

# Un effet resté relativement inaperçu de la régionalisation des compétences fiscales : une nouvelle obligation de notification à la Région flamande des cessions de fonds professionnels, dont le champ d'application est plus étendu qu'il n'y paraît de prime abord...

**Jean-Michel DEGÉE**

*Chargé de cours à l'ULg (Tax Institute)  
Avocat au barreau de Bruxelles*

## TABLE DES MATIÈRES

1. Le régime de notification des cessions de « fonds professionnels »	302
2. Une nouvelle obligation de notification à la Région flamande, au champ d'application plus étendu qu'il n'y paraît à première lecture	303
3. Comment se prémunir ?	304

Nous attirerons dans cette note l'attention du praticien sur une disposition du « Vlaamse Codex Fiscaleit » qui instaure, à l'égard des autorités fiscales de la Région flamande, une règle d'inopposabilité des cessions de fonds professionnels à l'instar de la règle qui existe déjà au fédéral (le régime dit des « certificats »).

Cette disposition flamande a des effets plus étendus qu'il n'y paraît à première lecture, et le praticien sera attentif à se prémunir de ces effets qui peuvent être très préjudiciables pour l'acquéreur du fonds professionnel.

## 1. Le régime de notification des cessions de « fonds professionnels »

L'on sait que le Code des impôts sur les revenus et le Code de la TVA contiennent des dispositions qui

conditionnent, depuis de nombreuses années déjà, l'opposabilité à l'Administration fiscale de la cession d'un fonds professionnel<sup>1</sup>. Ces dispositions visent à prémunir les droits de l'Administration pour le recouvrement des impôts dus par le cédant.

Plus précisément, ces dispositions concernent les cessions, en pleine propriété ou en usufruit, d'un « ensemble de biens, composés entre autres d'éléments qui permettent de retenir la clientèle, affectés à l'exercice d'une profession libérale, charge ou office, ou d'une exploitation industrielle, commerciale ou agricole ».

Des règles analogues s'appliquent à l'égard des organismes percepteurs de cotisations de sécurité sociale des employés et des indépendants<sup>2</sup>.

La notion de « fonds professionnel » soumis au régime de notification est relativement large<sup>3</sup> et, en cas de doute, il est recommandé de procéder à celle-ci.

Ce régime est, en pratique, le suivant.

En cas de cession d'un fonds professionnel, l'acquéreur doit exiger du cédant, pour jonction à l'acte de cession, des certificats établis par les receveurs des Contributions et de la TVA et par ses organismes percepteurs de cotisations de sécurité sociale

1. Art. 442bis CIR et art. 93undecies B CTVA.

2. Art. 41quinquies de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs et art. 16ter de l'arrêté royal n° 38 du 27 juillet 1967 organisant le statut social des travailleurs indépendants.

3. Pour un exposé détaillé de la règle et de la jurisprudence qui en a précisé la portée, voy. J.-M. DEGÉE, « La transmission d'un fonds professionnel : questions fiscales d'actualité », in *Transmettre son patrimoine professionnel. Aspects civils et fiscaux*, Limal, Anthemis, 2016, pp. 209-227 ; voy. également M. BOURGEOIS, J. OPRENYESZK et N. PIROTTE, « Questions choisies en matière de recouvrement fiscal : le recouvrement fiscal auprès des 'tiers' en matière d'impôts sur les revenus », in *Actualités de droit fiscal anno 2013*, Bruxelles, Larcier, 2013, pp. 214-250.

d'indépendant et, le cas échéant, de travailleurs salariés, attestant l'absence de dettes fiscales et de cotisations de sécurité sociale dues par le cédant.

La cession conclue, les certificats sont envoyés par l'acquéreur, accompagnés d'une copie certifiée conforme de l'acte de cession, au receveur des Contributions et au receveur TVA du domicile ou du siège social du cédant et aux organismes percepteurs des cotisations de sécurité sociale<sup>4</sup>.

Si le cédant a des dettes fiscales ou de sécurité sociale impayées, ou s'il demande le certificat après l'annonce d'un contrôle ou au cours d'une mesure de contrôle ou après l'envoi d'une demande de renseignements relative à la situation du cédant en matière fiscale ou de cotisations de sécurité sociale, le certificat ne sera pas délivré.

En l'absence de certificat, la loi fait en sorte que les receveurs des Contributions et de la TVA et les organismes percepteurs des cotisations de sécurité sociale aient l'occasion de saisir le fonds professionnel cédé et/ou de saisir-arrêter la créance de prix entre les mains de l'acquéreur pour paiement des dettes fiscales et de sécurité sociale du cédant.

À cette fin :

- l'acquéreur doit envoyer l'acte de cession du fonds professionnel en copie certifiée conforme à l'original au receveur des Contributions et au receveur TVA du domicile ou du siège social du cédant et aux organismes percepteurs des cotisations de sécurité sociale ;
- la cession du fonds ne leur devient opposable qu'à l'expiration du mois qui suit celui au cours duquel cette notification a eu lieu : pendant un à deux mois, le fonds risque donc d'être saisi pour paiement des dettes fiscales et de sécurité sociale du cédant ;
- les paiements du prix ou de parties du prix avant l'expiration de ce délai leur sont, en pratique, inopposables : la loi prévoit qu'à concurrence de

ces paiements, l'acquéreur est solidairement tenu des dettes fiscales et de sécurité sociale du cédant.

En toute hypothèse donc, même en l'absence de certificats, il est indispensable de notifier une copie certifiée conforme de l'acte de cession aux receveurs et organismes percepteurs concernés. À défaut de notification, les actifs cédés sont à leur égard censés toujours faire partie du patrimoine du cédant, et peuvent donc toujours être saisis comme si la cession n'avait pas eu lieu, même des années après cette cession.

La jurisprudence abondante sur le sujet montre que l'on perd régulièrement cette obligation de vue (ou que l'on évalue mal son champ d'application), avec des conséquences qui peuvent s'avérer très préjudiciables pour l'acquéreur.

## 2. Une nouvelle obligation de notification à la Région flamande, au champ d'application plus étendu qu'il n'y paraît à première lecture

Dans le cadre de ses compétences fiscales, la Région flamande a adopté en 2013 le « Vlaamse Codex Fiscaliteit ».

Ce Code flamand de la fiscalité reprend et coordonne les dispositions régionalisées applicables en Flandre ainsi que les taxes régionales flamandes<sup>5</sup>.

Le Vlaamse Codex Fiscaliteit contient également une série de dispositions relatives à la procédure et au recouvrement des impôts flamands.

Et parmi ces dispositions figure une règle qui organise une obligation de notification des cessions des fonds professionnels analogue à celle applicable « au fédéral » : il s'agit de l'article 3.12.1.0.14 du Codex, qui est la retranscription quasi intégrale de l'article 442bis du Code des impôts sur les revenus<sup>6</sup>.

4. Le certificat ne peut pas remonter à plus de trente jours avant la cession ou, plus précisément, avant la notification de la cession, qui devra être faite après sa conclusion. Le fonctionnaire saisi d'une demande de certificat a trente jours pour le délivrer.

5. Décret portant le Code flamand de la Fiscalité, M.B., 23 décembre 2013.

6. Je reproduis ci-dessous le texte, dans sa traduction « originale » publiée au *Moniteur belge*, qui n'est pas sans défaut sur le plan linguistique...

« § 1<sup>er</sup>. Sans préjudice de l'application des articles 3.12.1.0.1 à 3.12.1.0.8 inclus le transfert en propriété ou en usufruit d'un ensemble de biens, composé d'autres éléments permettant le maintien de la clientèle, qui sont utilisés pour l'exercice d'une profession libre, d'une fonction ou d'un poste ou d'une entreprise industrielle, commerciale ou agricole, ainsi que l'établissement d'un usufruit des mêmes biens, n'est opposable aux membres du personnel compétents qu'après écoulement du mois qui suit le mois pendant lequel une copie déclarée conforme de l'acte de transfert ou d'établissement a été notifiée au membre du personnel compétent du domicile ou du siège social du cédant.

§ 2. Le repreneur est solidairement responsable du paiement de toutes les dettes fiscales, dues par le cédant après écoulement du délai, cité dans le paragraphe 1<sup>er</sup>, pour le montant qu'il a déjà payé ou donné, ou pour un montant qui correspond à la valeur nominale des parts qui ont été accordées en échange du transfert avant la fin de ce délai.

§ 3. Les paragraphes 1<sup>er</sup> et 2 s'appliquent si le cédant joint à l'acte de transfert un certificat qui a été rédigé exclusivement à cet effet par le membre du personnel, cité dans le paragraphe 1<sup>er</sup>, dans les trente jours qui précèdent à la notification du contrat. La délivrance de ce certificat dépend d'une demande que le cédant a introduite en deux exemplaires auprès du membre du personnel compétent des impôts du domicile ou du siège social du cédant. Le certificat est refusé par le membre du personnel compétent si des montants restent dus par le cédant comme impôts et accessoires au jour de la demande ou si la demande a été introduite après l'annonce d'un ou pendant une enquête fiscale ou après l'envoi d'une demande d'informations. Le certificat est soit délivré, soit refusé, dans un délai de trente jours suivant l'introduction de la demande par le cédant.

§ 4. Les transferts qui sont exécutés par un curateur, un mandataire judiciaire, chargé de l'organisation et de la réalisation d'un transfert sous autorité judiciaire en application de l'article 60 de la loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises, ou en cas de fusion, de scission, d'apport de l'universalité de biens ou d'une branche des activités, exécutés conformément aux dispositions du Code des Sociétés, ne sont pas soumis aux dispositions du présent article ».

De prime abord, on pourrait penser que cette règle n'a vocation à s'appliquer qu'à des contribuables résidents flamands, et que les contribuables établis en Régions wallonne ou de Bruxelles-Capitale ne sont pas concernés par l'obligation de notification.

Il n'en est rien, en raison des impôts et taxes concernés par la règle d'inopposabilité.

La notification est en effet nécessaire pour rendre opposables aux autorités fiscales flamandes les cessions concernées pour la perception, notamment, des impôts et taxes suivants :

- le précompte immobilier ;
- la taxe de circulation et l'eurovignette ;
- la taxe de mise en circulation ;
- la taxe flamande sur les sites d'activité économique désaffectés, sur les immeubles abandonnés ou délabrés ;
- les droits de succession (« erfbelasting ») ;
- les droits d'enregistrement suivants : le droit de donation (« schenkbelasting »), le droit de vente (« verkooprecht »), le droit de partage (« verdeelrecht ») et le droit d'inscription hypothécaire (« recht op hypotheekvestiging »).

La nouvelle obligation de notification concerne donc un nombre important d'impôts et taxes applicables en Région flamande.

Elle trouvera à s'appliquer, notamment, dans le cas suivant.

Un contribuable personne physique qui réside en Région wallonne cède son fonds professionnel à une société établie en Région de Bruxelles-Capitale. Le fonds professionnel en question ne contient que des biens localisés en Région de Bruxelles-Capitale et en Région wallonne.

La cession est notifiée aux différents services percepteurs d'impôt et de cotisations de sécurité sociale des Administrations fédérales.

Deux ans après la cession, il s'avère que le cédant, propriétaire d'un appartement d'agrément à la côte belge, n'avait pas payé plusieurs cotisations au précompte immobilier en Flandre au moment de la cession.

À défaut de notification de la cession du fonds professionnel conformément aux dispositions du Vlaamse Codex Fiscaliteit, les services de l'Administration fiscale flamande peuvent recouvrer ces cotisations sur les biens acquis par le cessionnaire, comme si ces biens se trouvent encore dans le patrimoine du redevable du précompte immobilier.

La situation est plus délicate encore lorsque le cédant est redevable envers l'Administration fiscale flamande de droits de succession, car les montants peuvent être très importants.

### 3. Comment se prémunir ?

Compte tenu de la diversité des taxes visées par la règle d'inopposabilité, il est bien souvent difficile d'évaluer, en cas de cession d'un fonds professionnel, s'il y a un risque de tomber dans le champ d'application de la mesure.

La prudence commande dès lors, dès qu'il y a le moindre doute, de procéder à la notification auprès des autorités fiscales flamandes également.

Les certificats peuvent être obtenus auprès du Vlaamse Belastingdienst<sup>7</sup>, qui vérifie l'absence de dettes fiscales du cédant.

Les dispositions du Vlaamse Codex Fiscaliteit sont rédigées en termes analogues à celles applicables au fédéral. En principe, elles ne contiennent pas de différences de fond quant au régime que nous avons décrit ci-dessus (mais on sait que Vlabel adopte parfois des interprétations qui peuvent diverger de celles applicables « au fédéral »).

À notre connaissance, la procédure est assez rapide.

7. Vaartstraat 16, 9300 Aalst. Le modèle de demande de certificat est disponible sur le site du Vlabel à l'adresse suivante : <http://belastingen.vlaanderen.be/sites/default/files/atoms/files/Aanvraag%20certificaat%20overdracht%20handelsfonds.pdf>.