

PACIOLI



La procédure de la sonnette d'alarme : une importante cause de responsabilité des administrateurs

1. Introduction

En période de crise économique, le thème de la responsabilité des administrateurs est d'une actualité brûlante. Confrontés à une solvabilité déficiente ou à la faillite d'une société, ses créanciers se voient contraints de rechercher des interlocuteurs plus solvables pour tenter d'encore récupérer leur créance. Les administrateurs de la société sont les premiers à se retrouver dans leur ligne de mire. Il leur incombe en effet de détecter à temps les problèmes financiers et de s'enquérir de l'avenir d'une société déficitaire. C'est dans ce cadre qu'il faut situer la procédure dite «de la sonnette d'alarme». Quand l'organe de gestion d'une SA, d'une SPRL ou d'une SCRL constate que l'actif net de la société s'est réduit à un montant inférieur à la moitié ou au quart du capital social, le Code des sociétés (ci-après, en abrégé, C. Soc.) lui impose d'établir un rapport spécial et de convoquer l'assemblée générale des actionnaires dans les deux mois pour décider de la poursuite de l'existence de la société et des éventuelles mesures de redressement.

S'il n'a pas suivi correctement et à temps cette procédure, le C. Soc. édicte une présomption réfragable de responsabilité des administrateurs pour les dommages subis par des tiers.

La jurisprudence récente que nous évoquerons ci-après démontre que les administrateurs d'une société seront avisés d'appliquer strictement la procédure de la son-

nette d'alarme, sans quoi le non-respect de celle-ci se mue en une arme facile en vue d'enclencher leur responsabilité.

Quiconque est impliqué, comme conseiller ou administrateur, dans la vie (financière) d'une société, a tout intérêt à veiller au respect des règles et principes décrits ci-après.

2. Quand faut-il appliquer la procédure de la sonnette d'alarme ?

2.1. Lors du dépassement de certains seuils

Conformément aux dispositions du C. Soc., il y a lieu d'activer la procédure de la sonnette d'alarme lorsque l'actif net de la société est réduit à un montant inférieur à la moitié de son capital social. Lorsqu'il continue à baisser au point d'en être réduit à un montant

S O M M A I R E

- **La procédure de la sonnette d'alarme : une importante cause de responsabilité des administrateurs** **1**
- **Comment la rétrocession d'une rémunération par un dirigeant d'entreprise est-elle traitée d'un point de vue fiscal ?** **7**

inférieur au quart du capital social, cette procédure doit s'appliquer à nouveau. Notez qu'il ne faut l'appliquer qu'une seule fois, lors du dépassement de chaque seuil, mais qu'il ne faut pas la répéter ensuite, par exemple lors d'une assemblée générale ultérieure, alors que la situation n'a pas changé ou même a empiré. La procédure de la sonnette d'alarme ne constitue donc pas une obligation périodique des administrateurs.

Ajoutons toutefois immédiatement que le respect de la procédure de la sonnette d'alarme ne préserve pas les administrateurs d'une éventuelle responsabilité du fait de la poursuite manifestement déraisonnable d'une entreprise perdue sans rémission. Il importe dès lors que le conseil d'administration ou le gérant continue à suivre la situation pas à pas et prévoit, le cas échéant, un suivi périodique du plan d'assainissement qui a été établi.

2.2. Comment calculer les seuils ?

Pour voir s'il y a lieu d'appliquer la procédure de la sonnette d'alarme, il faut comparer l'actif net de la société à son capital social souscrit.

L'actif net, ou fonds propres, se compose de l'actif brut moins les provisions et dettes envers les tiers. Il peut aussi se calculer en additionnant les six premiers postes du passif du bilan.

Le second élément de la comparaison, est le capital social souscrit, c'est-à-dire celui auquel se sont engagés les actionnaires. Le fait que ce capital ait déjà été appelé ou libéré est ici sans importance, bien que certains avancent des arguments en sens opposé.⁽¹⁾

Il importe de procéder à cette comparaison en se fondant sur un bilan qui reflète la réalité économique.⁽²⁾ Il n'en va par exemple pas ainsi si les fonds propres ont été gonflés en omettant de pratiquer des réductions de valeur ou des amortissements suffisants. Cependant, le conseil d'administration dispose bien sûr – dans les limites du droit comptable – d'une certaine liberté d'appréciation dans l'établissement du bilan de la société. S'il respecte ce faisant la loi et les

usages comptables, le juge ne peut pas se substituer à lui *a posteriori*.

3. La procédure de la sonnette d'alarme

Si le conseil d'administration constate l'existence d'une perte de capital social et le dépassement d'un des seuils fixés par la loi, il lui incombe d'établir un rapport spécial et de convoquer l'assemblée générale. Cette convocation doit survenir dans un délai maximum de deux mois après avoir constaté la perte ou avoir dû la constater en vertu des dispositions légales ou statutaires. L'assemblée générale doit délibérer d'une éventuelle dissolution de la société ou d'éventuelles mesures de redressement.

3.1. La convocation de l'assemblée générale et le rapport spécial du conseil d'administration

Bien que le texte légal ne le dise pas explicitement, l'obligation de convoquer l'assemblée générale pèse sans aucun doute sur le conseil d'administration.

En outre, celui-ci doit établir un rapport spécial pour permettre aux actionnaires de décider de l'avenir de la société en connaissance de cause. Un point important à relever: il n'est pas admis de reprendre ce rapport spécial dans le rapport annuel ou de le remplacer par des considérations dans le procès-verbal de l'assemblée générale⁽³⁾, ou par des exposés oraux faits par l'organe de gestion durant l'assemblée générale. L'existence d'un rapport spécial distinct est donc aussi un élément substantiel dans les sociétés où les mêmes personnes sont tout à la fois les administrateurs et les actionnaires de contrôle.

Dans ce rapport spécial, le conseil d'administration peut proposer à l'assemblée générale de dissoudre la société ou de prendre des mesures de redressement. Le C. Soc. reste très vague sur le contenu du rapport spécial. Il ne contient pas de précision au sujet des mesures de redressement, si ce n'est qu'elles doivent aboutir à «redresser la situation financière de la société». On peut en déduire que le but doit bel et bien être d'annuler les pertes existantes et d'assainir

(1) Pour un exposé détaillé, voyez: R. TAS, *Winstuiterking, Kapitaalvermindering en -verlies in NV en BVBA*, Kalmthout, Biblio, 2003, 517-519.

(2) Comm. Charleroi, 29 janvier 1997, *T.B.H.*, 1999, 39, note C. VAN SANTVLIET.

(3) Liège, 19 octobre 2004, *T.B.H.*, 2006, 426.

la société, et que donc une pure stabilisation de la situation ne suffit pas.⁽⁴⁾

Le formalisme de la procédure de la sonnette d'alarme est accentué par le fait qu'en l'absence d'un tel rapport spécial, la décision de l'assemblée générale est nulle.⁽⁵⁾ Une telle nullité fait planer une menace sur la responsabilité de l'organe de gestion, dès lors qu'on admet dans ce cas que l'assemblée générale n'a pas été convoquée comme il se doit.⁽⁶⁾

Le rapport doit se trouver à la disposition des actionnaires au siège de la société quinze jours avant l'assemblée générale. L'ordre du jour figurant dans la convocation doit annoncer la procédure de la sonnette d'alarme et, plus particulièrement, l'existence du rapport spécial, ceci pour permettre aux actionnaires de décider, en connaissance de cause, s'ils désirent assister à l'assemblée ou pas. Pour cette même raison, l'ordre du jour mentionnera de préférence aussi le seuil qui a été dépassé, vu l'influence que cela peut avoir sur la majorité requise pour une dissolution (voyez ci-après). Il y a lieu également de transmettre une copie du rapport spécial à chaque actionnaire qui remplit les conditions d'admission à l'assemblée générale.

3.2. La convocation de l'assemblée générale dans les deux mois

L'assemblée générale est à convoquer dans les deux mois après que la perte ait été constatée ou qu'elle aurait dû l'être en vertu des dispositions légales ou statutaires.

Une obligation légale ou statutaire de constater la situation financière existe dans toutes les sociétés lors de l'établissement des comptes annuels. Dans les sociétés où un commissaire a été désigné, le projet de comptes annuels est à soumettre à ce dernier au plus tard un mois avant l'assemblée annuelle. Dans les autres sociétés, ce projet doit être tenu à la disposition des actionnaires et autres personnes admissibles à l'assem-

blée annuelle quinze jours avant celle-ci. C'est à ces moments-là, au plus tard, qu'il y a lieu de constater le cas échéant que le capital est réduit de plus de la moitié (ou de plus des trois quart selon le cas).⁽⁷⁾

Par ailleurs, certaines opérations (par exemple une fusion ou une modification de l'objet social) requièrent l'établissement d'une situation active et passive. A ces moments-là aussi, le conseil d'administration peut et, le cas échéant, est même censé prendre connaissance de la perte du capital social et du dépassement d'un seuil de perte d'actif net.

Cette présomption allège fortement la charge de la preuve incombant à une partie demanderesse qui voudrait invoquer la responsabilité des administrateurs de la société pour cause de non-respect de la procédure de la sonnette d'alarme. Elle ne devra en effet pas démontrer que le conseil d'administration avait effectivement connaissance du dépassement de l'un de ces seuils.

3.3. La décision à prendre par l'assemblée générale

L'assemblée qui se réunit dans le cadre de la procédure de la sonnette d'alarme, lorsque la moitié du capital social a été perdue, ne peut prendre de décision régulière qu'en suivant les règles applicables en cas de modification des statuts. A moins que les statuts n'imposent des règles plus rigoureuses, il faut donc que la moitié du capital soit présente ou représentée à l'assemblée et que les décisions soient prises à une majorité des trois quarts. Si l'actif net est descendu sous le quart du capital social, l'assemblée peut régulièrement décider d'une dissolution si un quart des voix vont dans ce sens.

A noter qu'on ne peut reprocher au conseil d'administration que le quorum requis ne soit pas atteint dans le délai prescrit de deux mois. L'obligation qui pèse sur lui, est de convoquer l'assemblée générale dans le délai qui lui est imparti.

(4) Bruxelles, 15 novembre 2007, *J.L.M.B.*, 2009, 305.

(5) L'établissement tardif d'un rapport spécial ou l'établissement d'un rapport incomplet ou inexact est une irrégularité formelle, conformément à l'article 64, 1^o du C. Soc. Sauf si cette irrégularité a été commise avec une intention frauduleuse, elle ne peut entraîner de nullité que si le créancier parvient à démontrer qu'elle a pu influencer la décision prise par l'assemblée générale.

(6) Bruxelles, 22 décembre 2005, *T.B.H.*, 2006, 846; Bruxelles, 15 novembre 2007, *J.L.M.B.*, 2009, 305.

(7) Bruxelles, 15 novembre 2007, *J.L.M.B.*, 2009, 305; Comm. Ypres, 21 octobre 2002, *T.R.V.*, 2004, 730; Gand, 19 avril 2001, *T.R.V.*, 2004, 728 (où la date de l'assemblée générale annuelle est retenue); Anvers, 20 décembre 2001, *T.R.V.*, 2004, 725 (où la date de l'assemblée générale annuelle est retenue).

3.4. Le rapport avec les règles sur la dissolution volontaire

Dans son rapport spécial, le conseil d'administration proposera soit des mesures de redressement, soit la dissolution de la société. L'assemblée générale est bien sûr libre de ne pas suivre l'option que lui propose le conseil d'administration et peut se prononcer pour la dissolution alors même que le conseil d'administration lui soumet un plan de redressement dans son rapport spécial, et vice versa.

Si l'assemblée générale veut procéder à la dissolution de la société, alors que le conseil d'administration lui avait proposé des mesures de redressement, la décision de dissolution doit être reportée à une prochaine assemblée générale, ceci pour tenir compte des règles relatives à la dissolution volontaire, énoncées à l'article 181 du C. Soc., à savoir que l'assemblée ne peut prendre de décision de dissolution régulière que si cette décision a été précédée par (i) un rapport de l'organe de gestion, (ii) un rapport du commissaire (ou d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe) et (iii) une situation active et passive récente. En outre, la décision de dissolution est à prendre par acte notarié.

Les règles de la procédure de la sonnette d'alarme et celles de la dissolution volontaire ne coïncident pas complètement, mais il n'empêche qu'il faut les respecter cumulativement si l'assemblée a décidé d'une dissolution.

4. La responsabilité des administrateurs en cas de non-respect de la procédure de la sonnette d'alarme

Si la procédure de la sonnette d'alarme n'a pas été appliquée correctement et dans les délais prescrits, le C. Soc. édicte une présomption de responsabilité des administrateurs pour les dommages subis par des tiers. Mais rappelons cependant aussi que le respect de cette procédure ne garantit pas les administrateurs d'une éventuelle responsabilité du fait de la poursuite manifestement déraisonnable d'une entreprise perdue sans rémission.

Une action en responsabilité intentée à l'encontre d'un administrateur ne sera couronnée de succès que si elle réunit les éléments classiques que sont la faute, le dommage et un lien de causalité, éléments que nous allons à présent évoquer un à un.

4.1. La faute : la responsabilité des administrateurs pour non-respect du C. Soc.

L'absence de convocation, dans les délais, de l'assemblée générale ou le défaut d'établissement d'un rapport spécial (ayant pour effet la nullité de la décision de l'assemblée générale) constituent des manquements à une obligation de résultat imposée par le C. Soc. Dès l'instant où une infraction à une des formalités de la procédure de la sonnette d'alarme a été démontrée, la faute de l'organe de gestion est établie.

La mise en œuvre de la procédure de la sonnette d'alarme est une obligation permanente qui naît dès qu'un des seuils de perte d'actif net est dépassé. L'obligation n'est éteinte que par une prescription de cinq ans ou, bien sûr, par le déroulement (unique) de la procédure prescrite. Ainsi, l'obligation de convocation ne s'éteint pas à l'échéance du délai précité de deux mois.

Conformément au C. Soc., les administrateurs sont solidairement responsables des infractions à ce code. Un administrateur ne peut échapper à cette responsabilité qu'en démontrant qu'il n'a pas pris part à l'infraction. Une preuve qu'il ne peut administrer qu'en démontrant qu'il n'a pas eu connaissance, ni entendu parler de l'infraction ou, s'il en a eu connaissance, en démontrant qu'il a dénoncé l'infraction lors du plus proche conseil d'administration ou de la plus proche assemblée générale.

4.2. Le lien causal : une présomption réfragable de responsabilité

Le dommage subi par des tiers en cas de non-respect de la procédure de la sonnette d'alarme est présumé résulter de l'absence de convocation de l'assemblée générale. Tel est le prescrit de l'article 633 du C. Soc. La présomption repose sur l'idée que l'assemblée générale aurait prononcé la dissolution, ce qui aurait

permis d'éviter une poursuite de la détérioration de la situation financière de la société.

Relevons qu'il est ainsi opéré une distinction entre les actions en responsabilité intentées par des tiers et celles intentées par la société. Alors que des tiers peuvent s'appuyer sur cette présomption de causalité, la société se voit obligée de prouver que le dommage ne se serait pas produit (dans cette mesure) si la procédure de la sonnette d'alarme avait été correctement appliquée.

Les administrateurs peuvent renverser la présomption en apportant la preuve de l'absence de causalité, par exemple en démontrant qu'il n'existe pas de lien de causalité entre l'absence de convocation de l'assemblée générale et le dommage, dès lors que la société avait subi une grosse perte à un moment antérieur au dépassement d'un des seuils de perte de l'actif net.

Les administrateurs tentent souvent de renverser la présomption en soutenant que l'assemblée générale, si elle avait eu lieu, aurait tout de même décidé de poursuivre l'activité. En principe, cet argument n'est pas accueilli. Il n'est en effet pas possible de prouver l'issue d'un vote qui n'a jamais eu lieu. On ne peut pas non plus exclure, dit aussi la jurisprudence, que l'application effective de la procédure de la sonnette d'alarme n'aurait pas «éclairé» les esprits des actionnaires. Il ne suffit donc pas à l'administrateur de démontrer qu'il est l'actionnaire majoritaire et qu'il aurait de toute façon voté contre la dissolution.⁽⁸⁾ Dans la même ligne, il ne suffit pas de prouver que tous les administrateurs sont aussi des associés et faire valoir que tous auraient voté pour la poursuite de l'activité.⁽⁹⁾

Un autre moyen de défense a été le fait que l'assemblée générale, bien que tardivement convoquée, avait décidé de poursuivre les activités. Une assemblée générale convoquée à temps, a-t-on fait valoir, n'aurait sûrement pas procédé à la dissolution dès lors que, en dépit de la détérioration de la situation financière, l'assemblée tenue tardivement ne l'avait pas fait

non plus. Le tribunal a réfuté cette défense dès lors que l'assemblée générale convoquée tardivement avait clairement décidé de poursuivre les activités pour décharger l'organe de gestion de sa responsabilité. Dès lors, a-t-il jugé, on ne peut déduire de la décision de l'assemblée tardive comment une assemblée convoquée dans les temps aurait statué.⁽¹⁰⁾

La présomption de causalité a par contre été renversée avec succès dans le cas d'un partenaire commercial qui avait quand même poursuivi l'activité commerciale avec une société dont il savait, vu leur relation commerciale durable, qu'elle connaissait des difficultés financières. Il a été jugé que ce faisant, ce partenaire commercial avait accepté le risque financier ou tout au moins agi avec légèreté en ne suivant pas la situation financière de son débiteur.⁽¹¹⁾ A retenir, à cet égard, que pareil raisonnement ne vaut que dans le cas d'une relation commerciale durable et pas d'une opération commerciale occasionnelle. Dans une autre affaire, la défense invoquée, à savoir qu'un créancier aurait pu déduire les difficultés financières des comptes annuels déposés, n'a de ce fait pas été acceptée.⁽¹²⁾ On ne peut en effet exiger d'un partenaire commercial, dans le cas de transactions commerciales uniques ou occasionnelles, qu'il vérifie d'abord à chaque fois les bilans de la partie adverse pour voir s'il n'y aurait pas de perte de capital social.

4.3. Le dommage

Le curateur qui intente une action en responsabilité au nom de la masse de la société faillie ou d'un tiers, doit prouver l'ampleur du dommage subi à la suite de l'infraction à la procédure de la sonnette d'alarme. Le dommage résulte de la différence entre la situation actuelle issue à la suite du non-respect de la procédure et la situation imaginaire à laquelle aurait abouti un respect de la procédure.

Il y a lieu de distinguer entre deux formes de dommage, suivant le moment où est née la créance irrécouvrable. Il y a *dommage collectif* pour les créances nées avant le moment où il aurait fallu appliquer la procédure de la sonnette d'alarme et qui, à défaut

(8) Gand, 23 avril 2007, *T.R.V.*, 2008, 584; Gand, 14 mai 2007, *T.R.V.* 2008, 591; voyez aussi Cass., 17 septembre 2004, *T.R.V.*, 2005, 389, note R. TAS.

(9) Bruxelles, 15 novembre 2007, *J.L.M.B.*, 2009, 305; Comm. Charleroi, 11 octobre 1995, *R.R.D.*, 1997, 55, note P.E. GHISLAIN; *contra* Gand, 17 octobre 2001, *T.B.H.*, 2002, 703.

(10) Cass., 27 juin 2008, *T.R.V.*, 2008, 576.

(11) Gand, 5 novembre 2007, *T.R.V.*, 2008, 579; voyez également Gand, 19 décembre 2005, *T.R.V.*, 2005, 575.

(12) Gand, 23 avril 2007, *T.R.V.*, 2008, 584.

pour celle d'avoir été appliquée, ne sont plus recouvrables, ou seulement dans une moindre mesure, du fait de la diminution de la valeur résiduelle de la société. Voilà une forme de dommage que subissent tous les créanciers, collectivement. Il y a *dommage particulier*, par contre, pour les créances nées après que la procédure de la sonnette d'alarme aurait dû être appliquée. Là, vu la présomption selon laquelle l'assemblée générale se serait prononcée pour la dissolution, le créancier en question n'aurait pas subi ce dommage si la procédure de la sonnette d'alarme avait été respectée.

La différence de dommage explique aussi pourquoi le curateur seul est fondé, en cas de faillite, à demander réparation du dommage collectif au bénéfice de la masse. Un créancier ne peut demander, en plus, réparation que de son dommage individuel.

5. Le rôle du comptable

Le respect de la procédure de la sonnette d'alarme est une obligation de résultat qui pèse sur l'organe de gestion et non sur le comptable de la société. De ce fait, on ne saurait se rallier à un arrêt qui a déchargé l'administrateur de sa responsabilité du fait qu'il n'avait pas été conscient de la situation financière de l'entreprise, ayant confié la tenue de la comptabilité à un spécialiste en cette matière.⁽¹³⁾ D'un autre côté, un comptable consciencieux qui constate le dépassement d'un des seuils liés à la procédure de la sonnette d'alarme, en informera son client.

6. Conclusion

Les administrateurs ou gérants d'une SA, SPRL ou SCRL qui constatent que plus de la moitié ou des trois quarts du capital social a été perdu, ont l'obligation d'établir un rapport spécial et de convoquer l'assemblée générale dans les deux mois pour permettre à celle-ci de statuer sur la poursuite des activités. Cela vaut tout autant pour une multinationale que pour le boulanger ou le plombier qui mène ses activités au sein d'une SPRL.

La procédure de la sonnette d'alarme est formaliste. Ainsi, l'absence de rapport spécial aboutit à la nullité de la décision de l'assemblée générale, dont la loi présume alors qu'elle n'a pas été convoquée.

Les conséquences d'un non-respect de la procédure de la sonnette d'alarme peuvent être grandes, du fait notamment de la présomption de responsabilité des administrateurs négligents pour les dommages subis par des tiers, ceci du fait qu'on part du principe que l'assemblée générale aurait prononcé la dissolution de la société et qu'ainsi, les pertes n'auraient pas augmenté. La présomption de responsabilité est réfragable, mais il ne suffit pas à l'administrateur ou au gérant de se défendre en faisant valoir qu'il est aussi l'actionnaire majoritaire et qu'il aurait tout de même voté pour la poursuite de la société s'il y avait eu une assemblée générale.

L'obligation d'appliquer la procédure de la sonnette d'alarme pèse sur l'organe de gestion, qui ne peut se retrancher derrière le fait qu'il a sous-traité la tenue de la comptabilité. Mais, d'un autre côté, un comptable consciencieux ne manquera pas d'informer son client s'il constate le dépassement d'un des seuils de la procédure de la sonnette d'alarme.

Paul SOENS et Koen CUSSE
Avocats, VWEW avocats

(13) Liège, 29 octobre 1991, *Rev. prat. soc.*, 1992, 125.

Comment la rétrocession d'une rémunération par un dirigeant d'entreprise est-elle traitée d'un point de vue fiscal ?

La rétrocession d'une rémunération de dirigeant d'entreprise

Dans certaines (grandes) sociétés, il arrive que les dirigeants d'entreprise rétrocèdent la rémunération qu'ils perçoivent pour leur mandat d'administrateur à une autre société au sein de laquelle ils sont actifs.

Exemple: M. Durand est administrateur de la SA X. A un moment donné, à la demande de X, M. Durand accepte d'exercer également un mandat d'administrateur dans la société Y, liée à X. Il est cependant convenu que M. Durand cédera à la société X la totalité de la rémunération à laquelle il a droit pour ce nouveau mandat.

Il y a 10 ans, une question parlementaire a été posée concernant le traitement fiscal de cette situation (question parlementaire, n° 133 du 25.11.1999, députée T. Pieters, *Q. et R.*, Chambre, 1999-2000, n° 29, p. 3434-3437).

Le ministre avait à l'époque répondu à la question, mais l'administration est visiblement encore confrontée régulièrement à des discussions concernant cette matière. C'est la raison pour laquelle une circulaire a été récemment publiée, «*afin de rappeler les positions prises dans la réponse à la question parlementaire précitée*». (Circulaire n° Ci.RH.244/599.047, AFER 41/2009, du 18.08.2009).

La rémunération rétrocédée en tant que revenu imposable

Dans le chef du dirigeant d'entreprise qui rétrocède la rémunération

Le fait que le dirigeant d'entreprise rétrocède la rémunération à une société, ne change rien à l'imposabilité de principe de la rémunération dans son chef en vertu de l'article 32, alinéa 2, 1°, du CIR 1992.

Par conséquent, la société qui paie la rémunération ne peut pas tenir compte de la rétrocession et doit:

- retenir le précompte professionnel sur la rémunération (art. 270 du CIR 1992 et art. 87, 1°, de l'AR/CIR 1992);
- mentionner la rémunération sur une fiche individuelle 281.20 (art. 92, § 1^{er}, de l'AR/CIR 1992).

Le dirigeant d'entreprise doit naturellement mentionner la rémunération dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques.

Dans le chef de la société à laquelle la rémunération est rétrocédée

Pour la société à laquelle le dirigeant d'entreprise rétrocède la rémunération, cette dernière constitue un bénéfice imposable. Le bénéfice a été réalisé dès que le droit à la rémunération est né et qu'il a acquis un caractère liquide et certain et ce, quelle que soit la date à laquelle la société perçoit effectivement la rémunération.

La rémunération rétrocédée en tant que frais professionnels

Conditions de déductibilité

Bien que la rémunération rétrocédée soit imposable dans un premier temps, le dirigeant d'entreprise peut ensuite la déduire au titre de frais professionnels dans la mesure où il l'a rétrocédée. Selon le fisc, il doit cependant à cet effet démontrer 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 de la rémunération qu'il perçoit. En d'autres termes, le dirigeant d'entreprise doit démontrer qu'il ne bénéficierait pas du mandat d'administrateur et qu'il ne percevrait pas la rémunération y afférente s'il ne rétrocédait pas (en partie) cette rémunération.

Le dirigeant d'entreprise doit mentionner la rémunération rétrocédée sur une fiche 281.50 au nom de la société à laquelle il rétrocède la rémunération.

La rémunération rétrocedée peut alors être déduite pour son montant net, en tant que frais professionnels, l'année de sa rétrocession effective.

Le contrôle de la déductibilité est effectué en premier lieu par le contrôle à l'impôt des personnes physiques (ou, éventuellement, le contrôle étranger) du dirigeant d'entreprise concerné.

Conséquences pour la société à laquelle la rémunération est rétrocedée

Le fait que la rémunération rétrocedée est déduite ou non au titre de frais professionnels par le dirigeant d'entreprise, n'a aucune incidence sur le caractère imposable de ladite rémunération rétrocedée dans le chef de la société qui la perçoit.

Lorsque la déduction de la rémunération dans le chef du dirigeant d'entreprise est refusée, la rémunération est donc imposée deux fois, à savoir tant dans le chef du dirigeant d'entreprise que dans le chef de la société. Le fisc estime cependant (à juste titre) qu'il n'y a pas, dans ce cas, de double imposition au sens juridique du terme. Même si la rémunération rétrocedée n'est pas déductible dans le chef du dirigeant d'entreprise, elle n'en demeure pas moins imposable dans le chef de la société à laquelle elle est rétrocedée. Il n'est donc pas possible d'obtenir un dégrèvement d'office de cette double imposition économique.

Règle particulière: la rémunération rétrocedée n'est pas imposable

Il ressort de ce qui précède que, dans la mesure où la déduction de la rémunération rétrocedée est acceptée, cette rémunération n'est en fait pas imposable. La société qui attribue la rémunération doit cependant retenir le précompte professionnel. Le dirigeant d'entreprise ne récupère toutefois le précompte professionnel retenu en trop qu'après le traitement de sa déclaration à l'impôt des personnes physiques.

Le fisc accepte cependant que, par dérogation aux règles légales, il soit déjà tenu compte de la non-imposabilité

de fait au moment de l'attribution de la rémunération, de sorte que la société qui alloue la rémunération ne doit pas retenir de précompte professionnel et ne doit pas mentionner les rémunérations sur les fiches individuelles 281.20, pour autant que :

- les rémunérations perçues fassent l'objet d'une rétrocession totale et directe, en exécution d'un contrat préalable;
- les intéressés en fassent expressément la demande.

La demande d'application de cette règle particulière est irrévocable. Elle doit être adressée au contrôle local. Il n'est pas nécessaire de demander un accord préalable aux services centraux de l'administration.

Le dirigeant d'entreprise ne doit dès lors plus déclarer la rémunération, mais doit cependant joindre les pièces justificatives nécessaires à sa déclaration. Le fisc ne précise pas quelles sont ces pièces justificatives, mais il va sans dire que le contrat dans lequel est convenue la rétrocession de la rémunération et la demande expresse d'application de la règle particulière sont à cet égard des pièces essentielles.

Si les conditions d'application de la règle particulière ne sont pas remplies, la réglementation ordinaire est d'application. Cela signifie que la totalité de la rémunération est, dans un premier temps, imposable dans le chef du dirigeant d'entreprise, qui peut ensuite déduire la rétrocession de cette rémunération dans sa déclaration, pour autant qu'il puisse démontrer que la rémunération rétrocedée constitue des frais professionnels déductibles.

Ce sera par exemple le cas si l'obligation contractuelle de rétrocession de la rémunération n'est pas préalable à l'attribution de la rémunération ou si les rémunérations ne sont rétrocedées qu'en partie (dans ce cas, la totalité de la rémunération est imposable et pas uniquement la partie non rétrocedée).

Felix VANDEN HEEDE
Juriste fiscaliste

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, Professeur Emérite de Finance, Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

RÉALISÉE EN COLLABORATION AVEC KLUWER – WWW.KLUWER.BE