

PACIOLI



Les avantages anormaux ou bénévoles dans les sociétés posent un double problème

Les avantages anormaux ou bénévoles entre entreprises peuvent générer des problèmes à deux niveaux: d'une part, la possible imposition de celui qui consent l'avantage et, d'autre part, l'imposition sûre et certaine de la société qui en bénéficie.

Le bref exposé ci-après vise à rendre le comptable ou l'expert-comptable attentif aux problèmes fiscaux qui peuvent se poser. Il ne constitue pas une analyse juridique approfondie.

Définition

Le terme «avantages anormaux ou bénévoles» (dénommés simplement «les avantages» dans la suite de cet exposé) renferme deux conditions.

Il implique tout d'abord qu'il y ait un avantage et donc que son bénéficiaire s'enrichisse sans que celui qui le consent ne perçoive une contrepartie équivalente.

En second lieu, il y a les termes «anormal» et «bénévole».

Ce qui est anormal, c'est ce qui va à l'encontre du cours normal des choses et ne se fait pas selon les règles d'usage en pareil cas.

Quant au terme bénévole, il implique que l'avantage soit consenti sans qu'il ne soit l'exécution d'une obligation ou sans contrepartie.

Nous pouvons donc dire que le bénéficiaire de l'avantage s'enrichit sans fournir de réelle prestation en contrepartie.

Les avantages consentis peuvent se retrouver au compte de résultats sous la forme de dépenses effectuées, mais aussi d'une absence de revenu. Et, chez leur bénéficiaire, ils peuvent prendre la forme de recettes comptabilisées, mais aussi de frais non exposés.

Le Com. IR CIR 92 donne quelques exemples d'avantages anormaux ou bénévoles:

- l'octroi par une entreprise d'un prêt ou d'une avance sans intérêt ou à un intérêt réduit à des tiers;
- la mise à disposition gratuite ou contre une indemnité anormalement basse d'éléments patrimoniaux tels que des biens immobiliers ou des parties de biens immobiliers, de personnel, d'un véhicule, etc.;
- la cession d'immobilisations à un prix inférieur à leur valeur réelle et ce, aussi bien durant l'exploitation de l'entreprise qu'à l'occasion de la

SOMMAIRE

- **Les avantages anormaux ou bénévoles dans les sociétés posent un double problème** 7
- **Quelle est la position du Service des Décisions anticipées en cas d'apports de branches d'activités, de scissions ou de scissions partielles de sociétés comprenant un immeuble?** 7

- cessation de celle-ci ou de la liquidation de la société;
- le fait que le créancier n'exige pas le remboursement des créances après l'échéance;
 - l'achat à un prix supérieur au prix du marché;
 - la vente à un prix inférieur au prix du marché;
 - le paiement de redevances, commissions ou ristournes déraisonnables;
 - l'octroi de rabais de prix anormaux ou la fourniture de prestations gratuites.

Nous lisons par ailleurs dans le commentaire :

Numéro 26/18

Les avantages accordés sont en principe imposables et doivent être ajoutés aux propres bénéfices de l'entreprise, même lorsque ces avantages ne se retrouvent pas parmi les dépenses ou frais réels de l'entreprise (p.ex. le manque à gagner au niveau des intérêts d'un prêt).

Numéro 26/18.1

Lorsqu'une entreprise (personne physique ou morale) lève une option d'achat pour une voiture dans le cadre d'un contrat de leasing et qu'elle revend ce véhicule au même prix à un dirigeant d'entreprise ou à un travailleur (ou au conjoint ou à un parent du dirigeant d'entreprise ou du travailleur), l'avantage ainsi obtenu est imposable :

- à titre de rémunération visée à l'article 30, CIR 92, si l'avantage est octroyé en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle du dirigeant d'entreprise ou du travailleur (voir aussi 36/13);
- comme avantage anormal ou bénévole visé à l'article 26, CIR 92, dans le chef de l'entreprise, dans les autres cas. Le fait que l'acquéreur soit une personne autre que le dirigeant d'entreprise ou le travailleur n'implique toutefois pas automatiquement que l'avantage ne puisse être imposé à titre de rémunération de ce dernier, dans le même ordre d'idées, lorsque le dirigeant d'entreprise ou le travailleur peut établir qu'il n'a pas obtenu l'avantage en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle, cet avantage ne peut être imposé à titre de rémunération dans son chef.

La valeur de l'avantage accordé à l'acquéreur final est égale à la valeur normale du véhicule, diminuée du prix payé par celui-ci.

Que nous dit l'article 26, CIR 92 ?

Sans préjudice de l'application de l'article 49 et sous réserve des dispositions de l'article 54, lorsqu'une entreprise établie en Belgique accorde des avantages anormaux ou bénévoles, ceux-ci sont ajoutés à ses bénéfices propres, sauf si les avantages interviennent pour déterminer les revenus imposables des bénéficiaires.

Nonobstant la restriction prévue à l'alinéa 1^{er}, sont ajoutés aux bénéfices propres, les avantages anormaux ou bénévoles qu'elle accorde à :

- 1° un contribuable visé à l'article 227 à l'égard duquel l'entreprise établie en Belgique se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance;
- 2° un contribuable visé à l'article 227 ou à un établissement étranger, qui, en vertu des dispositions de la législation du pays où ils sont établis, n'y sont pas soumis à un impôt sur les revenus ou y sont soumis à un régime fiscal notablement plus avantageux que celui auquel est soumise l'entreprise établie en Belgique;
- 3° un contribuable visé à l'article 227 qui a des intérêts communs avec le contribuable ou l'établissement visés au 1° ou au 2°.

L'article 54 se rapporte entre autres aux intérêts, redevances pour la concession de l'usage de droits intellectuels et aux rémunérations de prestations ou de services, qu'une entreprise a payés à un contribuable visé à l'article 227.

L'article 227 fait référence aux non-habitants du Royaume, sociétés étrangères ou Etats étrangers.

Lorsqu'une société consent un avantage anormal ou bénévole à un contribuable visé à l'article 227, l'administration peut toujours en ajouter la valeur au résultat par le biais des dépenses non admises. Le fait que cet avantage soit imposé chez le bénéficiaire ou non, n'intervient ici aucunement.

Le législateur a récemment ajouté les mots « sans préjudice de l'application de l'article 49 ». L'exemple suivant vous en indique clairement le pourquoi.

Exemple

Une société A établit une facture de sortie à une société B pour des prestations de gestion qu'elle lui a fournies. Seulement voilà, cette facture ne correspond guère à des prestations effectives et les sociétés n'ont procédé ainsi que pour optimiser leur résultat fiscal.

La société B reçoit une facture d'entrée, qu'elle paie à A. Ainsi, B accorde un avantage anormal ou bénéficiaire à A. Cette dernière s'enrichit en effet sans avoir fourni de prestation normale en contrepartie.

L'article 26, CIR 92 ne s'applique toutefois pas à B, vu que l'avantage qu'elle a consenti se retrouve inévitablement dans le résultat de A (cet avantage constitue en effet pour elle du chiffre d'affaires).

Voilà pourquoi le fisc a tenté de s'y prendre autrement. Il rejetait la facture des frais de la société B, en faisant valoir, sur la base de l'article 49, CIR 92, que B ne pouvait pas démontrer que les frais déduits remplissaient les conditions de cet article 49.

Pour B, c'était effectivement difficile, dès lors qu'aucune prestation n'avait été fournie. B ne se défendait dès lors qu'en soutenant que l'article 26 primait l'article 49, ce en quoi la jurisprudence l'a de plus en plus suivie du reste.

Le législateur a voulu mettre un terme à cette discussion en prévoyant que si l'article 26, CIR 92 ne trouve pas à s'appliquer, le fisc a toujours la possibilité de rejeter les frais en se fondant sur l'article 49, CIR 92.

Ce problème, au niveau de celui qui accorde l'avantage, ne se pose bien sûr pas lorsque l'avantage accordé consiste à ne pas percevoir un produit.

Un exemple classique, c'est le cas où la société B octroie un prêt gratuit à la société A. Dans ce cas, la société B n'a pas enregistré des frais dans sa comptabilité: ce sont des produits qui ne s'y retrouvent pas. De ce fait, le fisc ne peut bien sûr pas appliquer l'article 49, ni du reste l'article 26, car l'avantage intervient pour déterminer les revenus imposables de la société A. Cette dernière ne déduit en effet pas de charges d'intérêt.

A relever aussi, c'est important, que la charge de la preuve incombe au fisc s'il veut faire application de l'article 26, CIR 92, alors qu'elle pèse sur le contribuable dans le cadre de l'article 49, CIR 1992.

Attention, aussi au terme «interdépendance». Le 16 février 2005, la Cour d'appel de Liège a jugé que l'octroi d'un avantage anormal ou bénéficiaire à une entreprise étrangère démontre déjà suffisamment en soi qu'il existe un lien d'interdépendance entre celui qui accorde l'avantage et celui qui en bénéficie.

L'application de l'article 26, CIR 92 chez celui qui accorde l'avantage

L'article 26 ne s'applique donc pas si l'avantage est pris en compte pour déterminer le revenu imposable du bénéficiaire. Cela veut dire, en fait, que le fisc ne peut se servir de cet article à l'égard d'opérations entre des entreprises belges.

Entre des entreprises, l'article 26 ne trouve à s'appliquer que quand le bénéficiaire de l'avantage est une entreprise étrangère. L'exemple classique est celui d'une société belge qui accorde une remise de dette à une filiale étrangère ou des rabais anormaux de prix à des clients (liés) étrangers.

Pour des opérations totalement localisées en Belgique, l'administration ne peut, en pratique, appliquer l'article 26, pour la même raison, que quand l'avantage n'a pas d'impact sur les revenus imposables du bénéficiaire.

Quelques exemples

- Une société vend un portefeuille d'actions ou, plus généralement, un élément d'actif sous sa valeur marchande à une personne physique qui n'y exerce aucune fonction.
- Une entreprise permet à des particuliers ou des associations d'utiliser des bâtiments gratuitement ou en payant un loyer inférieur au loyer normal.
- Une entreprise accorde un prêt gratuit à une personne physique avec laquelle elle n'a pas d'autres liens.
- Le cas, cité par le Com. IR, d'une société qui cède une voiture à l'échéance du contrat de leasing qu'elle a souscrit, à une personne physique qui n'y exerce pas la moindre fonction, et cela sous la valeur marchande de cette voiture.

Précision technique: la valeur de l'avantage consenti est à reprendre en dépenses non admises dans la déclaration à l'impôt des sociétés.

Notez que nous décrivons à chaque fois une situation où le bénéficiaire de l'avantage n'a pas de relation professionnelle avec celui qui accorde cet avantage. Si c'était le cas, la valeur de l'avantage chez son bénéficiaire serait imposable à titre d'avantage de toute nature. Ce ne serait alors plus un problème pour celui qui a accordé cet avantage, vu qu'il serait alors pris en compte pour déterminer le revenu imposable de son bénéficiaire.

Conséquences fiscales chez le bénéficiaire de l'avantage

Jusqu'il y a peu, celui qui recueillait des avantages anormaux ou bénévoles ne pouvait pas les imputer sur les pertes des périodes imposables antérieures, seulement. Depuis une loi de décembre 2006, ces avantages ne sont pas imposables non plus sur la perte de la période imposable elle-même. Retraçons-en le cadre légal, pour toute clarté.

Article 207 CIR 92 (extrait et commentaire ajouté en italiques)

Le Roi détermine les modalités suivant lesquelles s'opèrent les déductions prévues aux articles 199 à 206. *Ces articles 199 à 206 concernent les libéralités, la déduction pour investissement, la déduction des RDT, la nouvelle déduction pour les revenus de brevets, la déduction pour capital à risque et les pertes antérieures.*

Aucune de ces déductions ou compensation avec la perte de la période imposable ne peut être opérée sur la partie du résultat qui provient d'avantages anormaux ou bénévoles visés à l'article 79 (...).

Article 79 CIR 92

Aucune déduction au titre de pertes professionnelles ne peut être opérée sur la partie des bénéfices ou profits qui provient d'avantages anormaux ou bénévoles que le contribuable a retirés, directement ou indirectement, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit, d'une entreprise à l'égard de laquelle il se trouve directement ou indirectement dans des liens d'interdépendance.

Le Com. IR y ajoute ce qui suit:

Numéro 79/6

En précisant que les avantages anormaux ou bénévoles sont ceux que le contribuable retire «directement ou indirectement, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit», le texte légal permet de déjouer les manœuvres incriminées, même si elles sont pratiquées à l'intervention d'entreprises tierces.

Le but du législateur a été de rendre effectivement imposables les avantages anormaux ou bénévoles dont bénéficient des sociétés déficitaires, alors même que leur exercice comptable se clôture par une perte ou qu'il s'y trouve des pertes reportées.

Pour y parvenir, on retire les avantages anormaux ou bénévoles de la composition du bénéfice, pour les réintégrer tout à la fin dans le résultat. Voilà qui ne vous prive pas de l'imputation de vos pertes fiscales, mais peut mettre tout votre planning fiscal sens dessus dessous.

En pratique, il faut faire attention lorsqu'on est en présence d'un groupe de sociétés liées collaborant étroitement. Vous devez veiller, dans la facturation interne et l'utilisation des infrastructures réciproques, à imputer les frais correctement, d'une façon qui corresponde à la réalité économique.

Exemple

Supposons une collaboration entre trois sociétés. La SA «Tissage» fait des produits textiles, la SA «Finition» en fait des produits prêts à la vente et la SA «Vente» assure la vente de ces produits, plus l'ensemble de la gestion et de l'administration.

Tous les bâtiments appartiennent à la SA «Finition», les employés et cadres supérieurs sont occupés par la SA «Vente» et cette dernière assume aussi tous les frais de communication par GSM, téléphone, Internet, etc. Tous les frais d'IT aboutissent aussi dans cette SA «Vente».

Le fournisseur d'énergie n'en facture le coût qu'à la SA «Tissage».

Les actions des différentes sociétés appartiennent majoritairement au même groupe familial.

Parcourons une liste non limitative d'écueils potentiels liés à l'obtention d'avantages anormaux ou bénévoles.

- La SA Tissage et la SA Vente paieront de préférence un loyer conforme au marché à la SA Finition pour leur utilisation des bâtiments de l'entreprise.
- *Si la SA Finition ne compte pas de loyer aux SA Tissage et Vente, ou un loyer trop faible, ces dernières bénéficient d'un avantage anormal ou bénévole. Voilà qui n'aura pas de conséquences pour la SA Finition, vu que l'avantage est pris en compte pour déterminer les revenus imposables des deux SA bénéficiaires. Ces dernières n'ont en effet pas de charges de loyer.*
- *Si le loyer est au contraire trop élevé, les rôles seront en fait inversés. C'est la SA Finition qui bénéficiera alors d'un avantage!*
- L'AFER procède à un contrôle approfondi de ces trois sociétés.
- Le bureau comptable externe a facturé toutes les prestations qu'il a fournies, à la SA Vente.
- *Si la SA Vente ne répartit pas ces frais et n'en compte pas une part aux SA Tissage et Finition, ces dernières bénéficient d'un avantage anormal ou bénévole.*
- La SA Tissage vend ses produits à la SA Vente. La SA Finition facture à la SA Vente les frais de finition des produits pour qu'ils soient prêts à la vente.
- *Il ne vous suffit pas alors de répercuter le seul prix de revient. Vous devez aussi tenir compte d'une marge*

- bénéficiaire normale. Sinon, la SA Vente recueille un avantage anormal ou bénévole pour les achats qu'elle a ainsi faits à trop bon compte.*
- Plus généralement, la SA Vente doit répercuter aux SA Tissage et Finition tous les frais des employés et du personnel de cadre, de communication et d'IT qui leur sont imputables.
- *Ne pas le faire, cela reviendrait à accorder aux SA Tissage et Finition un avantage anormal ou bénévole, à savoir le non-paiement des frais précités.*
- La SA Vente doit aussi répercuter les frais d'administration générale aux SA Tissage et Finition.
- *Si la SA vente devait répercuter des frais pour lesquels il n'y a pas eu de contrepartie équivalente, elle pourrait là aussi recueillir un avantage anormal ou bénévole.*

Sans doute l'aurez-vous déjà compris, il importe, au sein du groupe, de répercuter les frais qu'une société assume seule, à des prix normaux, aux sociétés pour lesquelles ces frais ont été en réalité exposés. Si vous ne voyez pas comment vous devriez faire, pour bien répartir certains frais, servez-vous par exemple de modèles Excel reprenant des clés de répartition. N'oubliez enfin pas qu'il incombe toujours à l'administration de prouver que vos calculs ne sont pas corrects.

Quelles sont, au juste, les conséquences chez le bénéficiaire de l'avantage ?

Exemple n° 1

Données

Code 062	Résultat positif	10.000,00
Code 073	Éléments à déduction limitée	2.500,00
Code 096	Éléments non imposables	500,00

Développement

Code 077	10.000 – 2.500	7.500,00	
Après la 3 ^e op.	7.500 – 500	7.000,00	
Code 112	7.000 + 2.500	9.500,00	Résultat fiscal

Exemple n° 2

Données

Code 062	Résultat positif	10.000,00
Code 073	Éléments à déduction limitée	12.500,00
Code 096	Éléments non imposables	500,00
Code 235	Pertes antérieures imputables	5.000,00

Développement

Code 078	10.000 – 12.500 (rouge)	– 2.500,00	
Après la 3 ^e op.		Zéro	Perte de la déduction
Code 112	zéro + 12.500,00	12.500,00	Résultat fiscal
Code 237	Perte de la période imposable	2.500,00	
Code 238	Pertes reportables	7.500,00	

Exemple n° 3

Données

Code 063	Résultat négatif (rouge)	– 5.000,00
Code 073	Eléments à déduction limitée	2.500,00
Code 096	Eléments non imposables	500,00

Développement

Code 078	– 5.000 – 2.500 (rouge)	– 7.500,00	
Après la 3 ^e op .		Zéro	Perte de la déduction
Code 112	zéro + 2.500,00	2.500,00	Résultat fiscal
Code 237	Perte de la période imposable	– 7.500,00	
Code 238	Pertes reportables	– 7.500,00	

Conclusion :

- Si le bénéfice de l'exercice comptable dépasse le montant des éléments à déduction limitée, les conséquences fiscales sont nulles ou limitées.
- La base sur laquelle se pratique la déduction des éléments non imposables en est toutefois diminuée.
- Le résultat fiscal est toujours au moins égal aux éléments à déduction limitée.
- La déduction des éléments non imposables peut s'en trouver totalement et définitivement perdue.
- Si les éléments à déduction limitée dépassent le résultat après la première opération, il naît une perte fiscale reportable, qui s'ajoute aux pertes antérieures.
- Il peut y avoir un résultat fiscal imposable même en présence de pertes reportées.

Comme vous pouvez le constater dans ces exemples, vous ne perdez rien de vos pertes fiscales récupérables, mais votre planning fiscal peut s'en retrouver profondément perturbé.

Une société peut avoir beaucoup de pertes reportées d'exercices comptables antérieurs et avoir néanmoins de l'impôt à payer en raison d'avantages anormaux ou bénévoles dont elle a bénéficié.

Eddy LESAGE
Comptable-fiscaliste agréé IPCF

Apports de branches d'activités, de scissions ou de scissions partielles de sociétés comprenant un immeuble?⁽¹⁾

Position du Service des Décisions anticipées

1. Quelques décisions assez représentatives

Nous reprenons ci-après cinq décisions rendues ces dernières années par le SDA Finances qui nous semblent bien illustrer la position de ce service en cette matière.

a) DA n° 600.158 du 6 juin 2006 (NI/accord) : Apport d'une branche d'activité

Une société X a trois activités distinctes. Elle envisage l'apport de toutes les activités d'exploitation (*y compris l'immeuble qu'elles utilisent*) dans une nouvelle société à créer, l'activité de holding et une certaine activité immobilière subsistant seules dans la société X.

Il est satisfait à des besoins légitimes de caractère financier ou économique au sens de l'article 46, §1er, 3e alinéa, 2°, CIR 92, dit le SDA car :

- l'objectif est d'avoir une structure transparente permettant le développement séparé des activités ;
- la gestion sera plus efficace permettant une meilleure visibilité sur les données financières de chaque activité.

Toutefois, l'opération ne peut pas avoir pour objectif la cession des nouvelles actions reçues en rémunération de l'apport. L'administration considérera que pareil objectif est effectivement inexistant en particulier :

1. si les nouvelles actions ne sont pas cédées dans les 12 mois de l'A.G. qui aura approuvé l'apport ;
2. si dans les 24 mois qui suivent la fin du délai de 12 mois ci-dessus, on n'a pas cédé 50 % de ces actions ;

(1) Extrait de l'ouvrage publié par l'auteur chez Edi-pro « La Fiscalité immobilière en questions », mai 2009.

3. en cas de transfert des actions à l'occasion d'une restructuration (...), si les actions reçues en échange ne sont pas cédées pendant la période restant à courir des délais de 12 ou 24 mois ci-dessus.

b) DA n° 500.355 du 19 janvier 2006 (Fr/accord) : Scission partielle en vue d'une cession

La société A a deux activités distinctes, X et Y. L'objectif est de céder l'activité Y à un tiers-repreneur (la société C) par le biais d'une scission partielle au profit d'une nouvelle société B à constituer. L'immeuble n'est pas cédé. Un certain M. P, deviendra titulaire d'actions de B (suite à la scission partielle), qu'il cédera avec plus-value à C. La décision ne donne aucune information sur la cession à C des actions de B détenues par A.

La scission répond à des besoins légitimes sur base des considérations principales suivantes :

- l'activité Y est bloquée en raison notamment de sa localisation dans un *immeuble situé dans un quartier résidentiel* ;
- l'objectif est de permettre son développement par « son intégration dans un groupe plus important développant des activités complémentaires » ;
- les actionnaires de la SA A n'envisagent pas de céder les actions qu'ils détiennent toujours dans A après la scission de celle-ci.

c) DA n° 600.011 du 8 août 2006 (accord) :

Une société de notaires doit se défaire de l'immeuble dans lequel l'étude est installée, et ce en raison d'une loi récente interdisant cette détention aux sociétés de notaires. La société de notaires décide de procéder à une scission partielle par apport de l'immeuble à une nouvelle société. Compte tenu de la contrainte légale pour les notaires, l'opération est exonérée sur base de l'art. 211, CIR92, sous réserve de l'engagement de non-cession dans un certain délai.

d) DA n° 600.230 du 27 juin 2006 (accord) :

Une société immobilière belge détient des **immeubles en Belgique et en France** (établissement stable). Elle veut faire apport des immeubles belges à une société belge séparée sous forme de scission partielle. Exonération car cela permettra notamment de favoriser la croissance de l'activité belge et d'éviter les risques liés à l'immeuble français. Pas d'allusion à un engagement de non-cession.

e) DA n° 500.152 du 4 mai 2006 (accord) :

Scission partielle en vue de séparer *le patrimoine immobilier* d'une part et l'exploitation (y compris une quote-part de propriété de l'immeuble servant à l'exploitation) : exonération si engagement de non-cession des nouvelles actions. Les arguments présentés se limitent essentiellement à une meilleure gestion du patrimoine immobilier et de l'exploitation. (comp. avec DA n° 400.032 du 20 décembre 2004 et n° 300.233 du 18 décembre 2003 : refus parce que pas de projets concrets de développements futurs).

2. Analyse

Les DA montrent que l'administration se fonde essentiellement sur les objectifs économiques des opérations qui lui sont soumises. Si sa conviction est de dire que l'objectif est de développer, de maintenir une activité économique, elle acceptera normalement l'opération, éventuellement sous conditions.

Il arrive néanmoins que l'opération n'ait pas d'objectif économique. Ainsi, des notaires qui ont l'obligation légale de soustraire leur immeuble de leur société

professionnelle choisissent de le faire sous forme de scission partielle plutôt que sous forme d'apport ordinaire ou de vente. L'opération est acceptée alors qu'elle ne poursuit aucun objectif économique. Au contraire même pourrait-on dire.

Que ce soit pour un apport de branche d'activité (DA 600.158, 500.357), pour une scission ordinaire (DA 500.161) ou pour une scission partielle (DA 600.295, 600.276, 600.011, 500.277, 500.152), l'administration impose généralement aux demandeurs l'engagement de non-cession des actions issues de l'opération, pendant 12 à 36 mois, selon le modèle qui figure ci-dessus (voir DA 600.158 exposée en I. ci-dessus). Dans certains cas plus rares, la décision ne fait pas allusion à pareil engagement (voir DA 600.013 et 600.230). Il y a même un cas où la cession ultérieure à un repreneur tiers est explicitement envisagée et admise (DA 500.355).

Ceci révèle sans doute que l'objectif de l'administration est d'éviter que l'*apport* (exonéré) déguise une *vente* (imposable) sauf s'il y a une contrainte extérieure qui requiert la cession : cas des notaires qui doivent légalement se défaire de leur immeuble professionnel (DA 600.011, n° IX ci-dessus) et cas de la société coincée dans un immeuble résidentiel (DA 500.355). L'objectif de l'opération n'est alors pas essentiellement fiscal. Les modalités de l'opération relèvent, elles, du choix de la voie la moins imposée.

Pierre-François Coppens

Tax Manager, BDO - Delvaux, Fronville, Servais et Associés.

Chargé de Cours aux FUCaM et à la Chambre belge des Comptables et Conseils fiscaux

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