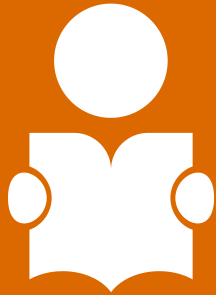


Planning the Year End

From strategy through to
execution in a turbulent tax
environment

PwC Belgium





Jurisprudence et rulings





Agenda

JURISPRUDENCE

1. Déduction des frais professionnels:
 - a) lien requis avec activité sociale / objet statutaire?
 - b) condition de finalité (art. 49 CIR) ?
2. Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?
3. Comptabilisation erronée: rectification permise
4. Changement de contrôle répondant à des besoins légitimes
5. Fairness Tax

RULINGS

1. Développements au sein des services de rulings en 2016
2. Rulings relatifs à l'impôt des personnes physiques (personnel,..)
3. Rulings : soutien aux restructurations d'entreprises
4. Varia

JURISPRUDENCE



1a Déduction des frais professionnels: lien requis avec activité sociale / objet statutaire?



1a Déduction des frais professionnels: lien requis avec activité sociale / objet statutaire?

- **QUESTION: les frais exposés par une société doivent-ils nécessairement être inhérents à l'activité sociale telle qu'elle résulte de son objet statutaire pour être déductibles à titre de frais professionnels (art. 49 CIR)?**
 - ex. frais relatifs à des opérations de QFIE
- **5 décisions favorables de la Cour de cassation en 2015 (= > PYE 2015)**
 - pas de lien avec objet statutaire requis mais l'article 49 CIR requiert d'agir en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables
(Cass. 4.6.2015, F. 14.0165.F et F. 14.0185.F.; chambre francophone)
 - même une opération visant exclusivement l'obtention d'un avantage fiscal n'exclut pas comme tel que ces frais soient déductibles (« Brepols »)
(Cass. 12.6.2015, F. 14.0080.N, F.13.0163.N., F. 13.0069.N.; chambre néerlandophone)

1a *Déduction des frais professionnels: lien requis avec activité sociale / objet statutaire?*

INTERPRETATION RESTRICTIVE (imputation de QFIE; motivation très succincte!)

- pas de lien requis entre les dépenses et l'objet statutaire
 - mais lien requis entre la dépense et l'activité professionnelle réelle exercée (selon position de Van Crombrugge)
- imputation QFIE uniquement possible pour les biens mobiliers et capitaux affectés à l'exercice de l'activité professionnelle réelle (à prouver par le contribuable)

1a Déduction des frais professionnels: lien requis avec activité sociale / objet statutaire?

DECISION FAVORABLE (déduction de frais relatifs à des opérations « call et put » par un fabricant d'aliments pour bétail)

- pas de lien requis entre les dépenses et l'activité sociale ou l'objet statutaire
 - mais un revenu doit correspondre aux dépenses (revenu qui peut se trouver hors de l'activité sociale)
 - l'opération à laquelle sont liées les dépenses ne doit pas générer un revenu effectif: la perspective d'un revenu est suffisante
 - des plus-values sur actions (revenus exonérés) sont des revenus imposables
- **des frais liés à une opération délibérément déficitaire et inspirée exclusivement par des motifs fiscaux sont déductibles**

1b Déduction des frais professionnels: condition de finalité (art. 49 CIR)



1b Déduction des frais professionnels: condition de finalité (art. 49 CIR)

FAITS:

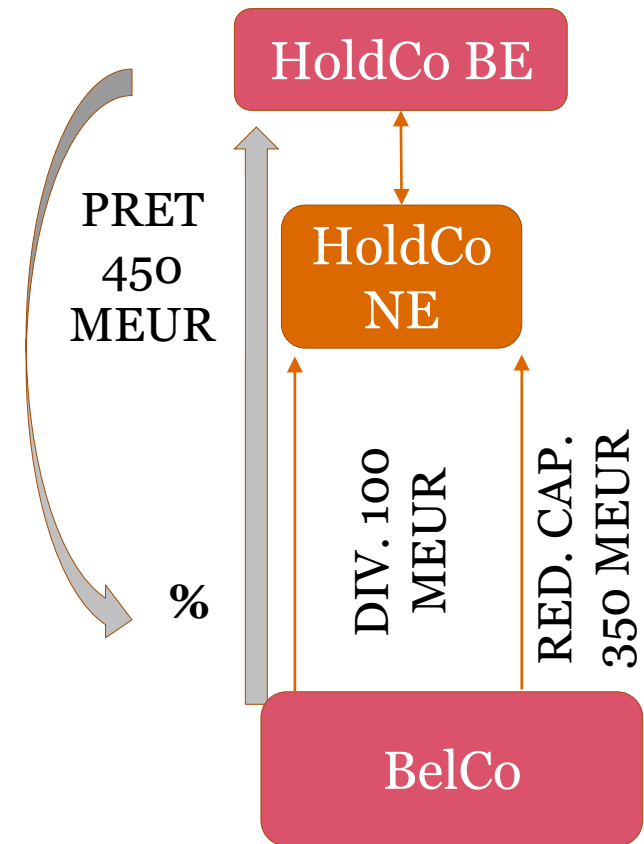
- **emprunt** auprès de la grand-mère pour financer le paiement d'un **dividende intercalaire** et d'une **réduction de capital**

FISC:

- **% pas déductibles**: pas d'intention d'acquérir ou de conserver des revenus imposables grâce au prêt car réduction des fonds propres

TRIBUNAL:

- art. 49 CIR = "**article-finalité**": pas de preuve que les frais ont permis d'acquérir ou de conserver des revenus
- **conserver des actifs** générant des revenus = effet secondaire



1 *Déduction des frais professionnels*

A RETENIR

- lien avec l'objet statutaire ou l'activité sociale n'est plus requis suite aux arrêts de Cass., selon la doctrine majoritaire
 - mais pas de sécurité juridique car interprétations divergentes des juridictions de fond
 - Position "prudente" : conformité de la dépense à l'activité effective
-
- nécessité d'un autre arrêt de la Ccass. ou d'une intervention législative
 - réforme de l'ISOC : condition d'acquiescer ou de conserver des revenus interprétée strictement pour les frais qui, de prime abord, tombent hors du but ou de l'activité réelle de la société

RECOMMANDATIONS

- ❑ **documenter et conserver des justificatifs de la réalité des prestations** (contrat, factures et paiements ne suffisent pas)
- ❑ documenter la **justification économique** des opérations de financement dans les documents sociaux

2 Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?



2 Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?

QUESTION: les avantages anormaux ou bénévoles (“AAB”) reçus par une entreprise belge constituent-ils la base imposable minimale, même si le résultat est négatif ?

Cour d’appel d’ANVERS : NON (Anvers, 6.11.2012 (cassé par Cass. 10.3.2016) et Anvers, 9.12.2014: prêt sans intérêt de la mère à la fille belge et résultat négatif pour les deux exercices) (=> PYE 2015)

- si le résultat est négatif: le montant de l’AAB reçu (économie de coût) n’est pas imposable (interprétation large)
- seul un AAB accordé (art. 26 CIR) peut être ajouté au résultat

2 *Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?*

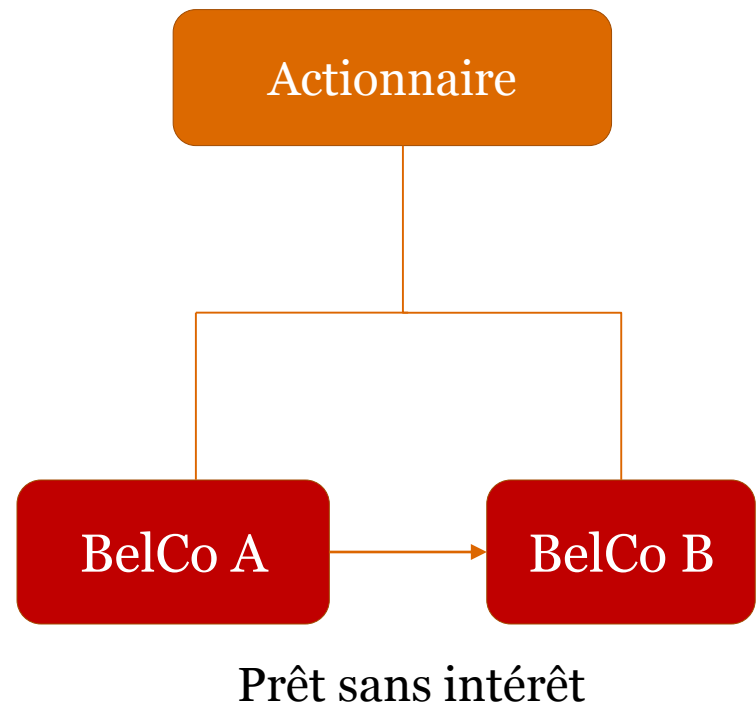
FAITS: prêt sans % entre sociétés belges

FISC:

- base imposable minimale = AAB reçus

CASSATION:

- le résultat qui provient des AAB reçus ne peut pas être compensé avec la perte de la période imposable
- le résultat imposable est au minimum égal aux AAB reçus
- peu importe que le résultat soit positif ou négatif



2 *Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?*

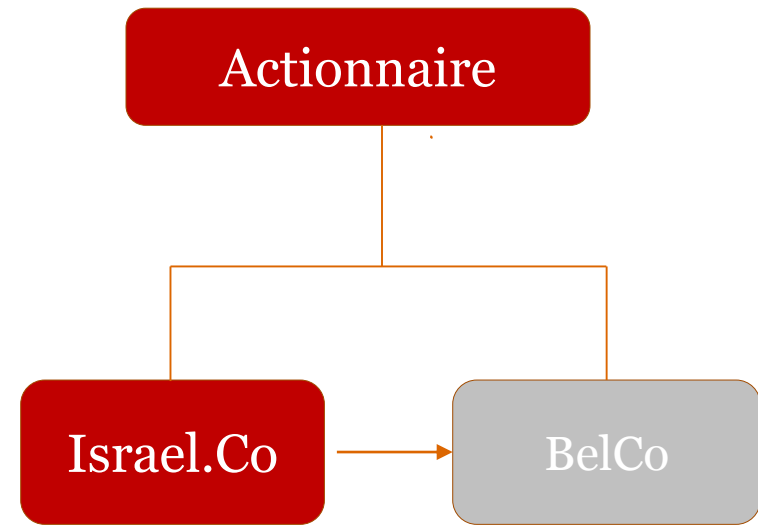
FAITS: prêt **sans %** entre sociétés soeurs

FISC:

- base imposable minimale = AAB reçus
- AAB reçus estimés sur base des taux d'intérêt de référence pour des comptes courants, prêts sans garantie hypothécaire, et sans durée déterminée (art. 18 AR/CIR)

COUR D'APPEL : s'aligne sur la jur. de Cass.

- le **résultat** qui **provient des AAB reçus** ne peut **pas être compensé** avec la **perte** de la période imposable
- **retirer les AAB reçus** du résultat fiscal pour pouvoir imposer ceux-ci au tarif d'imposition normal, sans distinction selon que le résultat fiscal soit positif ou négatif ou inférieur aux AAB reçus



Prêt sans intérêt

2 *Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?*

Exemple chiffré: 2 hypothèses

	Résultat:	100	<100>
Pertes reportées (exercices antérieurs) :		60	60
AAB reçus :		50	200

Position du Ministre (QP):

Base imposable :	50	200
Pertes reportables :	10	360

2 *Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?*

A RETENIR

- **Position “prudente”**: AAB reçus = base imposable minimale, peu importe le résultat et la forme des AAB reçus
 - pas d’unanimité en doctrine sur position de la Cour
 - à suivre : juridiction de renvoi après Cass. (Cour d’appel de Bruxelles)
- **pour les sociétés déficitaires** et lorsque l’AAB reçu consiste en une **économie de coûts** : 2 thèses :
 - les **pertes reportables à majorer des AAB reçus** (= thèse préconisée dans la réponse du Ministre à la question parlementaire)
 - **double imposition économique des AAB reçus** : ils réduisent le montant de la perte et ne peuvent être ajoutés aux pertes reportables car on ne peut pas tenir compte de frais inexistants (thèse de Van Crombrugge)

3 Comptabilisation erronée: rectification permise



3 Comptabilisation erronée: rectification permise

FAITS :

- **comptabilisation d'une réduction de valeur** (sur des diamants donnés en gage et en consignation, sur base d'un rapport d'expert) uniquement au passif et pas à l'actif => bénéfice comptable
- réclamation sur base de comptes annuels corrigés (réévaluation du stock) à la réception de l'avertissement extrait de rôle

FISC et COUR D'APPEL d'ANVERS :

- l'exécution incomplète d'une réévaluation est la conséquence d'une décision de gestion irrévocable => rejet des comptes annuels rectifiés
- cette décision de gestion est contraire au droit comptable

CASSATION:

- une **décision volontaire peut être rectifiée et avoir une incidence en droit fiscal**, s'il s'agit d'une **comptabilisation non conforme au droit comptable**

3 ***Comptabilisation erronée: rectification permise***

A RETENIR

- la rectification d'une comptabilisation erronée est possible si elle est la conséquence :
 - d'une **erreur matérielle** (=classique)
 - d'une **décision délibérée**/décision de gestion lorsqu'il s'agit d'une comptabilisation en contradiction avec le droit comptable qui aboutit à établir un impôt qui n'est pas légalement dû et ce, tant que le délai de réclamation n'est pas expiré
- la rectification a une incidence sur le plan fiscal

Voir l'avis CNC 2014/4 du 23.4.2014

4 Changement de contrôle répondant aux besoins légitimes



4 *Changement de contrôle répondant aux besoins légitimes*

FAITS:

- Ruling positif confirmant les besoins légitimes d'une restructuration à dimension internationale
- Après changement de contrôle : chute du chiffre d'affaires et du nombre de membres du personnel : de 141 en 2005 à 60 en 2006

FISC (et SDA):

- Conditions liées au maintien des activités et de l'emploi non respectées

COUR:

- Interprétation **large** de « besoins économiques et financiers »: les besoins de l'ancien et du nouvel actionnaire majoritaire entrent en ligne de compte
- **Intérêt de la société elle-même** : faire partie d'un groupe international
- Le fisc n'apporte pas la preuve contraire

4 *Changement de contrôle répondant aux besoins légitimes*

A RETENIR

- **bien documenter le dossier** au sujet des besoins économiques et financiers de toutes les parties intéressées
- **envisager de demander un ruling** pour le changement de contrôle d'une société opérationnelle en difficultés avec des latences fiscales reportables considérables, pour autant que des engagements de maintien, à tout le moins partiel, de l'activité et de l'emploi soient pris et respectés

5 *Fairness Tax*



5 *Fairness Tax*

Rappel des principes

- L'art. 219^{ter}, § 1 CIR prévoit une **cotisation distincte**, indépendante et le cas échéant, complémentaire à d'autres impositions du CIR
- **Applicable aux sociétés résidentes** (sauf petites sociétés au sens de l'art. 15, §§ 1^{er} à 6 du C. Soc.) et **établissements belges**
- Fait générateur : **deux conditions cumulatives** :
 - une distribution de **dividendes** ou une mise en paiement de ceux-ci par une société ne constituant pas une « petite société »
 - la déduction par cette société de son bénéfice imposable **d'intérêts notionnels** et/ou de **pertes fiscales reportées**

5 *Fairness Tax*

Opinion AG 17 novembre 2016 (aff. C-68/15)

Retenue à la source (art. 5 DMF) ?

- Trois conditions cumulatives
 - imposition doit être déclenchée par la distribution de dividendes
 - base de l'imposition liée au montant de la distribution
 - assujetti = bénéficiaire de la distribution (**pas le cas de la Fairness Tax**)

= **Pas une retenue à la source** selon l'avocat général

5 *Fairness Tax*

Opinion AG 17 novembre 2016 (aff. C-68/15)

Imposition d'un dividende en principe exempté (art. 4 DMF) ?

- Holding intermédiaire : une société établie en Belgique reçoit des dividendes et les (re)distribue à son tour (plus tard que dans l'année en cours)
- Transposition belge de la DMF (art. 4.3) :
 - rejet des charges *se rapportant à la participation*
 - méthode forfaitaire : 5% du dividende perçu
 - 5% du dividende perçu peut donc faire l'objet d'une taxation à l'Isoc
- Qu'en est-il pour la Fairness Tax ? Et en cas de base de Fairness Tax supérieure à 5% du dividende perçu ?

= **Taxation contraire à DMF** selon l'avocat général *lorsque* base imposable supérieure à 5% (càd supérieure au forfait pour frais)

5 *Fairness Tax*

Conséquences probables

Fin de la Fairness Tax ?

- Conséquences probables des **arrêt à venir** de la CJUE et de la Cour Constitutionnelle
- Voir ce que la Commission européenne décidera (**action en manquement** à l'examen)
- Fin de la Fairness Tax annoncée dans le cadre du **plan Van Oortveldt sur la réforme Isoc**
- **RDT à 100%** annoncés dans le cadre de la réforme Isoc : conformément à l'opinion de l'avocat général, la Fairness Tax devrait de toute façon être amendée pour sortir les dividendes qualifiants pour la DMF de la base imposable

RULINGS:

***Transformations en période de turbulence –
sécurité fiscale préalable grâce aux rulings***





Agenda

JURISPRUDENCE

1. Déduction des frais professionnels:
 - a) lien requis avec activité sociale / objet statutaire?
 - b) condition de finalité (art. 49 CIR) ?
2. Les avantages anormaux ou bénévoles reçus = base imposable minimale ?
3. Comptabilisation erronée: rectification permise
4. Changement de contrôle répondant à des besoins légitimes
5. Fairness Tax

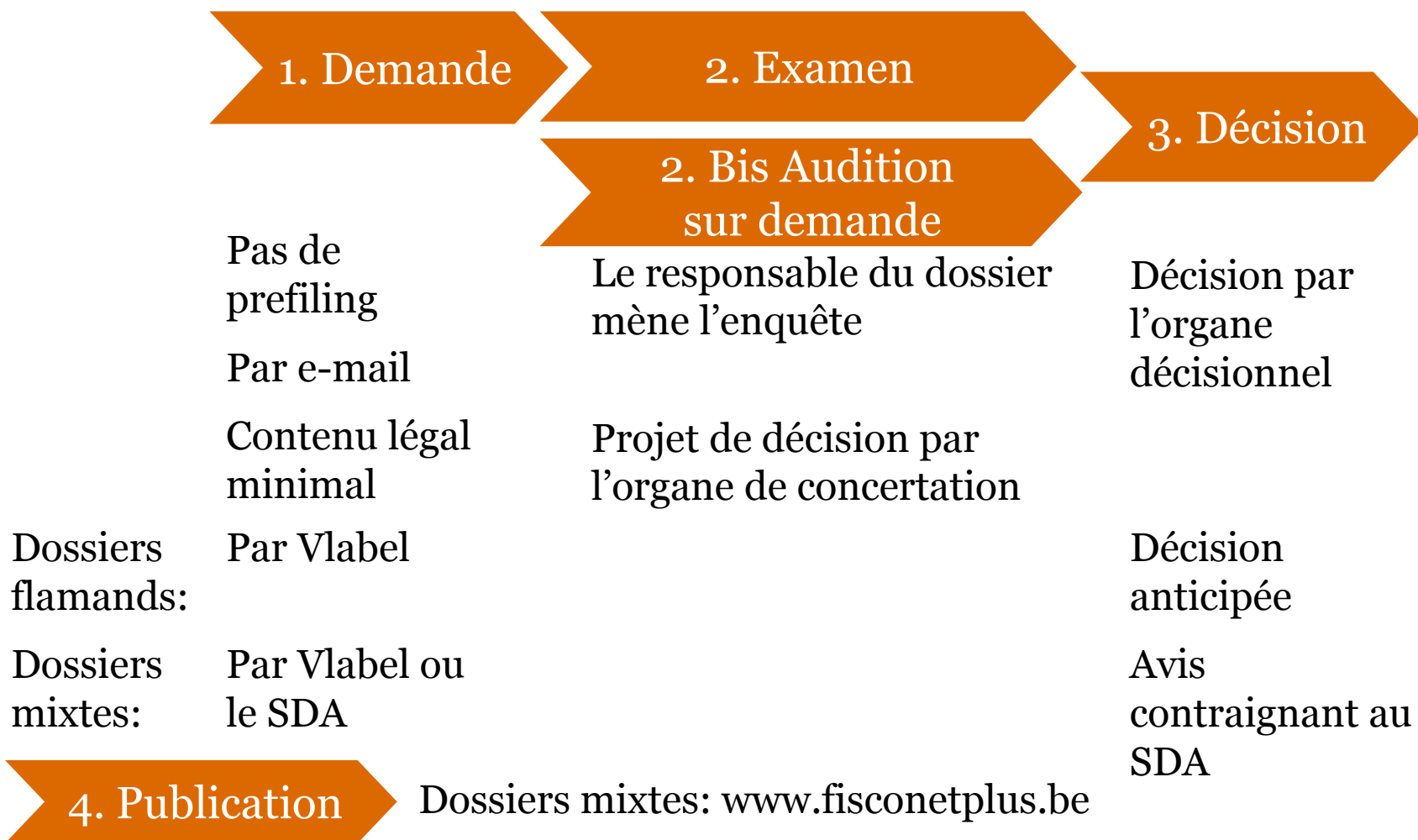
RULINGS

1. Développements au sein des services de rulings en 2016
2. Rulings relatifs à l'impôt des personnes physiques (personnel,..)
3. Rulings : soutien aux restructurations d'entreprises
4. Varia

1 Développements au sein des services des rulings en 2016



1.1 *VLABEL service des rulings : en fonction*



1.2 Abaissement du seuil pour les PME grâce aux projets de demande via www.ruling.be

Projets de demande



Actualités

02/10/2014

Possibilité d'introduire un Prefiling

Afin de vous permettre de nous envoyer directement votre demande de Prefiling, un outil est mis à votre disposition sur le site.

[LIRE PLUS](#)

[VOIR TOUT](#)

Projets de demande au www.ruling.be

- Frais professionnels – frais d'études
- Apport des actions dans une société holding
- Apport d'une branche d'activité
- Usufruit
- Changement de contrôle
- Scission partielle
- Fusion par absorption
- Frais propres à l'employeur

1.3 Frais propres à l'employeur

Nouveau : centralisation de **toutes les demandes auprès du SDA**

- tendance: **alignement sur les accords de l'ONSS**



« **la simple référence** à ce qui est potentiellement **acceptable pour l'administration de l'ONSS n'est en aucun cas suffisant** »

(Rapport annuel SDA 2015, page 84)

Plan de réforme fiscale Phase III

« *Les différentes sortes d'indemnités de frais sont tant que possible alignées sur celles de l'ONSS et sont reprises dans le CIR ou l'AR/CIR. Si cette liste est suffisamment étendue, compte tenu de la réduction du taux, on pourra justifier qu'il n'est pas possible de déroger à cette liste.*

Il faut uniquement démontrer que ces frais ont été faits, les montants ne doivent plus être justifiés »

2 Rulings relatifs à l'impôt des personnes physiques (personnel,..)



2.1 Sécurité fiscale pour frais propres à l'employeur et avantages sociaux

Types d'avantage	Exemples de rulings	Décisions
Frais propres à l'employeur (modalités standards)	2016.215, 17.5.2016	total par mois: 315 EUR, • frais de bureau à domicile: 120 • frais liés à l'usage d'un véhicule et parking: 40 • représentation: 135 • communication: 20
Avantages sociaux Cadeaux et libéralités ne dépassant pas 500 EUR	2016.128, 3.5.2016	250 EUR pour les 25 ans d'existence de l'entreprise
« Plan cafétéria »	2016.006, 1.3.2016	Plan salarial flexible d'une association professionnelle (asbl) pour ses membres

2.1 Sécurité fiscale pour frais propres à l'employeur et avantages sociaux, suite

Types d'avantage	Exemples de rulings	Avantage de toute nature annuel pour utilisation personnelle
Tablettes mises à disposition par l'employeur		
secteur "private banking"	2015.721, 23.2.2016	prix d'achat (+ tva) x 20% / 3 ans
utilisation personnelle est interdite	2016.013, 23.2.2016	pas d'utilisation personnelle: > "déclaration sur l'honneur"
Appareils ICT mis à disposition par l'employeur (collectivité locale) appareils communs : pas d'utilisation personnelle	2015.610, 1.12.2015	utilisation personnelle pour les appareils individuels (20%) : • ordinateur portable : 180 EUR • tablette : 30 EUR • smartphone : 30 EUR

2.1 Sécurité fiscale pour frais propres à l'employeur et avantages sociaux, suite

Mise à disposition des employés d'un smartphone, d'un ordinateur portable et d'une tablette (2016.146, 26.4.2016)

Pas d'avantage de toute nature:

- ☐ “split bill” pour l'usage d'un smartphone,
- ☐ pas d'utilisation personnelle des ordinateurs portables

Bring Your Own Device (BYOD) : budget pour l'acquisition d'une tablette

- ☐ avantage de toute nature calculé sur base du budget attribué, d'un amortissement sur 3 ans et d'un usage privé évalué à 20%

2.2 Indemnités forfaitaires pour kilomètres supplémentaires en raison du déménagement de l'entreprise

Décision unilatérale de fermeture du siège A et déménagement des travailleurs vers les sièges B ou C (2015.665, 1.3.2016)

- ☐ indemnité forfaitaire dégressive et valable pour 4 ans : frais propres à l'employeur
- ☐ en cas de prestation d'un service scindé, l'indemnité journalière est majorée de 75%

Indemnité unique pour cause de déménagement de l'entreprise en plus d'une indemnité kilométrique : taxable (2015.666, 22.12.2015)

- ☐ l'indemnité unique de 1.250 EUR ou 2.500 EUR pour tous les collaborateurs touchés par le changement du lieu de travail à la suite de la fermeture d'un siège n'est pas un avantage social exonéré

2.3 Rulings portant sur tous les aspects d'un sujet

Leasing d'une voiture électrique ou hybride (2016.174, 24.5.2016)

(voir également 2015.166 du 16 juin 2015 PYE 2015)

Traitement fiscal dans le chef des employeurs et des conducteurs d'un ensemble de services pour lesquels le preneur de leasing prend en leasing une voiture électrique ou hybride en combinaison avec divers services de mobilité supplémentaires

L'investissement, par l'employeur, dans un abri à vélos, comprenant la structure, l'installation PV et les bornes de recharge pour des vélos électriques, est déductible à concurrence de 120% (art. 64^{ter}, 1^{ier} al., 3^o, a), CIR)

(2016.388, 5.7.2016)

2.4 Maintien d'accords après restructuration

BelCo A a repris certaines activités de BelCo B, avec personnel

(2016.168, 26.4.2016)

- ❑ La décision 2013.172 du 2.7.2013 pour B reste applicable pour le personnel transféré de B pour le reste de la période (montants de 95 à 265 EUR par mois)

Transfert d'activités de BelCo A à BelCo B avec personnel

(2015.280, 15.9.2015)

- ❑ L'octroi d'une indemnité de frais à des membres du personnel transféré, qui bénéficiaient d'une indemnité avant le transfert, sur base d'un accord avec le fisc, est acceptable

Le maintien d'un accord n'est pas automatique > il faut introduire une demande en temps utile auprès du SDA !

2.5 Droits d'auteur

Arbre de décision du SDA :

- ⇒ la prestation fournie a-t-elle donné lieu à la production d'une « **œuvre littéraire ou artistique protégée** » ?
- ⇒ les droits d'auteur, ont-ils fait l'objet d'une **(con)cession à un tiers en vertu d'une convention (écrite)** ?
- ⇒ la **rémunération** pour la (con)cession, est-elle clairement précisée dans la convention ?

- ❑ **La modification des contrats de travail pour le futur n'est pas un abus fiscal** (art. 344, § 1 CIR), selon le SDA
 - des droits d'auteurs s'ajoutent à la rémunération actuelle
 - pas de risque pour la rentabilité future de la société
 - réserve pour la sécurité sociale

2.5 Droits d'auteur

Cas négatifs décrits dans le rapport annuel 2015 SDA

(pag. 65-66, 7.1.6.)

CAS

Rédaction des brochures

Conseils dans le domaine de la
santé et des politiques
sanitaires

Aménagement de bureaux

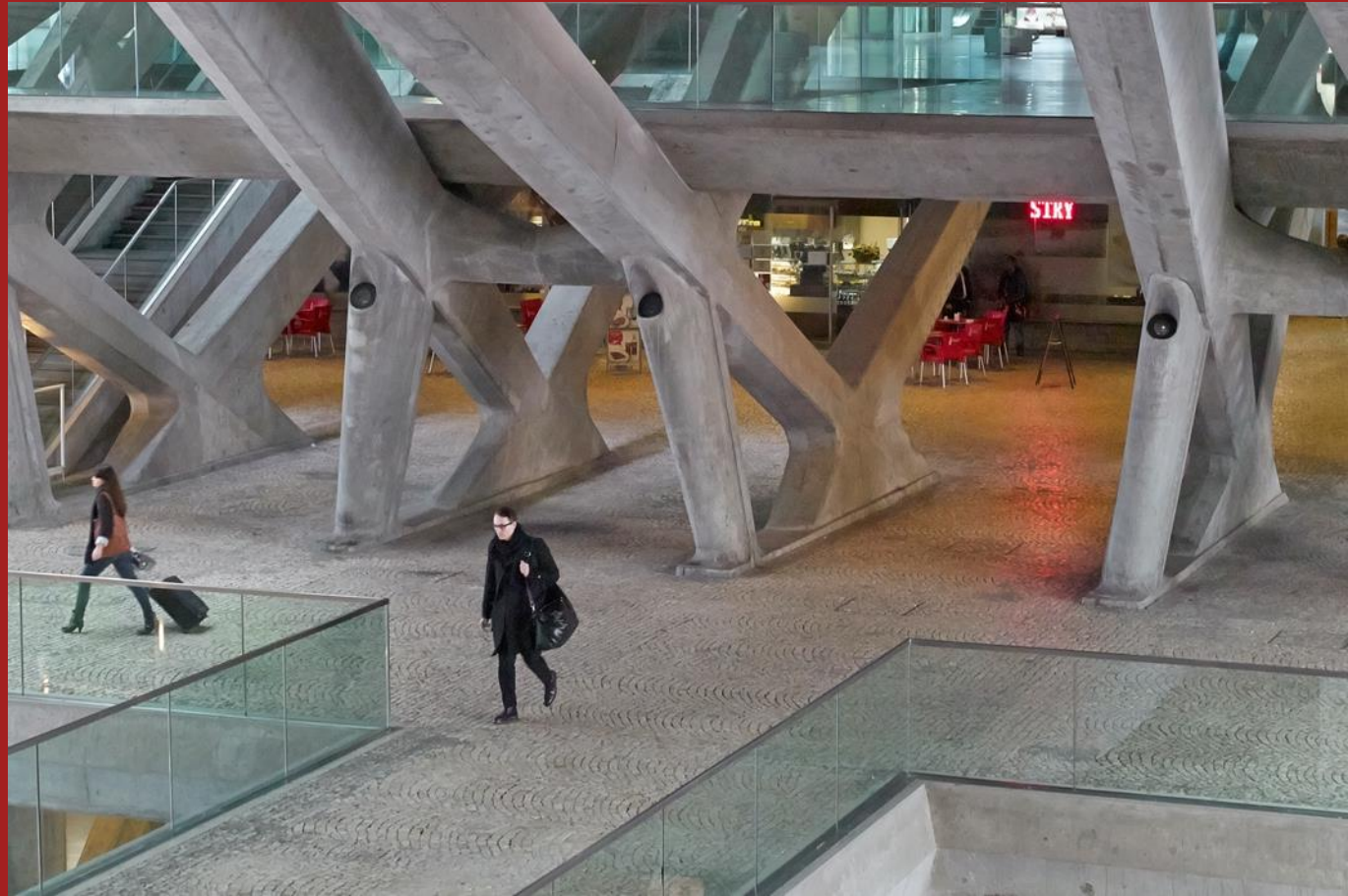
Position du SDA

= publicité, pas d'œuvres protégées

Les clients sont intéressés par les conseils,
et n'achètent pas les droits d'œuvres
protégées

Les clients n'achètent pas les droits
d'œuvres protégées; ils sont uniquement
intéressés par l'aménagement

3 Rulings : soutien aux restructurations d'entreprises



3.1 Transfert de siège vers la Belgique (« return home »)



Transfert de siège du Lux. vers la Belgique (avec continuité juridique et comptable) (2016.077, 17.5.2016; 2016.075, 12.4.2016 voir également 2015.159, 23.6.2015, PYE 2015)

- ☐ pas de dividende imposable dans le chef de l'actionnaire belge et pas de PrM
- ☐ capital statutaire => capital libéré
- ☐ réserves => réserves taxées



Transfert de siège de Curaçao vers la Belgique = constitution d'une société nouvelle avec apport de tous les actifs, dont une villa en Flandre (2015.414, 1.12.2015)

- ☐ Avis contraignant de Vlabel: apport non soumis au droit de vente car apport par une société et non par un actionnaire-personne physique

3.2 Transferts de siège vers l'étranger



Transfert de siège de holdings belges vers les Pays-Bas

(2015.550, 22.12.2015)

- ☐ pas de dividende de liquidation imposable dans le chef de l'actionnaire néerlandais (non-résident) et pas de PrM



+



Fusions transfrontalières par reprise de plusieurs BelCos avec des activités identiques par Ne.Co avec maintien de tous les éléments des BelCos dans les établissements stables (ES) belges déjà existants de Ne.CO (2015.642, 15.12.2015)

- ☐ augmentations de capital préalables aux fusions pour rendre les fonds propres de plusieurs BelCos à nouveau positifs : ne constituent pas un abus fiscal :
 - quasi aucun impact sur le transfert des pertes
 - nécessaire pour réaliser la simplification du groupe souhaitée

3.3 Transfert d'une branche d'activité et de personnel



Un distributeur BelCo A en perte vend une branche d'activité commerciale (après augmentation de capital) pour 1 EUR à un producteur (toller) BelCo B (2016.329, 31.5.2016)

- ☐ 1 EUR est conforme au marché et n'est pas anormal ou bénévole en raison du caractère déficitaire de A
- ☐ justifié par d'autres motifs que d'éluder l'IR : maintien des activités et de l'emploi

Après la cessation de la convention de « contract research » entre BelCo A et VZW V (cost + 4%), A transfère gratuitement cette branche d'activité avec le personnel et certains actifs et passifs (subsides) à V

(2016.094, 12.4.2016)

- ☐ pas anormal ou bénévole : le personnel de A n'a pas de valeur en soi étant donné que A n'a pas de droit de propriété intellectuelle en tant « contract researcher »

3.3 Transfert d'une branche d'activité et de personnel, suite



BelCo A vend une branche d'activité à BelCo B à la valeur de marché

(2016.120, 12.4.2016)

- ☐ est conforme au marché la valorisation sur base de la méthode « **discounted cash flow** » (DCF) et sur base d'une estimation simplifiée sur base de la valeur nette actualisée de l'EBITDA sur 6 ans
- ☐ goodwill (principalement du personnel) est amortissable sur 10 ans
- ☐ A recevra une commission de B pour l'apport de clients (commission dépendante de l'EBIT de B)

3.3 Transfert d'une branche d'activité et de personnel, suite



BelCo A exploite une branche d'activité déficitaire (nettoyage industriel, avec 100 ETP en Wallonie) – **Reprise par un tiers en 3 étapes** : (i) apport de la branche d'activité dans BelCo B (ii) scission partielle de B avec apport de la branche bénéficiaire de l'activité dans A (iii) reprise des actions B par le tiers pour 1 EUR (2015.596, 10.11.2015)

- ☐ les apports et la scission sont neutres sur le plan fiscal & justifiés par des motifs autres que d'éluder l'IR
- ☐ changement de contrôle avec maintien de l'activité et maintien partiel (50%) de l'emploi = besoins légitimes
- ☐ **la solution pragmatique** issue de la décision antérieure {2014.366, 26.08.2014} **en matière de plus-values peut aussi être appliquée en matière de transfert partiel d'un subside**

3.3 Transfert d'une branche d'activité et de personnel, suite



Réorganisation mondiale : concentration sur les activités clés financières et isolement de l'activité « Z » en vue d'une autonomisation et d'un transfert à des tiers : (i) apport de l'activité « Z » de BelCo A dans une nouvelle BelCo B ; (ii) vente des actions B à Yco ; (iii) vente des actions Y à des tiers (2015.275, 30.6.2015)

ENGAGEMENTS DE A :

- affectation de la totalité du prix de vente aux financements du groupe
- pas de distribution du prix des actions pendant 36 mois
- ☐ l'apport et la vente sont justifiés par des motifs autres que d'éluder l'IR
- ☐ la période minimale de détention d'un an est remplie pour la vente des actions B par A au cours de l'année après l'apport
- ☐ l'apport est exempté de TVA et de droits d'enregistrement

3.4 Simplification d'une structure qui, historiquement, a évolué de manière complexe



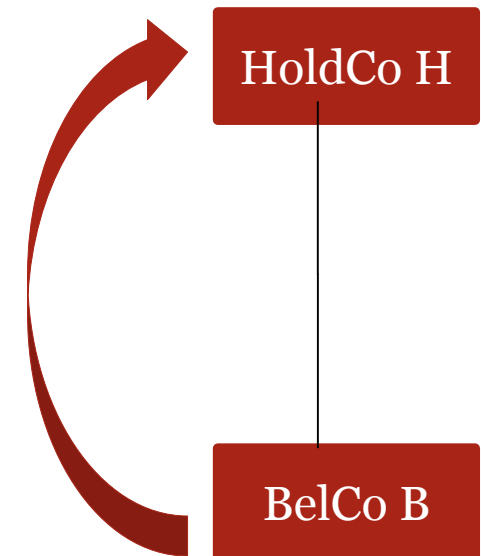
HoldCo H, holding passif qui ne détient qu'une seule participation dans BelCo B, absorbe B par une **fusion mère-fille** pour

- simplifier la structure du groupe
- réaliser des économies de coûts

(2016.043, 1.3.2016)

❑ application du « **test Foggia** » : la réduction des coûts structurels (par fusion) n'est pas totalement marginale en comparaison aux avantages fiscaux attendus parce qu'en l'espèce, il n'y a pas d'avantages fiscaux (EHJ C-126/10 Foggia)

❑ **maintien intégral de la déduction pour investissement de B**



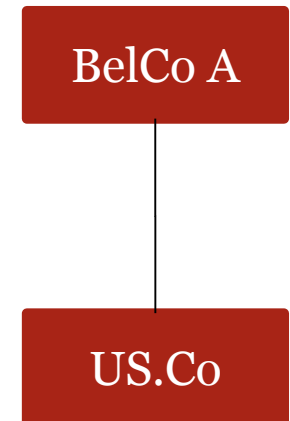
3.5 Perte du capital par liquidation d'une filiale étrangère



Liquidation de US.Co X (Delaware), filiale de BelCo A

(2015.485, 28.10.2015)

- ☐ la perte du capital libéré est déductible pour A lors de la liquidation de X, au plus tard à la date de
 - l'entrée en vigueur effective du « certificate of dissolution » établi par le « Secretary of State » du Delaware et
 - la déclaration du Conseil d'administration (attestée par le réviseur d'entreprise) qu'il n'y a plus rien à distribuer et que tous les actifs ont été cédés ou liquidés, en d'autres termes, qu'il n'y a plus aucune activité professionnelle
- ☐ pas d'abus fiscal : pas de contournement de l'objectif de l'art. 198, al. 1^{ier}, 7^o CIR (déductibilité fiscale de la perte du capital libéré à l'occasion de la dissolution et de la liquidation)



3.6 Rachat de prêts subordonnés avec rémunération



Vente de prêts subordonnés

BelCo A vend des prêts subordonnés à XCo avec rémunération

(2015.723, 26.4.2016)

- méthode CUP combinée avec limite inférieure de X mois %, calculée séparément par contrat de prêt
- ☐ pas anormal ou bénévole
- ☐ application de la DCR pas exclue sur le produit exceptionnel
- ☐ justifié par des motifs autres que d'éviter l'IR : adaptation aux circonstances de marché modifiées et A obtient un avantage (imposable)

4 *Varia*



4.1 Avantages anormaux ou bénévoles

Suspension temporaire de facturation des redevances



XCo (filiale de BelCo H) est en difficultés (2016.059, 8.3.2016)

- mesures opérationnelles : pas de succès
 - H suspend la facturation des redevances dues par XCo de façon temporaire et conditionnelle
 - l'abandon temporaire a les mêmes conséquences qu'un abandon conditionnel de dette
- ☐ la suspension n'est pas anormale ou bénévole
- ☐ pas de sous-évaluation d'actif (art. 24 CIR)

4.2 Taxation étalée des plus-values

Remploi : location et délai (art. 47, §4 CIR)



Travaux de rénovation dans un appartement de BelCo (2015.520, 10.11.2015)

- ☐ valent comme **remploi** dans un « immeuble bâti » pour le **délai prolongé de 5 ans**

Investissement dans un complexe d'appartements en Allemagne : achat de la construction (sans le terrain qui fait l'objet d'un droit réel limité) pour la mettre en location (2015.662, 12.1.2016)

- ☐ entre en considération comme **remploi valable pendant un délai de 5 ans** : les revenus locatifs font partie du bénéfice de BelCo A mais sont imposables en Allemagne & l'investissement est un actif amortissable de A
- ☐ la construction peut être amortie en 30 ans

4.3 Application de la fairness tax

Cotisation distincte (art. 219ter CIR)



Réduction de capital de BelCo A (2016.080, 15.3.2016)

- ☐ motifs autres que d'éluder l'IR :
 - corriger une situation d'excédent de liquidités :
 - qui n'est pas optimale pour la gestion des liquidités
 - et qui pourrait avoir des conséquences négatives en matière de risques monétaires
- ☐ pas d'application de la cotisation distincte

4.4 Dispense partielle de versement du précompte professionnel (PrP) dans une zone d'aide



La « grande entreprise » A réalise un projet d'investissement pour la construction d'un nouveau complexe dans une zone d'aide reconnue en **deux phases** (2015.598, 8.12.2015) :

- phase 1 : construction du nouveau complexe (déjà mis en œuvre, mais pas encore opérationnel) ;
 - phase 2 : construction d'un complexe supplémentaire et équipement partiel du complexe de la phase 1
- ☐ A peut **retenir pendant 2 ans un PrP de 25%** sur les rémunérations des nouveaux travailleurs **dans la zone d'aide** dans le cadre de la **phase 2**, car les conditions sont remplies

4.5 Dispense partielle de versement du PrP dans le cadre du travail en équipe



Cas négatif décrit dans le Rapport annuel 2015 SDA (section 7.1.4. page 77)

BelCo n'a **pas droit** à la dispense partielle malgré des adaptations opérationnelles dans son centre de distribution sis en Flandre (réaménagement de l'équipe du matin et du soir de sorte que l'équipe du matin travaille de 4h00 à 12h00 et que l'équipe de l'après-midi travaille de 15h00 à 23h00)

« La disposition légale prescrit cependant que **le même travail - et non pas un travail similaire** - en termes de nature et d'ampleur doit être effectué par les différentes équipes.

De plus, la **pause de midi** est **inconciliable avec le texte légal** même si celle-ci se justifie par la nature des activités dans le secteur de la distribution, qui ne permettent pas un travail sans interruption. »

4.6 Paiements à des paradis fiscaux

Obligation de déclaration (art. 307, § 1, al. 3 CIR)
et déductibilité (art. 198, al. 1, 10° CIR)



Les titres (emprunt subordonné) émis comme refinancement doivent être considérés comme des titres à revenu fixe (2015.490, 29.9.2015 ; comparable : 2015.695, 12.1.2016)

- ☐ pas d'abus fiscal malgré la nature hybride et justifié par d'autres motifs que d'éluder l'IR
- ☐ dans la mesure où l'identité et le lieu d'établissement des bénéficiaires des intérêts ne sont pas connus, pas d'obligation de déclaration pour les paiements à des paradis fiscaux et déductibles

4.7 Frais professionnels déductibles

Frais professionnels: **chien de garde** (2015.268, 30.6.2015)

- ☐ Les coûts d'un chien de garde pour la sécurisation de la partie professionnelle de l'habitation sont des frais professionnels déductibles

Contacts



Grégory Jurion
Partner

gregory.jurion@be.pwc.com
+32 2 710 9355
+32 476 42 39 16



Mathieu Protin
Senior Manager

mathieu.protin@be.pwc.com
+32 2 710 7433
+32 478 61 79 28



Xavier Pace
Senior Manager

xavier.pace@be.pwc.com
+32 2 710 4567
+32 486 26 11 56

Thank you.