connexes (2)** **6**
- **Les chèques-repas alloués aux dirigeants d'entreprise indépendants : enfin une réalité** **8**

Imposable à 100 % en France

Les travailleurs occupés à 100 % en France sont néanmoins tenus, en tant que résidents belges, de déclarer (et de faire exempter) leur revenu mondial en Belgique.

1.2 Implications sur le plan de la sécurité sociale pour les travailleurs qui étaient assurés en Belgique sur le plan social et qui passent à la sécurité sociale française

Les travailleurs autrefois occupés en Belgique – leur pays de résidence – et, de ce fait, assurés sur le plan social en Belgique, qui partent aujourd'hui travailler en France à 100 %, sont assurés sur le plan social en France en vertu du règlement de l'UE n°1408/71.

2. Implications en cas d'occupation scindée entre la Belgique et la France (salary split)

À l'inverse des travailleurs entièrement occupés dans un seul pays, les travailleurs sont souvent aussi occupés simultanément dans plusieurs pays. Si certaines conditions sont remplies, on a alors affaire à une structure salariale scindée.

2.1 Traitement fiscal

En principe, les rémunérations sont imposées dans l'État où l'activité est exercée, sauf si les trois conditions suivantes sont simultanément remplies :

1. le séjour dans le pays où l'activité est exercée (France) ne dure pas plus de 183 jours durant l'année civile ;
2. le salaire n'est pas pris en charge par un employeur dans le pays où l'activité est exercée ;
3. le salaire n'est pas mis à charge d'un établissement stable de l'employeur dans le pays où l'activité est exercée.

Il en résulte que si un travailleur séjourne plus de 183 jours en France à des fins professionnelles, la première condition n'est pas remplie et il sera imposé dans le pays où l'activité est exercée, à savoir la France.

Même si la règle des 183 jours n'est pas respectée, il peut arriver qu'un travailleur soit imposé en France. Si les coûts salariaux afférents à l'activité française sont re-facturés à la société française, la deuxième condition n'est en effet pas remplie, ce qui signifie que le travailleur sera également soumis à l'impôt en France.

Vu que le pouvoir d'imposition revient au pays où l'activité est exercée (France), les revenus professionnels perçus dans le pays où l'activité est exercée sont exemptés d'impôts en Belgique. Pour le calcul de l'impôt des personnes

physiques sur le reste du revenu imposable d'un résident belge, il est fait application du taux qui aurait été appliqué si les revenus exemptés ne l'avaient pas été (ladite méthode d'exemption sous réserve de progressivité). Une telle scission du pouvoir d'imposition sur deux ou plusieurs pays entraîne généralement une réduction d'impôt. Cela s'explique, d'une part, par l'évitement partiel de la pression fiscale progressive et, d'autre part, par l'allègement de la pression fiscale à l'étranger.

France : assujettissement à l'impôt des non-résidents

Pour l'impôt sur les revenus d'origine française (qui proviennent des activités françaises), le travailleur dépend du 'Centre des Impôts des non-résidents'. Ce service doit être informé de l'occupation du travailleur sur le territoire français. Il y a lieu de demander le formulaire 'déclaration de la retenue à la source' auprès de ce service.

L'entreprise française sera chargée d'effectuer les retenues à la source nécessaires au profit du Trésor français et d'introduire une déclaration mensuelle ('déclaration de la retenue à la source') concernant ces retenues auprès du service 'Centre des Impôts des non-résidents'. Cette déclaration doit être faite au plus tard le 15^{ème} du mois qui suit celui des paiements.

Les pourcentages pour le calcul des retenues françaises à la source sont (barèmes annuels) :

De	EUR 0	à	EUR 13.408	0 %
De	EUR 13.408	à	EUR 38.903	12 %
A partir de	EUR 38.903			20 %

Suivant la nature de l'occupation, des barèmes (mensuels, hebdomadaires ou journaliers) peuvent également être appliqués.

Le salaire net imposable (c'est-à-dire le salaire après déduction des cotisations de sécurité sociale), diminué de l'exemption française forfaitaire de 10 %, sert de base pour déterminer le pourcentage applicable.

Les deux premières tranches de la retenue à la source (0 % et 12 %) sont libératoires de l'impôt français. La tranche de 20 % peut toutefois donner lieu à une régularisation ; à cette fin, il convient d'effectuer une déclaration annuelle à l'IRPP (introduire le formulaire 2042 auprès du 'Centre des Impôts des non-résidents'). Pour l'impôt dû sur cette tranche de revenus, il sera tenu compte de la situation familiale (calcul par part). Si l'impôt calculé est supérieur à 20 %, un impôt supplémentaire sera encore dû sur la différence entre le taux d'imposition effectif et 20 %. Si aucun impôt supplémentaire n'est dû, le contribuable ne doit pas introduire de déclaration annuelle.

2.2 Aspects relevant du droit social

Lorsque des personnes possédant la nationalité d'un des Etats membres de l'UE exercent des activités professionnelles sur le territoire de plusieurs Etats membres de l'UE, la législation sociale à appliquer est déterminée conformément aux dispositions du règlement de l'UE n° 1408/71.

L'article 14, 2, b, i de ce règlement de l'UE prévoit que la législation de l'État de résidence – dans ce cas, la Belgique – reste d'application si une partie des activités sont exercées dans cet Etat, ou si le travailleur est lié à plusieurs entreprises ou à plusieurs employeurs ayant leur siège ou leur domicile sur le territoire de différents États membres.

Cela signifie donc que les résidents belges ayant une structure salariale scindée entre la Belgique et la France sont redevables des cotisations de sécurité sociale belges tant sur le salaire belge que sur le salaire étranger.

Dans la pratique, toutes les formalités en la matière et tous les paiements de cotisations de sécurité sociale peuvent être effectués par la société ou le secrétariat social belge, agissant en tant qu'intermédiaire ou mandataire entre l'ONSS et la(les) société(s) étrangère(s). Ensuite, il y a encore lieu de demander une attestation E-101 certifiant que seule la sécurité sociale belge est d'application.

2.3 Exemple chiffré

Un simple exemple chiffré montre qu'une structure salariale scindée entre la Belgique et la France peut procurer un gain net considérable par comparaison avec une occupation à 100 % belge. Les calculs présentés dans l'exemple suivant se basent sur la situation d'un travailleur marié (conjoint inactif), ayant 2 enfants à charge et touchant un salaire annuel brut de EUR 167.000,00. Pour le calcul salarial scindé, nous tablons sur une répartition 50/50 entre la Belgique et la France.

	Hypothèse 1			Hypothèse 2
	BELGIQUE (50 %)	FRANCE (50 %)	TOTAL SPLIT	BELGIQUE (100 %)
Salaire brut :	83.500,00	83.500,00	167.000,00	167.000,00
A déduire :				
Charges sociales belges	(10.858,57)	(10.858,57)	(21.717,14)	(21.717,14)
Sous-total :	72.641,43	72.641,43	145.282,86	145.282,86
Impôt sur les revenus (B/FR)	(32.533,48)	(22.270,00)	(54.803,48)	(66.611,74)
Total net :	40.107,95	50.371,43	90.479,38	78.671,12

En fonction de la situation concrète, d'autres optimisations sont éventuellement encore possibles. Elles doivent être étudiées au cas par cas, compte tenu des données de fait de l'occupation et de la situation personnelle.

3. Régime d'imposition spécifique pour les travailleurs détachés en France

Sous certaines conditions, les travailleurs temporairement détachés en France peuvent être exemptés des impôts français sur les indemnités supplémentaires qui leur sont octroyées dans le cadre de leur occupation à l'étranger. L'exemption s'applique pour 5 années et est accordée à condition que le travailleur concerné n'ait pas été résident français à des fins fiscales dans les 5 années qui ont précédé l'occupation française. En outre, le montant exempté ne peut pas dépasser 20 % du salaire imposable. Pour que le travailleur puisse bénéficier de l'exemption, il faut également que le salaire imposable soit similaire

à celui octroyé pour des fonctions similaires en France. Veuillez noter qu'il convient d'être attentif à la rédaction du contrat de détachement.

Conclusion

Il ressort de ce qui précède qu'en cas d'occupation internationale, il est conseillé de se faire aider par un conseiller fiscal pour pouvoir évaluer correctement les aspects qui relèvent tant du droit social que du droit fiscal. En fonction de la situation personnelle, des optimisations, à déterminer sur base de calculs, sont en outre souvent possibles. De cette manière, une occupation transfrontalière peut procurer au travailleur concerné une augmentation de son salaire net.

Yves COPPENS
Tax Counsel

Veerle TRIEMPONT
Senior Tax Counsel

1. Position du problème

Dans les Pacioli n° 228 et 232, nous vous avons proposé une première approche de l'unité TVA, entrée en vigueur le 1^{er} avril 2007.

Dans le présent numéro, nous approfondissons les révisions des déductions lors de l'entrée et de la sortie des membres.

2. Entrée et sortie d'un membre

2.1 Notions

L'entrée d'un membre dans une unité TVA entraîne les implications suivantes :

- dans le chef d'un membre, son entrée implique une révision défavorable des déductions, pour les biens d'investissement toujours sous le couvert de la période révisable de cinq ou quinze ans ;
- dans le chef de l'unité TVA, l'entrée d'un membre ouvre droit à une révision favorable des déductions, pour les biens d'investissement encore révisables par cinquièmes ou par quinziesmes.

La sortie d'un membre produit des effets en sens contraire :

- dans le chef de l'unité, la sortie d'un membre implique la révision défavorable des déductions sur les biens d'investissement encore révisables ;
- dans le chef du membre sortant, les biens d'investissement encore révisables bénéficient de la révision favorable, à concurrence des cinquièmes ou des quinziesmes non échus.

Les biens autres que les biens d'investissement échappent à toute régularisation (absence de révision ou de prélèvement).

Avec l'accord des intéressés, une compensation est possible, entre les révisions défavorables et les révisions favorables (voir 2.6.).

La révision des déductions propre aux biens d'investissement porte normalement sur une période de cinq ans, par rapport à la déduction initiale.

Cependant, pour les taxes grevant les opérations qui tendent, ou qui concourent, à l'érection ou à l'acquisition

d'un bâtiment, la période de révision des déductions est de quinze ans.

2.2 Entrée du membre : révision défavorable au membre

Lorsqu'un membre entre dans une unité TVA, il doit soumettre à la révision des déductions, les biens d'investissement qui sont encore sous la période non échue, de cinq ans ou de quinze ans.

Il s'agit ici des biens d'investissement utilisés dans le cadre de l'unité.

Exemple.

En 2006, un assujetti a opéré la déduction totale de la TVA grevant l'investissement d'un matériel mobilier.

En 2005, suite à la construction d'un bâtiment affecté à son activité, la déductibilité intégrale a aussi été invoquée.

En 2007, cet assujetti devient membre d'une unité TVA.

Lors de son entrée dans l'unité, le membre doit verser, personnellement :

- 4/5 de la TVA déduite en 2006 (sur le matériel) ;
- 13/15 de la TVA déduite en 2005 (sur le bâtiment).

2.3 Entrée du membre : révision favorable à l'unité

L'unité TVA a le droit de solliciter la révision favorable sur les biens d'investissement, à concurrence des cinquièmes ou des quinziesmes non échus sur la période de révision des déductions propres à ces biens.

Exemple

Sur base du précédent exemple, l'unité peut revendiquer une révision favorable à raison de :

- 4/5 pour le matériel acquis par le membre en 2006 ;
- 13/15 pour le bâtiment construit par le membre en 2005.

Le montant à payer par le membre, lors de son entrée dans l'unité TVA, se calcule sur le montant exact de la TVA déduite dans son chef.

La révision en faveur de l'unité, suite à l'entrée du membre, se détermine par rapport à la TVA supportée par le membre lors de l'acquisition des biens d'investissement, mais compte tenu du droit à déduction propre à l'unité.

Pour rappel, le droit à déduction des taxes en amont, dans le chef de l'unité, est subordonné à la réalisation d'opérations externes permettant ce droit (voir Pacioli n° 232).

Exemple

Lors de la déduction initiale, le membre est un assujetti mixte soumis au prorata général de déduction de 80 %. Sa déduction est alors limitée à 80 % de la TVA totale.

Au moment de son entrée dans l'unité TVA, le prorata général de cette unité est de 90 %.

Le membre applique la révision défavorable sur les 80 % déduits personnellement.

L'unité TVA détermine la révision favorable par rapport à son propre prorata, soit 90 % de la TVA totale grevant l'acquisition initiale par le membre (multipliés par le nombre de cinquièmes ou de quizièmes non échus).

2.4 Sortie de l'unité : révision en défaveur de celle-ci

Lors de la sortie d'un membre, l'unité applique la révision défavorable, pour les TVA récupérées par l'unité, lorsque les biens d'investissement sont toujours dans la période de la révision des déductions propres à ces biens.

Exemple

En 2005, X déduit intégralement la TVA relative à la construction d'un bâtiment.

Il fait partie d'une unité TVA en 2007.

L'unité bénéficie d'une révision favorable de 13/15 des TVA grevant la construction du bâtiment.

Il est postulé que les opérations externes de l'unité lui ouvrent le droit à la déduction totale.

En 2008, X doit quitter l'unité pour insolvabilité.

L'unité doit payer 12/15 de la taxe déduite par X en 2005.

2.5 Sortie de l'unité : révision favorable au membre

Le membre qui sort de l'unité peut invoquer la révision favorable pour les biens d'investissement encore révisables.

Cette révision concerne les cinquièmes et les quizièmes encore à courir dans la période de la révision des déductions propres aux biens d'investissement.

Exemple

Le membre sortant peut invoquer une révision favorable à raison de 12/15.

Cette révision favorable suppose que le membre réalise des opérations ouvrant droit à la déduction totale des taxes en amont.

2.6 Compensation entre révisions favorables et défavorables

Moyennant l'agrément des intéressés, une compensation peut être invoquée entre :

- dans le chef du membre, les révisions défavorables (entrée dans l'unité) ou favorables (sortie de l'unité) ;
- dans le chef de l'unité, les révisions favorables (entrée dans l'unité) ou défavorables (sortie de l'unité).

3. Considérations finales

La problématique de l'unité TVA a des ramifications très larges.

En combinant le présent article et ceux des deux Pacioli précédents (228 et 232), une vue globale de l'unité a été brossée : création, liaisons des membres, fonctionnement général, opérations internes, opérations externes, taxations, déductions et révisions des déductions.

Dans un prochain numéro, nous aborderons les taxations exceptionnelles des opérations internes (ventes à soi-même ou prélèvements : article 12, § 1^{er}, 3^o et 4^o du CTVA et les prestations de services internes taxables : articles 19, § 2, et 19 *bis* du CTVA).

Alors l'ensemble de cette problématique aura été couverte.

Cet article a été écrit le 15 octobre 2007. Dès que la circulaire sur l'unité TVA sera publiée, nous reviendrons sur ce sujet.

Yvon COLSON
Collaborateur externe de l'I.P.C.F.

Les opérations de fusion et de scission et les opérations connexes (2)

Après avoir, dans une contribution précédente (Pacioli 239), décrit la différence entre les différentes opérations, nous abordons maintenant les opérations de façon un peu plus détaillée, notamment en ce qui concerne la préparation et, dans un article suivant nous analyserons la procédure et les conséquences.

La préparation

Les opérations de fusion, scission et les opérations connexes exigent une préparation minutieuse. Les accents peuvent différer selon la nature de l'opération.

Description des éléments patrimoniaux transférés

Ainsi, lors d'une opération de fusion ou d'apport de branche d'une universalité, la description du patrimoine à transférer sera moins fouillée que dans les opérations de scission ou d'apport d'une branche d'activités.

En effet, lorsque le patrimoine n'est pas transféré intégralement au profit d'une seule société bénéficiaire, les éléments transférés doivent être décrits avec une précision quasi chirurgicale. Scinder une société consiste à fragmenter l'ensemble que constitue cette société. Or, le bilan d'une société ne décrit que partiellement ce qui existe dans une société. Dès lors, la scission ou l'apport d'une branche d'activités ne se limite pas aux éléments figurant dans le bilan.

Il faut aussi attribuer (répartir) le personnel, les contrats (baux, concessions, crédits, contrats commerciaux, etc.), les éventuels permis, les litiges en cours ou potentiels.

La description sera utilement complétée par une clause, d'attribution des éléments actifs et passifs qui surgiraient ultérieurement. A défaut d'une telle clause, le Code des sociétés précise lorsqu'un élément du patrimoine actif n'est pas attribué dans le projet de scission ou d'apport et que l'interprétation du projet ne permet pas de décider de la répartition de cet élément, que celui-ci ou sa contre-valeur est réparti entre toutes les sociétés bénéficiaires de manière proportionnelle à l'actif net attribué à chacune de celles-ci dans le projet. Lorsqu'un élément du patrimoine passif n'est pas attribué dans le projet de scission ou d'apport et que l'interprétation du projet ne permet pas de décider de la répartition de cet élément, chacune des sociétés bénéficiaires en est solidairement responsable.

C'est afin d'éviter la responsabilité solidaire, toujours dangereuse, qu'il faut prévoir d'autres dispositions d'attribution.

Le rapport d'échange

Le rapport d'échange comporte deux aspects : d'une part, la valeur des éléments patrimoniaux transférés à chaque société bénéficiaire et d'autre part, la rémunération attribuée en échange.

La rémunération attribuée en échange est plus aisée à déterminer lorsque les sociétés bénéficiaires sont constituées à l'occasion de l'opération projetée plutôt que dans l'hypothèse où il s'agit d'une société existante qui procède à une augmentation de capital. En effet, dans cette dernière situation, il faut déterminer la valeur de la (ou des) société(s) bénéficiaire(s) avant l'opération afin de connaître la valeur d'une action ou part de cette société bénéficiaire existante.

La valeur dont question ci-dessus n'est pas la valeur comptable, mais bien la valeur réelle.

Illustrons ceci au moyen de quelques exemples :

Cas n° 1

La société A absorbe la société B

A présente une valeur de 100.000 représentée par 1.000 actions

B présente une valeur de 20.000 représentée par 1.000 actions

Chaque action existante de A a une valeur de 100

Chaque action de B a une valeur de 20

Le rapport d'échange pourrait être « en échange de 5 actions de B, on attribue une action de A ». Ceci paraît correct en théorie ; mais comment rémunérer un actionnaire qui détient un nombre d'actions qui n'est pas un multiple de 5 ?

Une solution consiste à d'abord remplacer les 1.000 actions existantes de A par 5.000 actions ; dès cet échange, chacune des 5.000 actions existantes présente une valeur de 20 ; ensuite le rapport d'échange est d'une action de A nouvelle contre une action de B.

Cas n° 2

La société A absorbe la société B

A présente une valeur de 96.000 représentée par 1.000 actions

B présente une valeur de 20.000 représentée par 200 actions

Chaque action existante de A a une valeur de 96

Chaque action de B a une valeur de 100

Dans une telle situation on aperçoit tout l'intérêt des soultes. Le rapport d'échange s'établit comme suit : « en échange d'une action de B, il est attribué une action de A et une soulte en espèces de 4 ».

Cas n° 3a

La société A, d'une valeur de 100.000, se scinde en trois nouvelles sociétés qu'elle constitue. B obtient un patrimoine d'une valeur de 45.000, C un patrimoine de 30.000 et D un patrimoine de 25.000.

La société A compte 3 actionnaires détenant respectivement 51, 26 et 23 % des actions de la société A.

A défaut d'autres dispositions, chaque actionnaire recevra respectivement 51, 26 et 23 % des actions de chacune des trois sociétés issues de la scission.

Cas n° 3b

Les données de base sont identiques à celles du cas 3a. Toutefois, en application de l'article 751, § 5 du Code des sociétés, la répartition des actions des nouvelles sociétés en-

tre les actionnaires de la société à scinder ne sera pas proportionnelle à leurs droits dans le capital de la société A, et il est prévu de donner par priorité les actions de chaque société nouvelle à un des trois actionnaires de la société A.

Il faut d'une part tenir compte des exigences de l'article 1^{er} du Code des sociétés qui prévoit qu'une société est constituée par un contrat entre deux ou plusieurs personnes, mais que dans les cas prévus par le Code, la société peut être constituée par un acte juridique émanant de la volonté d'une seule personne. Sauf si le choix de la forme juridique porte sur la SPRL, chaque société bénéficiaire devra compter au moins deux actionnaires.

En fait il faut concilier le patrimoine de chaque actionnaire, soit respectivement M : 51.000, P : 26.000 et R : 23.000 EUR avec la valeur de chaque société bénéficiaire B : 45.000, C : 30.000 et D : 25.000 EUR.

Une solution possible et partant de l'hypothèse que toutes les actions dans les différentes sociétés ont une valeur unitaire de 1.000 EUR.

Attribution de :

	M	P	R
44 actions de la société B à M	44.000		
1 action de la société B à R			1.000
26 actions de la société C à P		26.000	
4 actions de la société C à M	4.000		
22 actions de la société D à R			22.000
3 actions de la société D à M	3.000		
totaux	51.000	26.000	23.000

On ne perdra aussi pas de vue que, dans une opération de scission, la valeur des éléments transférés doit être déterminée avec une très grande précision lorsqu'il sera envisagé que la répartition des actions ou parts des nouvelles sociétés entre les actionnaires de la société à scinder ne sera pas proportionnelle à leurs droits dans le capital de cette société. En effet, dans une telle situation le risque d'avantager certains actionnaires, et dès lors d'en désavantager d'autres, est réel alors que ce risque est en principe inexistant lors d'une répartition proportionnelle.

Consultation et coordination avec tous les intervenants externes

Comme la valeur des sociétés et/ou éléments patrimoniaux peut dépendre d'expertises ou d'aspects juridiques, tous ces intervenants doivent intervenir le plus tôt possible dans la préparation de l'opération.

Dans les opérations de fusion et de scission, le projet doit indiquer, parmi d'autres éléments, « le rapport d'échange des actions ou parts et, le cas échéant, le montant de la soulte ». Cela signifie qu'au moment où le projet est établi, que le rapport d'échange est déterminé et a déjà été discuté avec le professionnel qui devra établir le rapport de contrôle sur le projet.

Même si le projet est dressé par acte sous seing privé, il est recommandé de le soumettre préalablement au notaire qui sera appelé à dresser les actes de fusion ou de scission. Le Code prévoit que le notaire doit vérifier et attester l'existence et la légalité, tant interne qu'externe, des actes et formalités incombant à la société auprès de laquelle il instrumente. C'est pour éviter des problèmes à ce niveau qu'il y a tout intérêt à impliquer le notaire le plus tôt possible, et certainement avant le dépôt du projet.

Jean-Pierre VINCKE
Reviseur d'entreprises

Les chèques-repas alloués aux dirigeants d'entreprise indépendants : enfin une réalité

Depuis le 1^{er} janvier 2007, les sociétés peuvent allouer des chèques-repas aux dirigeants d'entreprise indépendants, au même titre que ceux alloués aux employés.

Bien entendu cet avantage répond à plusieurs obligations et en cas de non-respect, celui-ci sera considéré comme revenu dans le chef du bénéficiaire

- 1) Faire l'objet soit d'une convention collective soit d'une convention individuelle ;
- 2) le nombre de chèques-repas doit être égal au nombre de jours prestés. Si le nombre de chèques-repas dépasse le nombre maximal de journées de prestation, ceux-ci sont considérés comme une rémunération ;
- 3) le chèque-repas doit être nominatif ;
- 4) le chèque-repas ne peut avoir une validité supérieure à 3 mois ;
- 5) l'intervention de l'entreprise ne peut excéder € 4,91 par chèque-repas ;
- 6) l'intervention minimum du dirigeant est de € 1,09.

Cet avantage, pour être considéré comme avantage social exonéré, doit être non imposable dans le chef du dirigeant d'entreprise, et non déductible dans le chef de la société.

Qu'en est-il des restaurants d'entreprise ?

Les titres-repas octroyés aux dirigeants d'entreprise indépendants ayant un accès à un restaurant d'entreprise qui fournit des repas sociaux, peuvent être considérés comme des avantages sociaux exonérés sur base de l'article 38, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 11^o, du C.I.R./92, dans la mesure où les conditions reprises ci-après sont également respectées :

1. par repas, il faut entendre un ensemble comprenant un potage ou une entrée légère, un plat principal (chaud), un dessert et une boisson ;
2. tout repas servi dans un restaurant d'entreprise doit être mis à disposition pour un prix au moins équivalent au prix coûtant fixé forfaitairement à € 4,91.

Les frais résultant de la fourniture au dirigeant d'entreprise indépendant de repas principaux à caractère social dans un mess ou un restaurant de la société pour laquelle il exerce ses activités sont fiscalement déductibles dans le chef de ladite entreprise, à l'exclusion du montant qui, par repas servi, est égal à la différence positive entre € 1,09 et le prix payé par le dirigeant d'entreprise indépendant, quel que soit le prix coûtant du repas, sans préjudice de l'application éventuelle de l'article 53, 10^o, du C.I.R./92.

Dans ce cas, le dirigeant d'entreprise indépendant peut indifféremment payer son repas au moyen d'un titre-repas ou par tout autre moyen de paiement, et éventuellement obtenir le remboursement de la différence entre la valeur faciale du titre-repas et le prix de son repas.

Toutefois, lorsque le repas est fourni par le restaurant d'entreprise à un prix inférieur au prix coûtant, le dirigeant d'entreprise indépendant doit obligatoirement faire usage d'un titre-repas pour le paiement du repas et il ne peut, en aucun cas, obtenir le remboursement de la différence entre la valeur faciale du titre-repas et le prix de son repas.

En cas d'inobservation de cette obligation, l'intervention de l'entreprise dans le prix des titres-repas est considérée comme un avantage de toute nature imposable dans le chef du bénéficiaire.

Attention : les titres-repas accordés en remplacement ou conversion de rémunérations, de primes, d'allocations quelconques, etc., constituent, dans tous les cas, un avantage de toute nature imposable dans le chef du bénéficiaire.

Source : Article 38, § 1, 1^{er} alinéa, 11^o du C.I.R./92 et circulaire n^o CI.RH.241/575.580 (AFER 33/2007) dd. 25.09.2007

Lawrence CLAES
Comptable agréé