

PACIOLI



« De quelques aspects particuliers de la taxation étalée des plus-values en cas de scission d'une société »

1.- L'article 47 du Code des impôts sur les revenus 1992 (en abrégé, C.I.R./92) permet à une société qui réalise une plus-value lors de la réalisation d'une immobilisation incorporelle ou corporelle, d'être temporairement exonérée moyennant certaines conditions, dont le emploi dans un certain délai du montant de la valeur de réalisation en une immobilisation corporelle ou incorporelle amortissable.

Ce n'est qu'après le emploi que la valeur de réalisation sera imposée proportionnellement à l'amortissement du bien acquis en emploi.

Le mécanisme de la taxation étalée des plus-values, bien connu des professionnels, ne va pas, dans la pratique sans poser de questions, auxquelles la doctrine et la jurisprudence tentent d'apporter des solutions. Il en a été ainsi pour les questions du emploi au moyen d'un bien acquis en usufruit, en leasing ou moyennant le paiement d'une rente viagère.

2.- La présente note a pour objet l'application du régime de la taxation étalée des plus-values, en cas de scission d'une société.

Au plan fiscal, l'article 211 du C.I.R./92 prévoit que la scission peut se réaliser de manière fiscalement neutre moyennant certaines conditions, parmi lesquelles, le respect des dispositions du Code des sociétés (articles 728 à 758 C.Soc.).

La neutralité fiscale s'accompagne du principe de continuité : les différents postes du bilan de la so-

ciété scindée sont repris, pour les mêmes valeurs, dans le bilan des sociétés bénéficiaires.

Ainsi, l'article 213 du C.I.R./92 stipule que « ces sociétés sont censées avoir repris ou reçu le capital libéré, les réserves taxées et exonérées de la société scindée, proportionnellement à la valeur fiscale nette des apports effectués par cette dernière à chacune d'elles. »

L'hypothèse qui retiendra notre attention est la suivante : une société scindée a réalisé antérieurement une plus-value sur un élément d'actif, a opté pour l'application de l'article 47 du C.I.R./92 et a rentré auprès de l'administration le relevé 276 K. Elle n'a pas encore entamé le emploi.

3.- Comment appréhender la question du traitement de cette plus-value et l'obligation de emploi ?

A cet égard, le commentaire administratif de l'article 211 du C.I.R./92 précise que « La quotité exoné-

SOMMAIRE

- « De quelques aspects particuliers de la taxation étalée des plus-values en cas de scission d'une société » **1**
- La condition de rentabilité liée à la comptabilisation des plus-values de réévaluation **3**
- Assujettissement des mandataires **6**

rée des plus-values imposables suivant le régime de la taxation étalée est, lorsque la société scindée a déjà effectué le remploi nécessaire, « affectée par priorité » à la société bénéficiaire à laquelle les biens acquis en remploi sont apportés. (...) Cette méthode peut également être appliquée – en ce qui concerne les plus-values taxables de manière étalée – quand la société scindée n'a pas encore effectué le remploi et qu'une seule des sociétés bénéficiaires assumera l'obligation de remploi. Dans ce cas aussi, cette plus-value réalisée imposable suivant le régime de la taxation étalée est apportée « par priorité » à cette dernière société, dans la mesure où cela est possible » (Com.I.R./92, n°211/56).

Ce dernier commentaire laisse, selon nous, les deux branches de l'alternative ouvertes : soit une des sociétés bénéficiaires reprend l'obligation de remploi auquel cas, le montant de la plus-value lui est attribué intégralement, soit la plus-value est répartie entre les sociétés bénéficiaires proportionnellement, impliquant ainsi l'obligation, pour chacune d'elles, de reemployer à concurrence du montant de la valeur de réalisation qui se retrouve dans son patrimoine après la scission.

Nous pensons que ce choix doit être effectué dans l'acte de scission. En effet, l'article 728 du Code des sociétés impose aux organes chargés de la gestion des sociétés participant à la scission d'établir un projet de scission reprenant différentes mentions dont la description et la répartition précises des éléments du patrimoine actif et passif à transférer à chacune des sociétés bénéficiaires.

En pratique, il reviendra aux organes précités de stipuler, dans l'acte de scission, laquelle des sociétés bénéficiaires se verra octroyer intégralement le montant de la plus-value et de prévoir que celle-ci s'engage, par conséquent, à reemployer le montant de la valeur de réalisation dans le délai qui lui est imparti par l'article 47 du C.I.R./92.

On ne perdra toutefois pas de vue que le principe de continuité implique, à cet égard, que le délai prévu pour le remploi continue à courir dans le chef de la société bénéficiaire sans interruption ou suspension du fait de la scission. Il se peut, dès lors, que la société bénéficiaire doive prendre des dispositions, quant au remploi, dans des délais très brefs.

Quid si la question du remploi n'a pas été réglée dans l'acte de scission comme nous l'avons préconisé ?

L'application de l'article 47 du C.I.R./92 implique la création d'un poste au passif du bilan (« réserve exonérée ») qui consiste dans le montant de la plus-value temporairement exonérée.

La réserve exonérée est en principe répartie de manière proportionnelle entre les différentes sociétés bénéficiaires, en vertu de l'article 213 du C.I.R./92.

Par ailleurs, la plus-value, comme la réserve exonérée, sera répartie entre les deux sociétés bénéficiaires de manière proportionnelle, comme le stipule l'article 728 du Code des sociétés pour les autres éléments de l'actif et du passif de la société scindée.

4.- Si le remploi n'est pas réalisé conformément au prescrit de l'article 47 du C.I.R./92, le bénéfice de la taxation étalée disparaît et la plus-value est taxée intégralement.

Quelle(s) société(s) issue(s) de la scission sera (-ont) débitrice(s) de l'impôt ?

Cette question est délicate. L'administration se limitera-t-elle à réclamer la dette d'impôt à la seule société ayant repris l'engagement de remploi ?

Le législateur n'a pas expressément prévu la solidarité entre les sociétés scindées, comme il l'a par ailleurs fait en ce qui concerne les époux (dans certaines hypothèses), la cession d'une universalité de biens, la transmission d'une société dite de liquidités

A défaut de disposition légale expresse, la solidarité ne pouvant se présumer en vertu de l'article 1202 du Code civil, l'administration se retrouve sans armes, sauf à considérer que cette obligation constitue une obligation *in solidum*.

Or, ce concept jurisprudentiel trouve son terrain de prédilection en matière de responsabilités contractuelle et délictuelle, lorsque l'on est en présence d'un dommage résultant d'une faute commune commise par deux ou plusieurs personnes.

En règle générale, la jurisprudence se prévaut de cette notion chaque fois qu'en raison de la situation où les obligations de deux ou plusieurs personnes sont liées, ces personnes sont tenues de payer la même dette en totalité.

Aussi, nous sommes d'avis que l'obligation de emploi ne peut constituer une obligation *in solidum* dans le chef des deux sociétés bénéficiaires.

On observera que la solution pourrait être différente, dans l'hypothèse où le emploi devrait être réalisé par chaque société bénéficiaire, proportionnellement au montant de la valeur de réalisation se trouvant dans son patrimoine. Dans ce cas, on pourrait y voir une obligation *in solidum*. Ainsi, si une des sociétés bénéficiaires ne réalise pas le emploi, l'administration pourrait réclamer à la société de son choix l'impôt relatif à la partie de la valeur de réalisation non employée, sans préjudice pour celle qui paye de bénéficier d'un recours contributoire à l'encontre de la seconde.

A l'exception de cette dernière hypothèse, et en dehors d'une intervention législative, l'administration devra se limiter à réclamer la dette d'impôt dans le

chef de la société qui a repris intégralement l'obligation de emploi.

En tout état de cause, nous recommandons aux organes de gestion de veiller à régler cette question dans le cadre des négociations et de la rédaction de l'acte de scission, afin de se prémunir contre toute attaque future de l'administration, en cas de défaillance de la société ayant repris l'obligation de emploi.

Conclusion

L'application du régime de la taxation étalée des plus-values prévu par l'article 47 C.I.R./92 continue à susciter quelques problèmes, en pratique, notamment en cas de scission d'une société. Nous nous sommes efforcés de solutionner une de ces difficultés, sans avoir la prétention d'épuiser complètement le sujet. Mieux vaut prévenir que guérir

Julie VAN THEMSCHE
Avocat au Barreau de Liège
Cabinet d'avocats Herve



La condition de rentabilité liée à la comptabilisation des plus-values de réévaluation

La comptabilisation de plus-values de réévaluation fait l'objet de l'article 57 de l'arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés. Cet article s'applique également aux grandes et très grandes associations et fondations (art. 6 et 7 de l'arrêté royal du 19 décembre 2003 relatif aux obligations comptables et à la publicité des comptes annuels de certaines associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations) à l'exception du § 3, 2°, relatif à la possibilité d'incorporer la plus-value de réévaluation au capital, qui est omis.

Alors que les sociétés et associations n'ont, en droit belge, aucune obligation de procéder à des réévaluations, la comptabilisation de réévaluations est sou-

mise à des règles très strictes. Le paragraphe 1^{er} de l'article 57 est libellé comme suit : « Les sociétés peuvent procéder à la réévaluation de leurs immobilisations corporelles ainsi que des participations, actions et parts figurant sous leurs immobilisations financières, ou de certaines catégories de ces immobilisations, lorsque la valeur de celles-ci, déterminée en fonction de leur utilité pour la société, présente un excédent certain et durable par rapport à leur valeur comptable.

Si les actifs en cause sont nécessaires à la poursuite de l'activité de la société ou d'une partie de ses activités, ils ne peuvent être réévalués que dans la mesure où la plus-value exprimée est justifiée par la rentabilité de l'activité de la société ou par la partie

concernée de ses activités. La valeur réévaluée retenue pour ces immobilisations est justifiée dans l'annexe des comptes annuels dans lesquels la réévaluation est actée pour la première fois. »

La Commission des Normes Comptables (CNC) a publié récemment l'avis 2009/05 relatif à la condition de rentabilité figurant au second alinéa de ce paragraphe 1^{er}.

L'arrêté royal impose une distinction selon qu'il s'agit d'un actif nécessaire ou non à la poursuite de l'activité de la société ou d'une branche de celle-ci. Ces deux aspects sont examinés individuellement.

Actif nécessaire à la poursuite des activités

De l'avis de la CNC, le législateur a voulu mettre en évidence que la condition de rentabilité ne serait réalisée que dans la mesure où l'actif en question est indispensable à la poursuite de l'activité. Par conséquent, si l'actif n'est pas nécessaire, sa réévaluation ne peut pas être envisagée.

La CNC distingue différentes catégories d'actifs qui s'avèrent en général non nécessaires à la poursuite de l'activité de l'entreprise.

- a) il peut s'agir de certains actifs à reprendre, conformément à l'art. 95, § 1^{er}, III. E. sous la rubrique « Autres immobilisations corporelles ». Sont ainsi portés sous cette rubrique, les immeubles détenus au titre de réserve immobilière. Dans la mesure où ils sont détenus au titre de réserve, il peut raisonnablement être admis qu'ils ne sont en général pas nécessaires à la poursuite de l'activité. Peuvent également être portées sous cette rubrique, les immobilisations corporelles désaffectées ou retirées de l'exploitation.
- b) il peut également s'agir d'immobilisations corporelles détenues en vue de leur vente. Ces actifs ne sont dès lors pas (ou plus) nécessaires à la continuité de l'entreprise. De l'avis de la Commission, ces immobilisations corporelles qui ont cessé d'être affectées durablement à l'activité de l'entreprise, ne peuvent dès lors pas faire l'objet d'une réévaluation.

- c) les actions et parts détenues dans des sociétés liées ou avec lesquelles il existe un lien de participation, sont portées sous les placements de trésorerie, s'il s'agit de titres acquis ou souscrits en vue de leur rétrocession ou si, en vertu d'une décision de la société, ils sont destinés à être réalisés dans les douze mois. Si l'organe d'administration décide de comptabiliser ces parts et actions sous les placements de trésorerie, cette décision exclut toute possibilité d'acter une plus-value de réévaluation, en raison de l'interdiction imposée par l'art. 57, § 1^{er} de l'A.R./C.Soc. de procéder à une réévaluation des placements de trésorerie. Une plus-value de réévaluation antérieurement actée sur des actions et parts devra dès lors être annulée lors de son transfert au poste « Autres placements », la comptabilisation de plus-values de réévaluation étant, en effet, interdite dans le cas des placements de trésorerie.

La condition de rentabilité

Sur la base d'une lecture conjointe du prescrit de l'art. 57, § 1^{er} de l'A.R./C.Soc. et du Rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 12 septembre 1983, la CNC entend opérer une distinction entre une condition d'utilité liée à un actif déterminé, et une condition de rentabilité générale.

a) La condition de rentabilité liée à un actif déterminé

Partant du constat que l'article 57, § 2 impose que la valeur réévaluée doit faire l'objet d'amortissements, l'actif dont la réévaluation est envisagée doit générer une rentabilité suffisante permettant la couverture du coût d'amortissement supérieur découlant de cette réévaluation.

La CNC décrit ensuite un mode de calcul qui, reconnaissons-le, n'est pas toujours évident à mettre en œuvre pour une immobilisation corporelle considérée individuellement. D'ailleurs la CNC poursuit : « Au cas où l'estimation du résultat d'un actif individuel s'avère impossible, l'entreprise devra déterminer le résultat de l'unité à laquelle l'actif appartient. »

Pour ce qui concerne les actions et parts figurant sous les immobilisations financières, il est admis que la rentabilité peut être calculée par la mise en rela-

tion du résultat obtenu avec l'actif en question (en l'espèce, les produits financiers) à la valeur comptable de cet actif. Normalement, ces produits couvriront, au moins pour le dernier exercice, les dividendes effectivement mis en distribution par la société dans laquelle ces actions ou parts sont détenues. Or, la prudence s'impose en cas de distribution de dividendes pour le seul dernier exercice. En l'occurrence, le flux de dividendes devra présenter un caractère durable pour pouvoir entrer en ligne de compte. Si l'entreprise dispose de solides prévisions chiffrées pour la société dans laquelle elle détient une participation avec des accords relatifs à la distribution de dividendes prévue, celles-ci pourront également entrer en ligne de compte pour le calcul de la rentabilité des actions et parts. En l'espèce, la prudence est cependant de mise.

S'il s'agit d'actions et parts détenues dans des entreprises liées, impliquant dès lors, pour l'entreprise, un contrôle au sens de l'art. 5 du C.Soc., la rentabilité propre de la filiale peut être prise en compte.

Dans le cas d'actions cotées inscrites sous les immobilisations financières, le cours de bourse de ces dernières pourra lui aussi servir d'indication, pour autant qu'il dépasse de façon certaine et durable la valeur comptable de ces actions. En outre, la rentabilité au sens susvisé devra être établie. Ainsi, une poussée du prix des actions provoquée par un mouvement de spéculation, ne sera pas considérée comme un élément justifiant une réévaluation, si cette augmentation de cours ne s'appuie pas sur la rentabilité de l'actif.

b) La condition de rentabilité générale

En plus du respect de la condition de rentabilité individuelle, il faut encore s'assurer du respect de la condition de rentabilité générale. En effet, la comptabilisation de plus-values d'évaluation a, comme conséquence, d'augmenter aussi bien le total de l'actif, celui des capitaux propres ainsi que le total du bilan (les capitaux investis en terminologie d'analyse financière).

Il appartient dès lors à l'organe d'administration de la société de juger si, à l'issue d'une réévaluation envisagée, la rentabilité restera suffisante tant au niveau de la rentabilité des capitaux propres, que celui de

la rentabilité des capitaux investis. Sans que la CNC n'aborde cet aspect, nous pensons que l'appréciation de la rentabilité doit être nuancée selon que l'entité est une société ou une association, sans toutefois, dans ce dernier cas, que la réévaluation puisse provoquer une exploitation déficitaire.

Comme le souligne la CNC, il est parfaitement possible que, pour un actif à réévaluer, son utilité se situera toujours dans des limites raisonnables, alors que la condition de rentabilité générale ne sera pas rencontrée. Ainsi, par exemple, un actif peut, à lui seul, générer un résultat suffisant qui sera cependant annulé au niveau de la rentabilité générale de l'entreprise. Si l'actif en question est nécessaire à la poursuite de l'activité de la société ou d'une de ses branches, cet actif ne sera pas susceptible de réévaluation.

c) Justification

Nous attirons à nouveau l'attention sur la dernière phrase du § 1^{er} de l'article 57 : « La valeur réévaluée retenue pour ces immobilisations est justifiée dans l'annexe des comptes annuels dans lesquels la réévaluation est actée pour la première fois. »

Cette justification devra démontrer la rentabilité tant individuelle que globale.

Rectification d'une plus-value de réévaluation comptabilisée antérieurement

Le dernier aspect abordé dans l'avis 2009/05 porte sur le redressement à opérer en comptabilité sur les plus-values comptabilisées en violation des règles décrites ou qui, ultérieurement, ne répondraient plus aux conditions de rentabilité.

Incorporation des plus-values de réévaluation au capital de la société

Cette possibilité n'est offerte qu'aux sociétés vu que, dans le secteur associatif, comme nous l'avons rappelé dans l'introduction de cet article, le § 3, 2^o n'est pas applicable.

Dans l'ancien avis 113-4, qui est toujours d'actualité, la CNC recommande que la plus-value de réévaluation ne soit incorporée au capital que déduction

faite du montant estimé des impôts qui grèveraient effectivement sa réalisation. Ceci est une question de prudence car la réalisation du bien en cause pourra donner lieu à une imposition, lors même que par rapport à la valeur réévaluée, la réalisation donnerait naissance à une perte comptable. Personnellement nous recommandons de n'exprimer en comptabilité

la plus-value que sous déduction de l'impôt qui serait dû en cas de réalisation de l'actif en question ; en effet, si l'on ne tient pas compte de la latence fiscale, on « gonfle » les capitaux propres.

Jean Pierre VINCKE
Réviseur d'entreprises honoraire



Assujettissement des mandataires

1. Introduction

Le point de départ de l'existence de l'assujettissement des mandataires est le fait que l'exercice d'un mandat équivaut, en principe, à l'exercice d'une activité professionnelle donnant lieu à l'assujettissement. Ce dernier est indépendant du fait qu'il s'agit d'un mandat rémunéré ou qu'il s'agit d'un mandat gratuit.

La présomption d'assujettissement peut être renversée pour autant que le mandataire concerné puisse montrer la gratuité du mandat.

Cette synthèse comprend quelques directives en matière d'assujettissement des mandataires (gratuits) et de l'argumentation de la gratuité, ceci en attendant une nouvelle législation.

Les références légales sont :

- Note P 720.2/08/3 de l'INASTI du 15 janvier 2008
- A.R. n° 38 du 27 juillet 1967 – article 3
- A.R. du 19 décembre 1967 (RGS) – article 2

2. Preuve de la gratuité du mandat

La présomption d'assujettissement ne peut être renversée qu'à la condition que la gratuité du mandat soit prouvée par les statuts de la société :

- Les statuts précisent que le mandat est gratuit :
→ La gratuité est prouvée, il n'y a pas d'assujettissement au statut social des indépendants.
- Les statuts sont muets quant à la rémunération :

→ la gratuité ne peut ressortir que par une décision de l'organe compétent qui peut se prononcer sur la rémunération du mandat. L'organe compétent est, par exemple, l'Assemblée Générale. La décision de gratuité ne produit ses effets qu'à partir du trimestre civil qui suit celui au cours duquel la décision est intervenue.

Exemple : les statuts du 19.01.2003 ne comportent pas de décisions au sujet de la rémunération des administrateurs. Le 16.04.2005, l'Assemblée Générale décide que le mandat des administrateurs n'est pas rémunéré :

→ Il y a un assujettissement à partir du 1^{er} trimestre 2003 jusqu'au 2^{ème} trimestre 2005. A partir du 1^{er} juillet 2005, il n'y a plus d'assujettissement.

- Les statuts laissent à l'Assemblée Générale le soin de décider si une rémunération sera accordée :
→ La gratuité ne peut être admise aussi longtemps que l'Assemblée Générale n'a pas explicitement décidé de la gratuité du mandat. Par conséquent il y a assujettissement. Si l'Assemblée Générale décide que le mandat est gratuit, l'assujettissement prend fin à partir du trimestre civil qui suit celui au cours duquel la décision est intervenue.
- Les statuts précisent que le mandat est gratuit sauf décision contraire de l'organe compétent :
→ Aussi longtemps que l'organe compétent n'a pas décidé la gratuité, celle-ci n'est pas prouvée. Un assujettissement existe donc jusqu'au moment où l'organe compétent décide de la gratuité.

- Les statuts précisent que le mandat est rémunéré, mais aucune rémunération n'a été accordée :
→ Tant que les statuts ne déterminent pas que le mandat est non rémunéré, il y a assujettissement.
- Les statuts précisent que le mandat est rémunéré et que le « montant » de cette rémunération doit être fixé par l'organe compétent :
→ Le principe de la rémunération est repris dans les statuts. Par conséquent, il y a un assujettissement pour les mandataires concernés.

3. L'octroi d'une rémunération

Quand la gratuité du mandat est prouvée par les statuts ou par une décision de l'organe compétent, il n'y a aucun assujettissement.

Si le mandat devient rémunéré après quelque temps, l'assujettissement débute et est déterminé en fonction de la rémunération :

- Octroi d'une rémunération, sans modification des statuts ni décision de l'organe compétent :
→ Une fois que le mandataire est rémunéré effectivement, sans que l'octroi de cette rémunération ressorte d'une modification de statut ou de la décision de l'organe compétent, le mandataire est assujetti au statut social des travailleurs indépendants pour toute la durée du mandat et pas seulement pour l'année ou les années durant lesquelles il a été rémunéré.

Exemple : Les statuts publiés du 19.01.2000 ne comportent pas de décisions au sujet de la rémunération des administrateurs. Les rémunérations sont effectivement accordées à partir du 01.01.2006. L'octroi de la rémunération n'a pas été repris dans les statuts, ni la conséquence d'une décision de l'organe compétent :

→ Il y a assujettissement à partir du 1^{er} trimestre 2000.

- Octroi d'une rémunération, après modification des statuts et/ou décision de l'organe compétent :
→ Lorsque les statuts sont modifiés, qu'un mandat jusqu'alors gratuit devient dorénavant rémunéré, l'assujettissement vaut pour l'avenir, pour la toute la durée du mandat, à partir du

trimestre au cours duquel la décision de modifier les statuts est intervenue. Il en va de même lorsque l'organe compétent se prononce sur la rémunération du mandat à l'avenir.

4. La charge de la preuve

Il incombe au mandataire concerné de renverser la présomption. Ni l'Institut National d'Assurances Sociales pour Travailleurs Indépendants (INASTI), ni la caisse d'assurances sociales ne peuvent le faire d'office.

5. Les conséquences au niveau de l'instruction des dossiers au sein des caisses d'assurances sociales

Le point de départ reste que l'exercice d'un mandat équivaut à l'exercice d'une activité professionnelle.

C'est pourquoi :

- Il y a maintien de l'assujettissement des mandataires qui n'apportent pas la preuve du contraire ;
- Il doit y avoir examen des dossiers d'assujettissement des mandataires qui invoquent la gratuité du mandat ;
- Il ne peut y avoir remboursement de cotisations sociales payées, sans autorisation de l'INASTI. Chaque caisse d'assurances sociales doit informer ses membres des conséquences que peut avoir le remboursement de cotisations sociales payées sur les prestations sociales perçues et sur les droits qui pourraient avoir été ouverts entre-temps dans le cadre de la Pension Libre Complémentaire (PLC).

6. Précisions complémentaires données par l'INASTI

1. Champ d'application de la note du 15 janvier 2008
 - Qu'en est-il des mandataires qui sont par ailleurs associés actifs dans leur société ? Ces cas ne peuvent pas être suspendus, même si le mandat est gratuit en droit et en fait. En effet, ce régime particulier ne vaut que pour les mandataires et non pour les associés actifs.

Le régime dont question dans la note ne concerne que les mandataires, soit les fondés de pouvoir de la société et non les associés actifs.

Si une personne est par ailleurs associé actif dans la même société, son assujettissement doit être examiné sur la base de l'article 3, § 1^{er}, al. 1^{er} et 2^{ème} de l'AR n° 38. En effet, est considérée comme associé actif, la personne qui exerce dans la société une activité (commerciale, administrative, etc.) visant à faire fructifier le capital qui est entièrement le sien. Cette activité n'a rien à voir avec le mandat.

– Qu'en est-il dans une société d'une personne ?
Les mêmes principes trouvent à s'appliquer à une société d'une personne. Dans une telle société, l'unique associé qui est par ailleurs mandataire non rémunéré sera de toute façon assujetti en qualité d'associé actif étant donné qu'il exploite seul la société.

– Le mandat est non rémunéré après la pension.
L'article 37, § 3, du RGS dispose qu'un mandat au sens de l'article 2 du RGS ne conduit pas à l'assujettissement pour certaines personnes (pensionnés, etc.) et sous certaines conditions. Les principes de la récente note valent-ils aussi pour ce groupe de personnes ? Ces personnes doivent-elles aussi fournir dorénavant la preuve du caractère gratuit « en fait » et « en droit » ? Si oui, cela ne donne-t-il pas lieu à une plus grande sévérité des directives pour ce groupe de mandataires ?

Pour les mandataires pensionnés, l'article 37, § 3, du RGS reste d'application. La gratuité de fait suffit dès lors pour eux.

2. Renversement de la présomption – gratuité en droit – effet de la décision

– Si la gratuité n'est pas mentionnée dans les statuts, mais découle d'une décision de l'Assemblée Générale, doit-on assujettir le mandataire en attendant la publication de la décision de l'Assemblée Générale au *Moniteur* ou non ?

Les statuts sont muets quant à la rémunération.

Dans ce cas, la gratuité en droit ne peut ressortir que d'une délibération de l'organe compétent. Entre-temps la personne est assujettie en attendant la décision de l'Assemblée Générale.

C'est la date de la décision qui compte en principe et pas celle de la publication.

– L'Assemblée Générale prévoit que le mandat n'est pas rémunéré, et ce, avec effet rétroactif à la date de création de la société.

Exemple : La société est créée le 09.03.2005, rien n'est mentionné dans les statuts. Le 10.03.2008, l'Assemblée Générale prévoit que les mandats sont gratuits avec effet rétroactif au 09.03.2005, et il n'y a pas eu d'octrois de fait. Selon la note, il semble qu'un PV de l'Assemblée Générale ne peut pas revenir sur une situation antérieure (pas de rétroactivité). Qu'en est-il ?

La décision de gratuité ne produit ses effets qu'à partir du trimestre civil au cours duquel la décision est intervenue, donc pas de rétroactivité.

7. Entrée en vigueur

La note est d'application aux mandats « en cours » et en ce sens elle a un effet rétroactif. Pour les mandats ayant pris fin avant la publication de la note du 15 janvier 2008, celle-ci ne trouve pas à s'appliquer.

Daniel BINAMÉ
Responsable Marketing & Communication
Assurances sociales pour indépendants PARTENA

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Etienne VERBRAEKEN, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Etienne VERBRAEKEN. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE