

L'ACCORD DE L'ÉTÉ

Il a fallu attendre longtemps, mais l'accord de l'été est finalement approuvé et publié au Moniteur belge le 29 décembre 2017.

Deux mesures annoncées (et non négligeables) ont, en définitive, été retirées de l'accord et reportées à une date ultérieure. Cela concerne :

- La taxe sur les comptes-titres
- L'exonération d'impôts sur les revenus complémentaires jusqu'à un maximum de 500,00 euro par mois

Une fois ces deux mesures publiées au MB (et donc définitives), nous y reviendrons.

L'accord de l'été comprend une 50-aine de mesures fiscales. Elles prennent toutes effet à des dates différentes. Par conséquent, l'accord est devenu un grand enchevêtrement dans lequel on perd facilement son chemin.

Pour tenter de préserver un peu la clarté, nous reprenons ci-après les mesures les plus importantes par ordre chronologique selon leur entrée en vigueur.

Chaque fois il y a des mesures positives (bonnes nouvelles) et négatives (mauvaises nouvelles). Nous les analysons également par année d'entrée en vigueur.

MESURES CONCERNANT LES ENTREPRISES

Mesures que prennent effet à partir de l'exercice d'imposition 2019

(c.-à-d. exercices comptables qui prennent effet au 01/01/2018)

BONNES NOUVELLES :

1) DIMINUTION DU TAUX DE L'IMPOT DES SOCIETES

Le taux général de l'impôt des sociétés diminue de 33,99 % à 29,58 % .

Pour les PME, les tarifs réduits actuels sont également réformés :

<u>Taux actuels</u>		<u>Nouveaux tarifs</u>	<u>Nouveaux tarifs</u>
<u>Taxables :</u>	<u>Tarif :</u>	<u>Taxables :</u>	<u>Tarif :</u>
0-25 000	24,98 %	0-100 000	20,40 %
25 001-90 000	31,93 %	> 100.000	29,58 %
90 001-322 500	35,54 %		

Les sociétés qui seront désormais taxées au taux PME doivent satisfaire aux conditions suivantes :

* Etre petite en vertu de l'article 15 du Code des Sociétés

* Ne pas tomber sous une des exclusions suivantes :

- Sociétés qui détiennent des actions dont la valeur excède 50 % du capital.
- Sociétés dont au moins la moitié des actions est détenue par d'autres sociétés.
- Sociétés qui attribuent à au moins un dirigeant d'entreprise, une rémunération de moins de **45.000,00 euro** ou inférieur au revenu imposable de l'année comptable.

Il est à noter que la condition qu'aucun dividende ne pouvait être versé, qui soit supérieur à 13 % du capital versé, a été supprimée!!

2) AUGMENTATION DE LA DEDUCTION POUR INVESTISSEMENTS

Une augmentation temporaire de la déduction pour investissements de 8 % à 20 % est accordée aux PME (petite sur base de l'art. 15 du Code des Sociétés) et aux entreprises unipersonnelles et ceci pour des investissements (dans de nouveaux biens amortissables, pas de véhicules automobiles, qui sont utilisés pour des activités professionnelles) effectués entre le 01/01/2018 et le 31/12/2019.

3) RDT PASSE DE 95 % à 100 %

La déduction des RDT (revenus définitivement taxés) est portée de 95 % à 100 %. Une société, qui reçoit un dividende d'une autre société dont elle détient au moins 10 % des actions ou dont elle détient pour au moins 2.500.000,00 euros d'actions dans son portefeuille, peut bénéficier de cette déduction fiscale.

Jusqu'à ce jour ce dividende était exonéré d'impôts pour 95 % ; cette exonération est maintenant 100 %.

MAUVAISES NOUVELLES :

1) LIMITATION DE LA DEDUCTION DES INTERETS NOTIONNELS

Seuls les fonds propres supplémentaires par rapport à la moyenne glissante des cinq dernières années entrent en considération pour la base de calcul.

Plus précisément, la moyenne des fonds propres de l'année concernée + les quatre années précédentes est comparée à la moyenne des cinq années précédant l'année en question et la croissance est calculée. Ainsi, la déduction est répartie sur une période de cinq ans.

Remarque: le taux de DIN pour l'exercice d'imposition 2019 s'élève à 1,246 % (pour les petites entreprises sur base de l'art. 15 du Code des Sociétés) et 0,746 % pour les autres sociétés.

2) PLUS-VALUES SUR ACTIONS

Désormais, les plus-values sur actions seront uniquement exonérées de l'impôt des sociétés si toutes les conditions requises pour la déduction des RDT sont remplies, c.-à-d. :

- Possession d'au moins 10 % des actions de la société émettrice

Ou

- Une valeur d'au moins 2.500.000,00 euros

La réglementation sur la durée de détention reste maintenue : si les actions sont détenues < 1 an : plus-values imposables à 25% (ou 20% pour PME fiscales)

Le taux d'imposition de 0,4 %, appliqué sur les plus-values sur actions réalisées par les grandes sociétés, a été supprimé.

3) REMUNERATION MINIMALE

Lorsqu'une société réalise un résultat (fiscal) de 45.000,00 euros ou plus, elle doit attribuer à au moins une personne physique dirigeant d'entreprise, une rémunération minimale de **45.000,00 euros**.

Si le résultat est inférieur à 45.000,00 euros cette rémunération doit au minimum être égale au résultat (fiscal) de la période imposable.

Pour les exercices d'imposition 2019 et 2020, une cotisation supplémentaire et spéciale de 5,1 % sera appliquée sur la quote-part de la rémunération qui fait défaut et 10 % à partir de l'exercice d'imposition 2021. Cette cotisation est toutefois déductible fiscalement.

Exception :

- La cotisation distincte ne s'applique pas aux petites entreprises pendant les quatre premières périodes imposables après leur constitution.

- Pour les sociétés liées, dont au moins la moitié des dirigeants d'entreprise sont les mêmes personnes, le total des rémunérations, versées par ces sociétés à une de ces mêmes personnes, est pris en compte pour déterminer la hauteur de la rémunération. Le total de la rémunération minimale est porté dans ce cas à au moins **75.000,00 euros**. Si ce montant n'est pas atteint, la société avec le plus haut résultat imposable, payera la cotisation distincte.

4) PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES

Les exonérations pour risques et charges sont uniquement applicables sur les provisions suivantes :

- Provisions découlant d'engagements conclus par la société pendant la période imposable ou pendant une des périodes imposables antérieures.
- Provisions découlant d'obligations légales, autres que les obligations découlant de l'application de la législation relative aux comptes annuels.

Seules les provisions pour charges, découlant d'une obligation existante à la date de clôture du bilan peuvent désormais être exonérées.

C.-à-d. que l'exonération reste maintenue pour les provisions, découlant d'obligations contractuelles ou légales/réglementaires, comme p.ex. les obligations de garantie, préavis après notification du préavis ou RCC, litiges en cours découlant des obligations légales ou contractuelles décrites par la société,...

Les autres provisions pour risques et charges, comme les provisions pour des grands travaux de réparation ou d'entretien ne seront plus exonérées.

Anti-abus : pour éviter que l'on crée maintenant (à un taux d'imposition plus élevé) des provisions pour reprendre plus tard, il est prévu que telles reprises seront imposées selon le taux nominal applicable au moment de la comptabilisation de la provision.

5) VERSEMENTS ANTICIPES

On veut 'encourager' les sociétés à effectuer des versements anticipés et on fait cela de deux façons :

- 1) Le pourcentage de majoration d'impôt, appliqué pour sanctionner une insuffisance de versements anticipés, a augmenté.

La majoration s'élève à 2,25 x le «taux de référence» (= taux d'intérêt BCE au 01/01 de la période imposable). Ce taux de référence s'élève à au moins 3 % à partir de maintenant. La majoration pour insuffisance de versements anticipés s'élève ainsi toujours à au moins **6,75 % !!**

- 2) A partir de maintenant, les sociétés paieront toujours une majoration en cas d'insuffisance de versements anticipés, même si cette majoration est inférieure à 0,5 % de l'impôt sur lequel elle est calculée (ce qui était le cas jusqu'à présent).

6) REDUCTIONS DE CAPITAL

Contrairement à toutes les autres mesures, cette mesure n'est pas associée à un exercice d'imposition, mais elle est d'application sur toutes les réductions de capital **à partir du 01/01/2018 !!**

A partir de ce moment, les remboursements de capital (= réductions de capital) sont censés découler :

- du montant total du capital libéré
- des réserves imposables et réserves immunisées

Concrètement, à partir du 01/01/2018 une réduction de capital sera seulement considérée comme une réelle réduction de capital (donc sans retenue obligatoire de précompte mobilier, comme sur un dividende) sur base de la fraction suivante :

- Numérateur= capital libéré + primes d'émission
- Dénominateur = montant du numérateur + réserves taxées + réserves incorporées au capital

Pour déterminer la fraction ci-dessus on ne doit pas prendre en compte (heureusement) :

- les réserves immunisées non incorporées au capital
- les sous-estimations d'actifs et surestimations du passif
- les réserves (spéciales) de liquidation
- les réserves légales s'élevant au minimum légal

Ce qui précède **ne s'applique pas** au capital qui a été formé en vertu de l'**art 537** CIR (liquidation interne). Ces capitaux peuvent encore être payés sans aucune retenue de PM !

7) FRAIS PREPAYES

Les frais liés aux activités ou revenus des exercices comptables ultérieurs ne seront déductibles fiscalement qu'au cours de ces exercices comptables ultérieurs.

Dans la comptabilité on peut continuer à appliquer des frais prépayés, mais cela devra obligatoirement être combiné avec l'utilisation des comptes de régularisation, ce qui fera que seuls les frais, qui se rapportent effectivement à l'exercice comptable en cours, pourront être déduits fiscalement (contrairement à ce qui était en vigueur jusqu'à présent).

8) SUPPLEMENTS D'IMPOTS

Lorsque lors d'un contrôle fiscal la base imposable est augmentée (p.ex. parce que certains frais sont rejetés), cela ira toujours de pair avec le paiement d'impôts supplémentaires. Il ne sera plus possible p.ex. de diminuer le nouveau résultat imposable des pertes reportées. Seule la déduction des RDT de l'année même (qui a été transférée en partie vers la période imposable suivante) pourra être déduite.

Ceci s'applique aux contrôles fiscaux, effectués à partir de 2018 et connaît donc en partie un caractère rétroactif !!.

9) INTERETS MORATOIRES ET INTERETS DE RETARD

Actuellement, les intérêts de retard et les intérêts moratoires s'élèvent à 7 %, alors que le taux d'intérêt légal pour 2017 s'élève à 2 %.

Dans la nouvelle situation, les intérêts de retard sont fixés à 4 % (se situeront toujours entre 4 et 10 %).

Les intérêts moratoires seront de 2 % de moins que les intérêts de retard (pour des raisons de considérations budgétaires...).

10) SANCTIONS PLUS LOURDES EN CAS DE NON-DEPOT

Actuellement, le bénéfice minimum s'élevait à 19.000,00 euros en cas de non-dépôt ou dépôt tardif de la déclaration.

Ce bénéfice minimum augmentera en deux phases :

- 34 000,00 euro à partir de l'exercice d'imposition 2019
- 40.000,00 euros à partir de l'exercice d'imposition 2021.

Ce montant augmente en cas d'infractions répétées et il sera indexé annuellement.

11) IMPOT MINIMUM

Dans la situation actuelle, nous connaissons déjà un genre d'impôt minimum : actuellement on paye p.ex. des d'impôts sur la partie patronale de l'avantage en nature pour les véhicules particuliers (17 ou 40 % sur l'avantage en nature pour les véhicules particuliers) ; ainsi que sur les avantages anormaux et bénévoles reçus...

Ce système est maintenant étendu, entre autres, en intervenant dans l'ordre des déductions fiscales.

Plus précisément, la «corbeille» des déductions reportées est limitée à 1 million d'euros et 70 % du solde restant après la déduction pour investissements.

Cela signifie que 30 % du bénéfice dépassant le minimum de 1 million d'euros ne peuvent pas être neutralisés par des déductions reportées.

12) FAUX HYBRIDES (VOITURES)

La lutte contre les «faux» hybrides a commencé.

Un faux hybride = une voiture qui a une batterie avec une capacité d'énergie de moins de 0,5 Kwh par 100 kg de poids ou qui a une émission de plus de 50 grammes de CO² par kilomètre, équipée d'un moteur à carburant et d'une batterie électrique qui est rechargeable par branchement à une source d'énergie externe («plug-in»).

Deux mesures :

- Le calcul des AEN fait désormais abstraction de la batterie électrique et est donc calculé complètement comme véhicule avec seulement du carburant. S'il n'existe aucun véhicule 'homologue' avec seulement du carburant : valeur d'émission x 2,5
- Mesure analogique concernant la déductibilité des frais du véhicule.

Ces mesures entrent en vigueur pour les véhicules hybrides achetés à partir **du 01/01/2018** (pour les véhicules achetés avant le 01/01/2018, les anciennes mesures (souples) restent d'application).

La date du bon de commande ou du contrat de leasing est la date de référence.

13) RESERVES IMMUNISEES :

Les réserves immunisées suivantes sont supprimées :

- Déduction de 120 % pour les véhicules électriques → désormais 100 %
- Déduction de 120 % des charges dans le cadre du transport collectif des membres du personnel pour les déplacements domicile-lieu de travail, organisé par l'employeur
- Exonération des plus-values réalisées sur les voitures de société
- Réserve d'investissement (les réserves existantes ne sont pas affectées)
- Plus-values sur biens immobiliers non-bâties par des sociétés pour le logement.

Mesures que prennent effet à partir de l'exercice d'imposition 2021

(c.-à-d. exercices comptable qui prennent effet au 01/01/2020)

BONNES NOUVELLES :

1) DIMINUTION DU TAUX DE L'IMPOT DES SOCIETES

Le taux général de l'impôt des sociétés diminue à nouveau de 29,58 % à 25,00 %.

Le taux des PME diminue également :

* Imposable : 0 – 100.000,00 euros : 20 %

* Imposable > 100 000 euros : 25 %

2) MOBILISATION DES RESERVES IMMUNISEES

La possibilité est offerte d'imposer volontairement certaines réserves immunisées, qui existaient pendant une période imposable, clôturant avant le 1er janvier 2017.

Ceci est une mesure temporaire pour une durée de 2 ans ; c.-à-d. pour les exercices d'imposition 2021 et 2022.

Le taux d'imposition s'élève à **15 %** et peut être ramené à **10 %** à condition que le montant soit investi dans :

- des immobilisations corporelles, autres que les véhicules particuliers,
- qui sont amortissables, et
- qui ne sont pas utilisées à titre de réinvestissement dans le cadre du régime de taxation étalée des plus-values

Ces réserves seront toujours réellement imposées (pas de déductions fiscales possibles)

Les réserves immunisées suivantes ne sont pas prises en considération :

- Tax Shelter
- Plus-values imposées de façon étalée
- Subsidies en capital
- Réserve d'investissement dont le délai d'investissement de 3 ans n'est pas encore expiré
- Provisions passif social jusqu'à l'exercice d'imposition 1990 inclus

3) CONSOLIDATION FISCALE

Il s'agit d'une consolidation fiscale selon un «modèle suédois».

Un membre de la consolidation peut déduire une «cotisation de groupe» de son bénéfice réservé imposable, et cette cotisation de groupe est imposable chez la société bénéficiaire dans la même période imposable.

Une cotisation de groupe est un transfert, autre qu'un paiement de dividendes ou apport, entre des entités belges : sociétés mère et leurs filiales, entre filiales, établissements stables,...

La société mère doit détenir une participation directe ou indirecte de **90 %** pendant toute la période imposable.

La cotisation de groupe est seulement déductible du bénéfice, si la dépense et le revenu concernés sont repris dans la comptabilité des sociétés.

Un contrat doit être conclu entre les sociétés concernées.

Le payeur doit payer une indemnité au bénéficiaire égale à l'excédent de l'impôt qu'il aurait payé sans déduction de la cotisation de groupe. Ce paiement n'est pas déductible pour le payeur ni imposable pour le bénéficiaire.

La cotisation est limitée à un an et ne peut jamais être supérieure à la perte du bénéficiaire pour cette période d'imposition.

Anti-abus : En cas d'acquisition du contrôle d'une société déficitaire, la cotisation de groupe est exclue durant cinq périodes imposables après la période d'acquisition.

MAUVAISES NOUVELLES :

1) AMORTISSEMENTS

Le **régime d'amortissements dégressifs** est supprimé dans l'impôt des sociétés.

Amortir pro rata temporis dans l'année de l'investissement est désormais aussi la règle pour les petites entreprises (art. 15 du code des sociétés). Toutefois, elles peuvent encore amortir les frais supplémentaires comme désiré : c.-à-d. en 1 seule fois ou en même temps que le composant de l'actif.

2) LES COMPOSANTS NON IMPOSABLES

Les exonérations suivantes sont supprimées dans l'impôt des sociétés :

- Exonération pour personnel supplémentaire (chef de service de la section gestion intégrale de la qualité ou chef de service des exportations)
- Exonération de 40 % sur les salaires des stagiaires
- Exonération personnel supplémentaire PME
- Exonération pour passif social suite au statut unique

3) IMPOSITION COMMISSIONS SECRETES

Il y a deux changements par rapport à l'imposition des commissions secrètes :

- 1) l'imposition n'est plus déductible fiscalement
- 2) le taux réduit de 50 % est supprimé, l'imposition est toujours 100 %.

4) AMENDES

Toutes les amendes relatives aux impôts directs et indirects deviennent des dépenses non admises, donc désormais aussi les amendes relatives aux droits d'enregistrement et les amendes proportionnelles TVA.

5) FRAIS DE VOITURE

La déductibilité des frais de voiture va changer. Désormais, le pourcentage de déduction sera calculé sur base de la formule suivante :

Pourcentage déduction = 120 % - (0,5 % x coefficient x nombre de grammes de CO²/km).

Le coefficient est le suivant :

- Voitures diesel : 1
- Voitures essence : 0,95
- Gaz naturel et moins de 12 CV : 0,90

Avec une déduction maximale de 100 % et minimale de 50 % ; à moins que CO² > = 200 g/km alors toujours 40 %.

La déduction des frais de carburant suit désormais le pourcentage de déduction du véhicule même (au lieu de 75 % actuellement).

6) DEDUCTION DES INTERETS

Les frais d'intérêts nets (étant la différence positive entre les intérêts payés et reçus) ne sont pas déductibles dans la mesure où ils dépassent le montant le plus élevé des deux montants suivants :

- 3 millions d'euros
- 30 % de l'EBITDA fiscal

En d'autres mots : quelle que soit la hauteur de l'EBITDA fiscal, les intérêts restent déductibles si les frais d'intérêts nets sont inférieurs à 3 millions d'euros.

La partie qui dépasse la limite peut être transférée vers les années suivantes.

7) TAUX D'INTERET DU MARCHE C/C CREDITEUR

Le taux d'intérêt sur un C/C créateur reste sujet à discussion lors de contrôle fiscaux. A partir d'intérêts, accordés après le 31 décembre 2019, un certain nombre de choses vont être « clarifiées » :

1) où jusqu'à présent des discussions pouvaient exister par rapport aux crédits qui entrent ou pas en considération pour la requalification des intérêts en dividendes, le législateur adaptera les dispositions de l'art. 18 du CIR. A partir de 2020 tous les crédits des actionnaires/dirigeants d'entreprise devront être pris en considération pour déterminer la limite en fonction des 'fonds propres'. Les montants impayés suite à une vente ne pourront plus échapper à la loi.

2) en ce qui concerne le C/C créateur, le « taux d'intérêt du marché » est remplacé par le taux d'intérêt pratiqué pour des emprunts inférieurs à 1 million d'euros avec un taux variable et d'une durée de moins d'un an à des institutions non financières (taux d'intérêt des « IFM ») tel que publié par la BNB, pour les contrats conclus en novembre de l'année précédente, augmenté de 2,5 %.

Pour votre information : pour novembre 2017, le % était 1,7 : $\rightarrow 1,7\% + 2,5\% = 4,2\%$. Ce pourcentage est le pourcentage maximal des intérêts bruts sur les C/C créateurs.

Une « réglementation similaire » est appliquée pour les intérêts débiteurs C/C

8) DEDUCTION PERTES ETRANGERES

Situation actuelle:

- Les pertes, réalisées dans des établissements étrangers ou se rapportant à des actifs situés à l'étranger, sont déductibles des bénéfices belges, sauf si elles ont déjà été déduites localement.
- Une fois que ces pertes étrangères sont déduites des bénéfices belges, elles sont soumises au principe de « recapture » pour les années futures, ce qui signifie que les pertes déduites en Belgique sont « reprises » (c'est-à-dire imposables) une fois qu'elles sont déduites à l'étranger.

Situation future:

- Les pertes, réalisées dans des établissements étrangers ou se rapportant à des actifs situés à l'étranger, ne sont plus déductibles des bénéfices belges, même si elles n'ont pas été déduites à l'étranger.
- Sauf s'il s'agit de « pertes professionnelles définitives », elles peuvent être déduites des bénéfices belges. Ces pertes professionnelles définitives sont:
 - Les pertes qui existent au moment où un certain état membre a définitivement cessé ses activités et aucune déduction n'a été accordée dans l'état membre du lieu d'établissement.
 - En cas d'absence d'un établissement stable : les pertes qui existent au moment où la société ne dispose plus d'actifs dans un certain état membre et aucune déduction n'a été accordée dans l'état membre du lieu d'établissement.

9) SOCIETES ETRANGERES CONTROLEES (SEC)

Certains revenus non distribués (!) d'une entité étrangère contrôlée (société ou établissement stable) sont imposés en Belgique dans le chef du contribuable qui contrôle.

Une SEC est une entité étrangère (ou un établissement stable) :

- dont un contribuable belge possède directement ou indirectement une participation d'au moins 50 % (ou la majorité des droits de vote, ou s'il a droit à plus de 50 % du bénéfice) ET
- qui n'est pas soumise aux impôts à l'étranger ou à un impôt sur le revenu de moins de 12,5 % (déterminé conformément à la réglementation belge).

L'imposition des bénéfices non distribués est uniquement sur les revenus provenant de constructions artificielles qui sont mises en place avec le but essentiel d'obtenir un avantage fiscal.

Eviter la double imposition :

- Une nouvelle catégorie de revenus sur lesquels la déduction des RDT de 100 % s'applique, sont les bénéfices distribuée par les SEC et qui ont déjà été imposés en Belgique comme des bénéfices non distribués.
- Exonération des plus-values sur vente d'une participation dans des SEC, dans la mesure où cette plus-value correspond aux bénéfices non distribués, qui ont déjà été imposés en Belgique.