

Chroniques notariales octobre 2024

-

Principes généraux du droit fiscal et
Impôts sur les revenus
Période 2019-2024

Sabine Garroy et Aymeric Nollet

Plan de l'exposé

Principes généraux du droit fiscal et procédure fiscale:

- 1) Principe de « confiance légitime » envers l'administration fiscale
- 2) Mesure générale anti- « abus fiscal »
- 3) Délais d'imposition (et délais d'investigation)

Nouveautés en matière d'IPP et d'ISOC:

- 1) Fiscalité des familles
 - 2) Fiscalité immobilière
 - 3) Fiscalité des entreprises
-

Principe de confiance légitime envers l'admin. fisc.

- **Cass. 27 mars 1992**: 1^{ère} reconnaissance comme **principe général du droit (administratif)** s'appliquant aussi en matière fiscale => pas revenir sur ligne de conduite fixe **pour le passé...**
- **Cass. 2000-2015**: déshérence du principe, subordonné au **principe constitutionnel de légalité** de l'impôt => pas de confiance « légitime » sur une **question de droit si position *contra-legem*** => distinction entre questions « de fait » vs. « de droit » menant à une impasse en pratique...
- **Cass. 2 sept. 2016**: réception de la jurisprudence de la CJUE reconnaissant le principe comme relevant du **droit primaire de l'UE** => s'imposant dans les **matières fiscales harmonisées-TVA**
- **Cass. 4 juin 2021**: « *il résulte de la jurisprudence de la Cour européenne des Droits de l'Homme que l'interprétation que l'administration fiscale nationale retient dans ses directives et applique en pratique, peut avoir pour conséquence qu'une disposition fiscale ne satisfait pas aux exigences de prévisibilité et de sécurité juridique telles que prévues à l'article 1er du 1er Protocole additionnel à la CEDH* » => **pour toutes matières fiscales même hors droit UE**
- **Cass. 21 avril 2022**: « *indépendamment de la question de savoir si la position adoptée par l'administration fiscale fédérale était **correcte ou incorrecte**, la position explicite était claire et doit être considérée comme ayant créé des attentes légitimes dans le chef des intéressés* » => possibilité d'attentes « légitimes » **fondées sur des pratiques illégales, au cas/cas...**

Mesure générale anti-« abus fiscal »

MGAA telle que réécrite en 2012 = 344, § 1, CIR (// 18, § 2, C.Enr. et 106, al. 2, Csucc.):
inopposabilité au fisc d'actes juridiques en cas d' « abus fiscal »

Abus constitué d'un seul acte juridique ou « ensemble d'actes réalisant une même opération »
(al. 1^{er}) => Exposé des motifs: vise le « découpage artificiel » d'une même opération en des actes distincts (répartis le cas échéant sur différentes périodes imposables) pourvu que reliés par une « unité d'intention » (conçus dès le départ comme les maillons d'une « chaîne indivisible »)

Abus consistant à « contourner » ou « détourner » une disposition du Code (ou de ses AR/ex)
(al. 2) => **2 variantes possibles**, selon que le contribuable se place, au moyen de l'acte juridique ou de l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé,

- **hors** du champ d'application d'une disposition fiscale du Code concerné (ou de ses AR/ex.), et ce en violation des objectifs de cette disposition (dont l'application serait « contournée »)
- **dans** le champ d'application d'une disposition fiscale du Code concerné (ou de ses AR/ex.) prévoyant un « avantage fiscal », dont l'octroi serait contraire aux objectifs de cette disposition (qui serait alors « détournée ») => =**élément objectif de l'abus à établir par le fisc**

Abus peut encore être démenti par le contribuable (« échappatoire ») par la preuve de motifs autres que la volonté d'éviter l'impôt concerné justifiant l'acte ou l'ensemble d'actes en cause...

Mesure générale anti-« abus fiscal »

Premiers enseignements de jurisprudence judiciaire (depuis 2018 en matière d'IR...):

- **ratione temporis:** en présence d'un ensemble d'actes juridiques répartis sur des périodes imposables distinctes => tous (en ce compris les 1ers) doivent être postérieurs à EV nouvelle MGAA pour que celle-ci (et non l'ancienne) soit applicable à l'opération (Cass. 25 nov. 2021)
- **ratione personae:** le contribuable redressé ne doit pas avoir participé formellement à tous les actes juridiques réalisant l'opération, pourvu que ces actes soient reliés par unité d'intention => il suffit qu'il ait été impliqué (« *betrokken* ») dans ces actes (Cass. 11 janvier 2024)
- **ratione materiae:** inapplicabilité de la MGAA par rapport à des dispositions relatives aux impôts sur les revenus mais situées *hors* du CIR ou de son AR/ex (Mons, 30 novembre 2022)
- **élément objectif de l'abus:** exigence de démonstration (positive) de la contrariété à un objectif clairement identifiable sous-jacent à la disposition prétendument abusée (Cass. 25 nov. 2021)
- **portée du redressement permis en cas d'abus:** redéfinition des actes juridiques (constitutifs de l'abus) rendus inopposables MAIS sans « toucher aux faits » (Gand, 3 janvier 2023)
- **principe anti-abus européen** (pour pallier limites 344, § 1, CIR...): invocable uniquement si usage d'une règle du droit UE (primaire ou dérivé) ≠ avantages < droit interne dans situation « purement interne » (Cass. 25 nov. 2021)

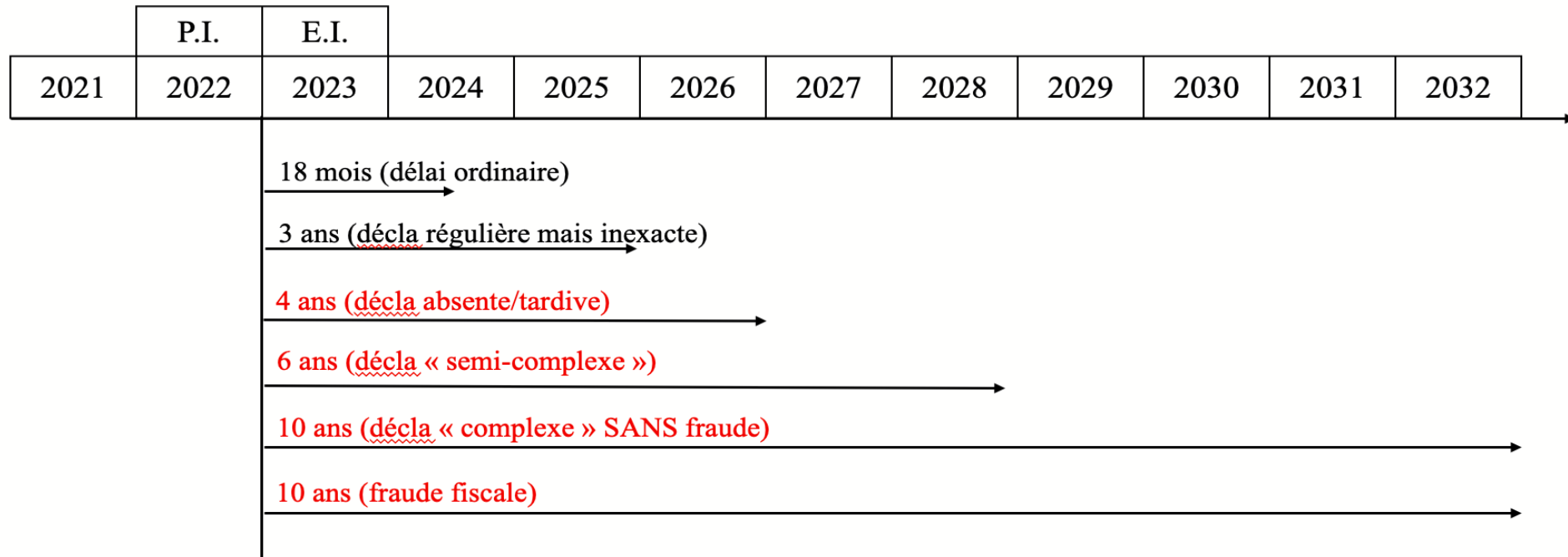
Nouveaux délais d'imposition (354 CIR)

Loi 20 novembre 2022: extension significative des délais d'imposition, SAUF le délai (le +) ordinaire => 30 juin de l'année suivant l'E.I. => 18 mois à compter 1/1 E.I. (353-359, al. 2, CIR)
=> Réécriture 354 CIR (+ 333 CIR, qui y renvoie, pour extension similaire délais d'investigation)

354, § 1, al. 1 ^{er}	3 ans	« Lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés [dans la] déclaration répondant aux conditions de forme et de délais... » => déclaration régulière mais inexacte...
354, § 1, al. 2	4 ans	« En cas d'absence de déclaration/de remise tardive de celle-ci... » => irrégularité
354, § 1, al. 3	6 ans	« En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci <u>ou</u> lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés [...] dans les situations suivantes » : => énum. hypothèses de décla « semi-complexes » avec situation transfrontalière: prix de transfert, paiements à paradis fiscal, exonération PM sur base CPDI ou Directive UE, imputation QFIE, informations de l'étranger sur dispositifs transfrontières de planif. fiscale ou venant d'opérateurs de plateformes (DAC 6-7)
354, § 1, al. 4	10 ans	« En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci <u>ou</u> lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés [...] lorsque la déclaration est complexe » => énum. 3 hypothèses de décla « complexes » où suspicion d'évasion fiscale: dispositif hybride, <i>Controlled Foreign Company</i> et construct. jur. dans autre Etat
354, § 2	10 ans (spécial)	« En cas d'infraction aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son ex., commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire » => fraude fiscale (mais pas nécess. à prouver si déclarations complexes...)

Nouveaux délais d'imposition (354 CIR)

Nouveaux délais sont entrés en vigueur à partir de l'E.I. 2023 (P.I. 2022)



Nouveaux délais d'imposition (354 CIR)

A propos des délais étendus de 6 ou 10 ans pour décla « semi-/complexes » (sans fraude) = applicables même si supplément d'impôt à (r)établir ne concerne pas les situations déclenchant l'extension...

- ⇒ Mais exposé des motifs: « *pas prévu d'utiliser ce délai supplémentaire pour certains aspects plus simples de la déclaration, tels que les dépenses non admises liées aux frais de voitures, aux frais de restaurant ou aux cadeaux d'affaires. Ces investigations doivent donc être réalisées dans le délai de 3 ans (ou 4 ans pour une déclaration tardive). Il est clairement prévu d'utiliser la prorogation du délai pour des enquêtes qui prennent beaucoup de temps et non pour des contrôles plutôt simples sans aspects internationaux* ».
- ⇒ Nouveau 354/1: énum. limitative de **DNA pour lesquelles non-application de l'extension de délai** au-delà du délai de 3 ans en cas décla inexacte/incomplète (ou de 4 ans en cas de déclaration absente ou tardive):
- Notamment: frais de voiture non-déductibles, frais de restaurants non-déductibles...

A propos du délai spécial de 10 ans pour fraude

- ⇒ Cass. 24 mars 2023 (revirement): le délai spécial pour fraude (**ancien**) de 7 ans ne permet à l'administration d'établir dans ce délai que l'impôt dû sur la partie des revenus qui lui ont été frauduleusement dissimulés
- ⇒ Question de la transposition de l'enseignement de cet arrêt aux nouveaux délais spéciaux => **sont-ils circonscrits aux seuls éléments qui justifient le délai prolongé et dont résulteraient un supplément d'impôt?**
- Pas de doute pour le nouveau délai spécial pour fraude de 10 ans
 - Mais *quid* des délais de 6 et 10 ans pour déclaration « semi-complexe » ou « complexe »? = > interprétation « *a contrario* » à partir de l'énumération des DNA exclues de l'extension de délai...?
 - Et *quid* pour le délai de 3 ans pour déclaration dans les formes et délais mais inexacte? Jurisprudence Cass.: extension de délai pour rétablir l'impôt relatif à l'ensemble des revenus de la période imposable

Nouveautés en matière d'IPP et d'ISOC

- Fiscalité des familles
 1. Ruling sur la résidence séparée d'un couple marié
 2. Caractère facultatif du système de l'article 132*bis* du CIR 92
 3. Calcul des revenus de l'ascendant à charge
 - Fiscalité immobilière
 1. Plus-value professionnelle
 2. « 270 MLH »
 - Fiscalité des entreprises
 - Notion de PME
-

Fiscalité des familles (1)

- Décision anticipée n° 2023.0887 du 19 décembre 2023
 - Couple marié qui entend résider essentiellement en France...
 - Monsieur X
 - Travail sur le territoire français pendant au moins 40 % de son temps professionnel au niveau d'une succursale située à Paris, mais aussi en Belgique (environ 40 % de son temps professionnel)
 - Exercice de l'activité professionnelle en France et éloignement de la Belgique qui en résulte non temporaires
 - Radiation du Registre national des personnes physiques en Belgique.
 - Madame Y
 - Inscription au Registre national belge
 - Structure de détention et d'organisation de son patrimoine entièrement belge et située en Belgique
 - Membre du conseil d'administration des sociétés dans lesquelles elle détient directement ou indirectement des participations importantes, impliquant sa présence régulière en Belgique afin d'assumer le rôle de gestionnaire de son patrimoine
 - Maintien d'une demeure en Belgique où elle passe 3 à 4 jours toutes les deux semaines
 - Ensemble important de relations familiales et sociales maintenu en Belgique
-

Fiscalité des familles (1)

- Résidence fiscale - rappel des principes (art. 2, § 1^{er}, 1^o , a du CIR):
 - Pour être résident fiscal, il faut être **habitant du Royaume**, c'est-à-dire avoir établi son domicile fiscal en Belgique, **ou disposer de son siège de la fortune en Belgique** (l'endroit depuis lequel les biens d'une personne sont gérés et administrés par celle-ci peu importe l'endroit où se situent lesdits biens).
 - Habitant du Royaume
 - présomption réfragable : inscription au Registre national des personnes physiques indépendamment de sa nationalité ou de son domicile civil
 - présomption irréfragable: endroit où se situe le ménage d'un couple marié
 - Siège de la fortune (si une personne n'a pas de domicile en Belgique)
 - critère indépendant et subsidiaire du premier (domicile fiscal établi en Belgique)
 - critère suffisant en lui-même pour accorder la qualité de résident fiscal à une personne
 - critère à appliquer séparément pour chaque époux (pas d'unité familiale)



Monsieur X



Madame Y



Fiscalité des familles (2)

- Coparenté fiscale (art. 132*bis* du CIR)
 - Application optionnelle (Cass., 17 février 2020)
 - Le juge ordonnant ou constatant un hébergement égalitaire doit, en cas de contestation, statuer sur la demande d'attribution de la majoration de quotité exemptée pour, soit en laisser le bénéfice au parent chez qui l'enfant est domicilié, soit l'attribuer pour moitié à chacun des parents.
 - Question n° 848 du 4 février 2022 de monsieur Piedboeuf : dispositif jamais imposé par l'administration fiscale → application d'une disposition légale qui s'appuie sur une convention librement conclue par les contribuables **ou** à défaut, sur une décision judiciaire mais en tenant compte de la réalité et du respect de la convention ou de la décision précitée.
 - Circulaire 2022/C/63 du 30 juin 2022
 - la condition selon laquelle la convention ou la décision judiciaires doit mentionner que l'hébergement des enfants est réparti de manière égalitaire de manière **explicite** *versus* expresse

Fiscalité des familles (3)

- Administration
 - si couple d’ascendants, plafond autorisé de revenus évalué sur la base de l’ensemble des ressources nettes des deux ascendants
- Civ. Bruxelles, 25 novembre 2022
 - rejet de la position administrative
- QP n° 1828 de M. Vermeersch du 21/12/2023 et Circ. 2024/C/28
 - prise en compte des propres ressources nettes pour chaque ascendant pris séparément
- NB: réforme du système fiscal des aidants proches (régime transitoire pour les exercices 2022 à 2025)

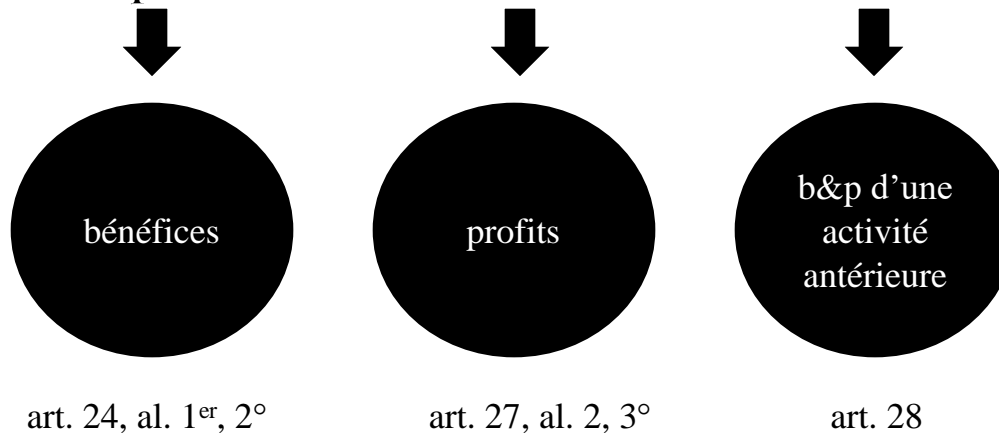
Fiscalité immobilière (1)

- Deux hypothèses à distinguer
 - A. immeuble, immobilisation affectée à l'activité professionnelle du vendeur
 - Immeuble, siège de l'activité professionnelle
 - Immeuble, bien d'investissement mis en location
 - B. immeuble, stock pour le « marchand de biens »



Fiscalité immobilière (1)

- A. Immeuble, immobilisation affectée à l'activité professionnelle du vendeur
 - « plus-value professionnelle »
 - Imposition possible à trois titres



Fiscalité immobilière (1)

- A. Immeuble, immobilisation affectée à l'activité professionnelle du vendeur
 - Qu'est-ce qu'un actif professionnel ?
 - Il ne suffit pas que l'immeuble soit utilisé dans le cadre de l'exercice de l'activité professionnelle du contribuable
 - Conditions de l'article 41 CIR
 - 1° Soit immobilisations acquises ou constituées dans le cadre de cette activité professionnelle et figurant parmi les éléments de l'actif
 - » Contribuables « tenant une comptabilité » -> en partie double (Com.I.R., n° 41/5)
 - 2° Soit immobilisations ou partie de celles-ci en raison desquelles des amortissements ou des réductions de valeur sont admis fiscalement
 - » Contribuables « ne tenant pas une comptabilité » -> simplifiée (Com.I.R., n° 41/6)

Fiscalité immobilière (1)

- A. Immeuble, immobilisation affectée à l'activité professionnelle du vendeur

- 2001

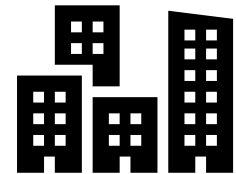
- Achat et mise en location de 40 appartements & studios
- 1 million €
- Emprunt hyp.

} Quid des revenus locatifs ?

- 2011

- Apport en société
- 7 millions €

} Quid de la plus-value ?



Fiscalité immobilière (1)

- A. Immeuble, immobilisation affectée à l'activité professionnelle du vendeur
 - Les revenus locatifs :
 - Avoirs affectés à l'exercice de l'activité professionnelle du bénéficiaire
 - Revenus immobiliers => revenus professionnels (art. 37 CIR)

 - La plus-value :
 - A-t-on affaire à un actif professionnel (art. 41 CIR) ?
 - Actifs non comptabilisés et aucun amortissement => NON
 - Plus-value non taxable comme revenu professionnel (Com.I.R., n° 41/4)

 - Revenus divers comme alternative (cf. Gand, 9 octobre 2018)?
 - NON répond la Cour de cassation (Cass., 29 janvier 2021)
 - Application de la « théorie de la contrainte »

 - Conséquence: la plus-value n'est pas taxable
-

Fiscalité immobilière (1)

- B. Immeuble, stock pour le « marchand de biens »
 - La solution dégagée *supra* concernait une affaire dans laquelle le contribuable n'avait pas une activité habituelle d'achat et de vente d'immeubles
 - Le contribuable dont l'activité lucrative habituelle consiste à acheter et vendre des immeubles, s'expose à voir le produit de son activité être imposé comme recettes au titre de profits (art. 27 CIR)
 - >< Imposition des PV réalisées sur des actifs affectés à l'activité professionnelle
 - -> Imposition du **profit de l'activité lucrative habituelle du contribuable**

Fiscalité immobilière (2)

- Problématique double:
 - 1) Difficulté pour le fisc de détecter les cas dans lesquels les locataires utilisent le bien loué pour l'exercice de leur profession
 - 2) Bailleur trompé par son locataire...
 - Contrat de bail: interdiction de toute utilisation professionnelle du bien loué
 - Pratique: le locataire déduit tout ou partie du loyer payé au titre de frais professionnels
- ...avec des répercussions sur sa situation fiscale à la clé:
 - Taxation sur la base des loyers réels nets versus RC indexé majoré de 40%
- Réactions législatives (à partir de l'exercice d'imposition 2024) :
 - 1) Nouvelle obligation de rapportage (nouvel art. 307, § 2/2, du CIR)
 - 2) Nouveau rejet de frais ou DNA (nouvel art. 53, 33°, du CIR)

Fiscalité immobilière (2)

- Art. 307, § 2/2, du CIR. Les contribuables suivants doivent joindre l'annexe n° 270 MLH à leur déclaration à l'impôt sur les revenus:
 - Locataire d'un bien immobilier ou titulaire d'un droit de superficie, d'un droit d'emphytéose ou d'un autre **droit réel d'usage** sur un bien immobilier
- ET
- Personne morale tenue de rentrer une déclaration à l'impôt sur les revenus
- OU
- Personne physique qui déduit tout ou partie des indemnités locatives pour ce bien immobilier ou des indemnités pour la constitution ou la cession de ce droit comme frais professionnel réels

Fiscalité immobilière (2)

- Exceptions (=> pas de formulaire 270 MLH requis) :
 - Si personne physique qui ne déduit pas ses indemnités (pas applicable)
 - Si indemnités locatives liées à des « *livraisons de biens ou des prestations de services effectuées par un assujetti établi dans l’EEE pour lesquelles une facture ou un document en tenant lieu a été établi au sens de la législation TVA* »
 - Voy. Avis du 2 octobre 2024 - Article 307, §2/2, CIR 92 – Annexe 270 MLH – Dispense - « Autre document tenant lieu de facture » : Précisions
 - Si le bien immobilier est donné en location conformément à la législation sur le bail à ferme

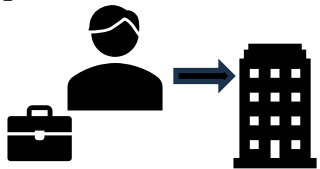
Fiscalité immobilière (2)

- Art. 53, 33° du CIR: non déductibilité lorsque :
 - a) Obligation de rapportage non respectée

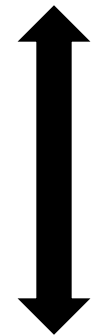
OU

- b) Contrat de bail enregistré gratuitement (161, 12°, a) ou b) C. enr.)
 - Sauf si ce bien immobilier est loué par le contribuable dans le seul but de loger un ou plusieurs travailleurs ou dirigeants d'entreprise et, le cas échéant, leur famille en vertu d'une obligation légale ou contractuelle
 - Loyer déductible SSI formulaire 270 MLH
 - Si le bien est loué par le travailleur ou par le dirigeant pour respecter une obligation contractuelle
 - Loyer non déductible (Q. parl., n° 1989, Van Quickenborne, 26 mars 2024)

Résidence secondaire
nécessitée par des raisons
pros



Contrat de bail



Location non
professionnelle




Domicile fiscal




Avant la réforme, quid?

- Administration :
 - Déduction dans le chef du locataire
 - Taxation sur la base des loyers réels nets dans le chef du bailleur

 - Jurisprudence (cf. Bruxelles, 23 mai 2007, 2004/AR/915) :
 - Déduction dans le chef du locataire (location nécessaire à l'exercice de l'activité professionnelle)
 - Taxation sur la base du revenu cadastral dans le chef du bailleur (utilisation à des fins d'occupation privée)
 - Cf. Bruxelles, 23 mai 2007 (2004/ AR/915)
- 

Depuis la réforme, quid?

- Hypothèse 1: bail enregistré gratuitement
 - Locataire: non déductibilité des frais
 - Interdiction de déduction pour des contrats de bail enregistrés gratuitement d'application (cf. art. 53, 33° b) CIR)
 - Bailleur : taxation sur la base du RC indexé majoré de 40%
 - Affectation privée par le locataire
 - Source: cf. circ. 2024/C/29
- 

Depuis la réforme, quid?

- Hypothèse 2: bail non enregistré
 - Locataire: possible déductibilité des frais
 - Interdiction de déduction pour des contrats de bail enregistrés gratuitement pas d'application.
 - Loyer professionnel déductible, pour autant qu'il soit satisfait à l'article 49 du CIR et que l'annexe 270 MLH soit jointe à sa déclaration à l'IPP
 - Bailleur : taxation sur la base des loyers réels nets
 - On considère désormais que l'affectation (inchangée) donnée par le locataire est professionnelle (!)
 - Source: cf. circ. 2024/C/29



Service Public
Fédéral
FINANCES
FISCALITÉ

N° 270 MLH

Vos données d'identification :

Nom :¹ Prénom :¹
 Dénomination :²
 Numéro national ou numéro d'identification du registre d'attente ou de la Banque-Carrefour des Entreprises :

**Annexe à joindre à la déclaration à l'impôt sur les
 revenus par le locataire d'un bien immobilier ou le
 titulaire d'un droit réel d'usage sur un bien immobilier
 (art. 307, § 2/2, CIR 92)**

EXERCICE D'IMPOSITION 20...
 (Exercice comptable du au)²

**Données d'identification du (des) loueur(s) ou de la (des) personne(s) concédant le droit réel d'usage
 (emphytéose, superficie, usufruit, servitude, etc.) :**

(Veuillez mentionner les informations demandées pour chaque personne concernée. À partir de la troisième personne, veuillez joindre les données d'identification dans une annexe au présent document.)

Données d'identification de la personne 1 :

Nom :¹ Prénom :¹
 Dénomination :²
 Numéro national ou numéro d'identification du registre d'attente ou de la Banque-Carrefour des Entreprises :

 Rue : Numéro : Boîte :
 Commune : Code postal : Pays :

Données d'identification de la personne 2 : (si d'application)

Nom :¹ Prénom :¹
 Dénomination :²
 Numéro national ou numéro d'identification du registre d'attente ou de la Banque-Carrefour des Entreprises :

 Rue : Numéro : Boîte :
 Commune : Code postal : Pays :

¹ À compléter uniquement pour/par des personnes physiques.
² À compléter uniquement pour/par des personnes morales.

Données relatives au bien immobilier :

Adresse du bien immobilier :

Rue : Numéro : Boîte :
 Commune : Code postal : Pays :

A. LOCATION D'UN BIEN IMMOBILIER BÂTI	Montant
Montant des indemnités locatives ³ pour le bien immobilier mentionné ci-avant qui, au cours de la période imposable concernée :	
- a été payé ou attribué : euros
- a été déduit à titre de frais professionnels (réels) ⁴ : euros
B. LOCATION D'UN BIEN IMMOBILIER NON BÂTI	Montant
Montant des indemnités locatives ³ pour le bien immobilier mentionné ci-avant qui, au cours de la période imposable concernée :	
- a été payé ou attribué : euros
- a été déduit à titre de frais professionnels (réels) ⁴ : euros
C. INDEMNITÉS POUR UN DROIT RÉEL D'USAGE (EMPHYTÉOSE, SUPERFICIE, USUFRUIT, SERVITUDE, ETC.) SUR UN BIEN IMMOBILIER	Montant
Montant des indemnités pour un droit réel d'usage (emphytéose, superficie, usufruit, servitude, etc.) ⁵ pour le bien immobilier mentionné ci-avant qui, au cours de la période imposable concernée :	
- a été payé ou attribué : euros
- a été déduit à titre de frais professionnels (réels) ⁴ : euros

CERTIFIÉ EXACT, (date)

 (signature)

³ Par indemnités locatives, on entend le loyer et les avantages locatifs accordés au locateur.

⁴ Ce montant doit être mentionné par des personnes assujetties à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des non-résidents (personnes physiques), à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents (sociétés). Les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des non-résidents (personnes morales) ne doivent pas mentionner ce montant.


Mentionnez ici uniquement les frais professionnels (réels) relatifs aux indemnités locatives ou aux indemnités pour un droit réel d'usage qui ont été payées ou attribuées au cours de la période imposable concernée pour le bien immobilier en question.

⁵ Les redevances proprement dites pour ce droit réel d'usage ainsi que tous les autres avantages accordés en vertu de ce droit réel d'usage au cédant du droit. Vous ne pouvez pas reprendre ici les amortissements sur le droit d'usage.

Fiscalité des entreprises – notion de PME

- Contexte : la Commission européenne a revu à la hausse les critères de taille pour les entreprises et les groupe pour tenir compte de la forte inflation des dernières années
- Transposition belge: loi du 28 mars 2024, *M.B.*, 4 avril 2024
- Concrètement:

	Avant	Maintenant
CA annuel HTVA	9.000.000	11.250.000
Total du bilan	4.500.000	6.000.000
Nombre de travailleurs	50	50



Fiscalité des entreprises – notion de PME


- Rappel (principe de cohérence ou effet différé)
 - Art. 1:24, § 2 CSA : « *Le fait de dépasser ou de ne plus dépasser plus d'un des critères n'a d'incidence que si cette circonstance se produit pendant deux exercices consécutifs. Dans ce cas, les conséquences de ce dépassement s'appliqueront à partir de l'exercice suivant l'exercice au cours duquel, pour la deuxième fois, plus d'un des critères ont été dépassés ou ne sont plus dépassés* »

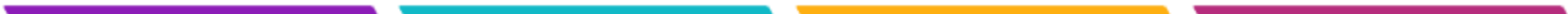
Année 1	Année 2	Année 3	Année 4 ?
La société est petite 0 critère dépassé	1 critère dépassé	2 critères dépassés	Petite
La société est petite 0 critère dépassé	2 critères dépassés	2 critères dépassés	Grande
La société est grande 2 critères dépassés	1 critère dépassé	2 critères dépassés	Grande

Fiscalité des entreprises – notion de PME




- Attention : régime transitoire introduit par une loi du 15 mai 2024 (*M.B.*, 28 mai 2024)
 - Pour déterminer si une société est petite ou « grande » pour un exercice qui a commencé après le 31 décembre 2023:
 - Application des critères de taille majorés aux chiffres de l'exercice sur lequel portent les premiers comptes annuels à établir dont la date de clôture est située après le 31 décembre 2023.
 - Neutralisation de l'effet différé lors de cette clôture
 - => il n'est exceptionnellement pas nécessaire d'appliquer les critères de taille aux chiffres des deux exercices précédents

Fiscalité des entreprises – notion de PME

- Ex. 1: une société tient sa comptabilité par année civile.
 - Quelle est la taille d'une **grande société** pour l'exercice 2024 (1/01/2024-31/12/2024) ?
 - Examen des critères ajustés au **31/12/2024**
 1. nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : $60 > 50$ 
 2. chiffre d'affaires : $11.000.000 < 11.250.000$
 3. total du bilan : $5.000.000 < 6.000.000$
- => **petite société** pour l'exercice 2024



Fiscalité des entreprises – notion de PME

- Ex. 2: une société ne tient pas sa comptabilité par année civile
 - Quelle est la taille d'une **petite société** pour l'exercice allant du 1/04/2024 au 31/03/2025 ?
 - Examen des critères ajustés au **31/03/2024**
 1. nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : $60 > 50$ 
 2. chiffre d'affaires : $11.350.000 > 11.250.000$ 
 3. total du bilan : $5.500.000 < 6.000.000$
- => **grande société** pour l'exercice 2024 
-

Fiscalité des entreprises – notion de PME

- Autres exemples et compléments:
 - Avis CNC 2024/07 du 11 septembre 2024 – Impact de la hausse des critères de taille pour les sociétés
- Attention:
 - Le régime transitoire pour les associations et fondations est formulé différemment (A.R. du 25 mai 2024, 7 juin 2024)
 - « *les règles énoncées aux articles 1:28, § 2, 1:29, § 2, 1:30, § 2, en 1:31, § 2, du Code des sociétés et des associations, ne sont pas applicables, et ce pour une seule fois, au premier exercice commençant auprès le 31 décembre 2023* »
 - On examinera les chiffres à la date de bilan du dernier exercice clôturé
 - Voy. Avis CNC 2024/08 du 11 septembre 2024 – Impact de la hausse des critères de taille pour les A(I)SBL et fondations