

SOMMAIRE

- p. 1/ Comparaison des mesures divergentes à l'impôt des personnes physiques (IPP) entre les trois régions
- p. 7/ Réforme du droit des entreprises en vitesse de croisière : les commerçants feront bientôt partie du passé
- p. 11/ Nouveauté dans la déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2018

Comparaison des mesures divergentes à l'impôt des personnes physiques (IPP) entre les trois régions

L'autonomie fiscale régionale en matière d'impôt des personnes physiques (IPP) a été mise en œuvre lors de la sixième réforme de l'Etat, introduite par la Loi spéciale de financement du 6 janvier 2014 (LSF). Cette autonomie fiscale se traduit par la possibilité pour les Régions d'établir des centimes additionnels sur une partie de l'IPP, d'accorder des diminutions ou des augmentations d'impôt sur les centimes additionnels régionaux et d'accorder des crédits d'impôts remboursables (art. 5/1 de la LSF).

Les recettes perçues par les Régions sont désormais engrangées par les centimes additionnels à l'IPP qu'elles ont la possibilité de déterminer librement par décret ou ordonnance. La base de ces centimes additionnels est l'IPP calculé selon les règles fédérales (impôt Etat) réduit d'un « facteur d'autonomie » fixé à 24,957 % pour l'exercice 2018 (art. 5/2 de la LSF et AR du 19 décembre 2017).

Après avoir brièvement rappelé la manière dont se calcule la quotité d'impôt sur laquelle les Régions disposent de leur autonomie nouvelle, nous analyserons les différents choix opérés par les Régions dans les avantages fiscaux qu'ils accordent aux contribuables résidant sur leur territoire.

I. Méthode de calcul de l'impôt fédéral et de l'impôt régional

L'impôt de base est calculé sur les différentes catégories de revenus nets (revenus professionnels, immobiliers, mobiliers et divers) additionnés ensemble pour obtenir le revenu net imposable globalement (RIG) soumis au taux progressif. L'Etat fédéral ne peut plus introduire d'avantage fiscal nouveau sous la forme de déduction de l'ensemble des revenus nets, exception faite des rentes alimentaires. L'Etat fédéral peut par contre remplacer ces déductions d'impôts par des réductions d'impôts. Il garde également la possibilité d'accorder des déductions appliquées sur les revenus bruts.

De l'impôt de base, est déduite la quotité exemptée d'impôt, avant de soustraire les réductions d'impôts pour les revenus de remplacement, pensions et les revenus d'origine étrangère, ce qui permet d'obtenir l'impôt principal.

L'impôt sur les revenus imposés distinctement est ensuite déterminé, puis additionné à l'impôt principal. De ce montant, on déduit l'impôt relatif aux dividendes, intérêts, redevances, lots afférents aux

titres d'emprunts et plus-values sur valeurs et titres mobiliers, ce qui permet d'obtenir l'impôt Etat.

L'impôt Etat réduit sur lequel sont appliqués les additionnels régionaux est calculé en multipliant l'impôt Etat par le facteur d'autonomie de 24,957 % pour l'exercice 2018.

L'IPP fédéral correspond à l'impôt Etat réduit majoré de l'impôt relatif aux dividendes, intérêts, redevances, lots afférents aux titres d'emprunts et plus-values sur valeurs et titres mobiliers.

Sur cet impôt, l'Etat fédéral peut encore appliquer des réductions d'impôts.

L'IPP régional correspond, quant à lui, aux centimes additionnels appliqués sur l'impôt Etat réduit après l'application des réductions, diminutions et augmentation d'impôts régionales (art. 5/4 de la LSF).

Les additionnels régionaux doivent être proportionnels. Le montant des additionnels était fixé provisoirement par la LSF à 35,117 %. Les Régions disposent cependant de la faculté d'appliquer des additionnels différenciés par tranche d'impôt à condition de respecter le principe de progressivité.

Pour l'exercice fiscal 2018, les centimes additionnels régionaux en Wallonie et en Flandre sont fixés à 33,257 %. La Région de Bruxelles-Capitale n'a, à notre connaissance, pas pris d'ordonnance modifiant le pourcentage des centimes provisoires.

II. Les avantages régionaux

Les Régions sont devenues exclusivement compétentes pour octroyer des avantages fiscaux liés à leurs compétences matérielles. Elles peuvent accorder des réductions ou des crédits d'impôts, mais n'ont, par contre, pas la possibilité d'accorder des déductions d'impôt.

Leurs compétences matérielles sont les suivantes :

- dépenses en vue d'acquérir ou de conserver une habitation propre ;
- dépenses de sécurisation des habitations contre le vol ou l'incendie ;
- dépenses pour l'entretien et la restauration de monuments et sites classés ;

- dépenses payées pour des prestations dans le cadre d'agences locales pour l'emploi et pour des prestations payées au moyen de titres services autres que les titres services sociaux ;
- dépenses faites en vue d'économiser l'énergie des habitations ;
- dépenses de rénovation d'habitations situées dans une zone positive des grandes villes ;
- dépenses de rénovation d'habitations données en location à loyer modéré.

Il semble que les Régions aient adopté un régime drastique, puisqu'elles n'ont gardé que quelques menus avantages, de plus en plus réduits, de sorte que ce n'est vraisemblablement plus le sort de la taxation à l'IPP qui soit de nature à influencer le choix d'un contribuable quant à l'installation de son domicile.

Nous pouvons résumer ces avantages en quelques points, en gardant l'analyse du bonus-logement pour la dernière partie, s'agissant de la partie la plus importante de l'analyse.

II.1. Les titres-services (art. 145/23 du CIR/92)

En Région de Bruxelles-Capitale, le contribuable bénéficie d'une réduction d'impôt calculée au taux de 15 % sur les dépenses effectuées, limitées à 1.470 €, de sorte qu'un titre-service de 9 € ne coûte à son utilisateur que 7,65 € dans la limite précitée.

En Région flamande, la réduction d'impôt est fixée à 30 % pour des dépenses plafonnées à 1.470 €, de sorte que le titre service de 9 € ne coûte en réalité que 6,30 €.

La Région wallonne adopte un système plus complexe puisque les 400 premiers titres sont vendus au prix de 9 € le titre, puis 10 € pour les suivants. L'administration fiscale wallonne propose un calcul simplifié consistant à appliquer la formule suivante : 3 € x nombre de titre acquis, avec un maximum de 150 titres.

Dans les trois Régions, le contribuable a la possibilité de convertir la réduction d'impôt pour des titres-services dont il ne bénéficie pas en un crédit d'impôt remboursable, à condition, pour les Régions flamande et wallonne, que les revenus de ce contribuable ne dépassent pas une certaine li-

mite (27.030 € pour l'exercice 2018). La Région de Bruxelles-Capitale n'impose plus de limite de revenus pour bénéficier de cette conversion (art. 145/23 du CIR/92).

II.2. Réductions d'impôt pour les dépenses faites pour l'isolation du toit (art. 145/47 CIR/92)

Seule la **Région wallonne** maintient encore la possibilité d'obtenir cette réduction d'impôt qui s'élève à 30% des dépenses éligibles, TVA comprise, avec un maximum de 3.200 € par habitation occupée depuis cinq ans ou plus, dont le contribuable qui effectue la dépense était propriétaire, usufruitier, possesseur, emphytéote, superficière ou locataire au 31 décembre de l'année au cours de laquelle les travaux ont débuté.

La **Région flamande** avait maintenu cette réduction jusqu'à l'exercice 2017 et a adopté un régime transitoire en vertu duquel les dépenses effectivement payées au plus tard le 31 décembre 2017 donneront droit à une réduction d'impôt qui s'élève à 30% des dépenses éligibles, avec un plafond fixé à 3.130 €. La Région flamande a émis deux conditions: que les dépenses soient effectuées dans le cadre d'une convention conclue au plus tard le 31 décembre 2016 et qu'un acompte ait été payé en exécution de cette convention avant le 31 décembre 2016.

II.3. Réduction d'impôts pour les dépenses de rénovation d'habitations données en location à un loyer modéré via une agence immobilière sociale (art. 145/30 du CIR/92)

Cette réduction est accordée par la **Région wallonne** et la **Région flamande** pour des travaux effectués sur une maison dont la prise d'occupation remonte à au moins quinze ans au moment du début des travaux, dont le coût s'élève à au moins 11.990 € (exercice 2018) et qui ne sont pas pris en compte à titre de frais professionnels réels.

Cette réduction est accordée durant neuf périodes imposables successives à concurrence de 5% des dépenses réellement effectuées avec un maximum annuel de 1.200 €, tant que l'habitation est donnée en location dans les conditions requises.

II.4. Réduction d'impôts pour l'entretien et la restauration de monuments et sites classés (art. 145/36 du CIR/92)

Pour la partie non couverte par des subsides, les **Régions wallonne et flamande** accordent une réduction pour les travaux entrepris dans un site classé accessible au public égale à 30% de la moitié des dépenses réellement payées au cours de la période imposable sans pouvoir excéder 39.980 € par période imposable.

La **Région de Bruxelles-Capitale** n'accorde plus cette réduction d'impôt depuis l'exercice 2016.

II.5. Réductions du précompte immobilier

II.5.1. Réduction pour enfant à charge

En **Région flamande**, les réductions pour enfants à charge sont exprimées comme suit (art. 2.1.5.0.1, § 1^{er}, 2^o du Code flamand de la fiscalité).

Nombre d'enfants qui entrent en ligne de compte	Montant total de la réduction en euros
2	12,68
3	20,07
4	28,10
5	36,83
6	46,19
7	56,26
8	67,03
9	78,44
10	90,61

La Région flamande accorde en outre une réduction de 25% du précompte immobilier pour l'habitation où le contribuable a, selon le registre de la population, sa résidence principale le 1^{er} janvier de l'année d'imposition, lorsque le revenu cadastral de l'ensemble de ses biens immobiliers, situés en Région flamande, n'est pas supérieur à 745 euros.

En **Région de Bruxelles-Capitale**, la réduction pour enfants à charge est octroyée à partir de deux enfants ou d'un enfant handicapé au sens de l'article 135, alinéa 1^{er} du CIR/92 et correspond à 10% du précompte par enfant, ou 20% du précompte par personne handicapée. La réduction est octroyée au propriétaire de l'immeuble, même si elle est demandée par le locataire de l'immeuble.

En **Région wallonne**, la réduction n'est accordée qu'au propriétaire qui occupe lui-même le bien.

II.5.2. Réduction du précompte immobilier pour improductivité (art. 15, § 1^{er}, 1^o du CIR/92)

En **Région wallonne**, une réduction proportionnelle du PI lorsque le bien est resté improductif de manière involontaire pendant au moins 180 jours dans le courant de l'année: la mise en vente et en location simultanée ne sera pas suffisante pour établir le caractère involontaire.

Au-delà d'un an d'improductivité, le bénéfice de l'improductivité est retiré au contribuable, sauf s'il démontre qu'il ne peut exercer ses droits sur l'immeuble pour une cause de calamité ou de force majeure ou en raison d'une enquête.

La **Région flamande** accorde une réduction proportionnelle du PI lorsque le bien est resté improductif pendant au moins 90 jours dans le courant de l'année.

En **Région de Bruxelles-Capitale**, la réduction proportionnelle n'est plus accordée depuis l'exercice 2017.

II.6. Le bonus-logement (art. 5/5 de la LSF)

Chaque Région est devenue exclusivement compétente, depuis l'entrée en vigueur de la LSF, pour accorder un avantage fiscal pour les dépenses qui sont exposées lors de l'acquisition d'un immeuble d'habitation propre ou pour son entretien.

Il faut scinder l'analyse en fonction de la date à laquelle l'emprunt a été souscrit.

II.6.1. Situation des emprunts souscrits entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2014

Ces emprunts doivent avoir été conclus à partir du 1^{er} janvier 2005 auprès d'une institution établie au sein de l'Espace Economique Européen, pour servir à l'acquisition ou à la conservation d'une habitation propre et unique, être garantis par une inscription hypothécaire (un simple mandat étant insuffisant) et avoir une durée minimale de dix ans.

Si ces conditions sont remplies, le contribuable peut solliciter une déduction dénommée «*panier fiscal*», composée des intérêts, amortissements en capital et primes d'assurance-vie.

Si plusieurs contribuables ont contracté cet emprunt, chaque contribuable ne peut déduire les intérêts et les amortissements en capital payés que pour la part qu'il détient dans la pleine propriété.

Le contribuable peut alors déduire les dépenses exposées dans le cadre de cet emprunt à concurrence d'un montant fixe dénommé «*panier fiscal*» qui s'élève à 2.280 € (Région flamande et de Bruxelles Capitale), 2.290 € (Région wallonne) et est majoré de 760 € (Région flamande et de Bruxelles Capitale) ou 770 € (Région wallonne) pour les dix premières années de l'emprunt et de 80 € supplémentaires lorsque le contribuable a trois enfants à charge au 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de la conclusion de l'emprunt.

II.6.2. Situation des emprunts souscrits entre le 1^{er} janvier 2015 et le 31 décembre 2015

La **Région flamande** prévoit une diminution du montant de base du panier fiscal à 1.520 € et la réduction d'impôt n'est plus accordée qu'au plafond fixe de 40%.

Pour les emprunts souscrits exclusivement en 2015, la Région flamande permet en outre la déduction ordinaire d'intérêts payés sur la partie de l'emprunt qui n'est pas couverte par une inscription hypothécaire. Cette situation n'a pas été réitérée pour les années ultérieures.

La **Région wallonne** a décidé d'un gel permanent de l'indexation à partir de l'exercice d'imposition 2016 et une diminution de la réduction d'impôt à un taux fixe de 40%. Dans le cadre de ces décisions désavantageuses pour l'emprunteur, la Région a souhaité éviter que les contribuables wallons ne refinancent un emprunt en cours pour continuer à profiter des avantages fiscaux antérieurs, en gelant la durée de l'emprunt au 1^{er} novembre 2015.

La **Région de Bruxelles-Capitale** est la seule qui n'a pas modifié le bonus-logement pour cette année-là.

II.6.3. Situation des emprunts conclus entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 décembre 2016

En **Région flamande**, le décret flamand du 18 décembre 2015 instaure le «*bonus logement intégré*» qui ne concerne pas seulement l'habitation unique, mais il peut aussi profiter à une deuxième habita-

tion «*propre*», sans que l'avantage fiscal d'une seconde habitation ne puisse être supérieur à l'avantage fiscal relatif à la première habitation.

Le décret garde le même plafond de déduction fixé à 1.520 € et un taux de réduction fixe de 40 %.

Les contribuables ne pourront combiner les deux systèmes, ancien et nouveau, au cours d'une même année. Aussi, les contribuables qui ont souscrit un emprunt hypothécaire par exemple en 2014, et qui souhaitent, en 2018, souscrire un nouvel emprunt pour rénover leur habitation, devront opter pour le régime fiscal de leur choix, le plus ancien étant le plus avantageux, en l'espèce.

La Région wallonne, quant à elle, a choisi de maintenir les incitants fiscaux à l'acquisition d'une habitation propre et unique, en instaurant un «*chèque habitat*» par contribuable.

Il s'agit d'une réduction d'impôt attribuée à partir de l'année de revenus au cours de laquelle l'emprunt est conclu et qui peut être convertie en un crédit d'impôt remboursable. Le Décret Wallon du 20 juillet 2016 impose un plafond de rémunération fixé à 81.000 € pour pouvoir bénéficier du chèque-habitat.

Les mêmes conditions que celles applicables pour les emprunts souscrits depuis 2005 sont applicables : inscription hypothécaire, durée minimale de dix ans et occupation personnelle du bien.

La condition de l'habitation unique est maintenue si, à la suite d'une donation, le contribuable devient co-proprétaire, usufruitier ou nu-proprétaire. Il est également prévu que la condition d'habitation unique soit maintenue si le contribuable est propriétaire, par ailleurs, d'immeubles qu'il donne en location via une agence immobilière sociale ou une société de logement de service public.

La réduction d'impôt n'est accordée que pour les emprunts relatifs à l'acquisition d'une habitation. Elle ne concerne, par conséquent, plus les emprunts souscrits pour réaliser des travaux de transformation, exception faite d'un emprunt souscrit pour acquérir une habitation ET y réaliser des travaux.

La réduction d'impôt octroyée par le chèque-habitat est de 100 % les dix premières années, puis de 50 % les dix années suivantes. Pour une seconde habi-

tation, la réduction est de 50 % même pour les dix premières années.

Le montant du chèque-habitat se compose de deux parties.

La première est une partie variable qui dépend de la hauteur du revenu imposable et la seconde d'une partie fixe ou forfaitaire qui dépend de la situation familiale : 125 € par enfant à charge au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition.

La partie variable se décompose comme suit :

Revenu	Avantage
< à 21.000 €	1.520 €
De 21.000 € à 81.000 €	1.520 € – (revenu imposable net – 21.000 €) x 1,275 %
> à 81.000 €	0 €

L'avantage fiscal étant intimement lié à la hauteur des revenus, il revêt une approche plus sociale qu'auparavant.

La Région de Bruxelles-Capitale a maintenu le même système que celui offert entre 2005 et 2015 pour les emprunts souscrits en 2016.

II.6.4. Situation des emprunts conclus après le 1^{er} janvier 2017

Les systèmes prévus par la Région flamande et la Région wallonne ne sont pas modifiés.

Par contre, la Région de Bruxelles-Capitale a totalement modifié son approche en supprimant purement et simplement le bonus-logement à partir du 1^{er} janvier 2017.

Le bonus-logement est remplacé par un abattement supplémentaire sur les droits d'enregistrement dus lors de l'acquisition d'une première habitation que l'acquéreur occupe lui-même, portant l'abattement de 60.000 € à 175.000 € : l'acquéreur ne paye plus de droits d'enregistrement sur la première tranche de 175.000 € de l'achat de son bien, ce qui correspond à un économie de 21.875 €.

Jusque là, la Région de Bruxelles-Capitale accordait déjà un abattement de 60.000 € sur les droits d'enregistrement aux conditions suivantes :

- l'acquisition concerne un immeuble destiné ou affecté à l'habitation, acheté à Bruxelles par une personne physique,

- l'habitation concerne la totalité en pleine propriété,
- l'acquéreur ne possède pas d'autre habitation pour la totalité en pleine propriété à la date de la convention,
- l'acquéreur affecte l'habitation à sa résidence principale dans les deux ans de son acquisition, ou dans les trois ans s'il s'agit d'un immeuble acheté sur plan,
- l'acquéreur conserve sa résidence principale dans l'immeuble pour lequel il a bénéficié de l'abattement pendant une durée ininterrompue de cinq ans.

Les mêmes conditions doivent être remplies pour bénéficier de l'abattement supplémentaire, la majoration de l'abattement étant applicable que pour les habitations dont le prix de vente n'excède pas 500.000 €.

Si l'acquisition porte sur un terrain à bâtir, le montant de l'abattement s'élève à la moitié de l'abattement pour l'achat d'une habitation, soit 87.500 €, le prix du terrain permettant de bénéficier de l'abattement étant plafonné à 250.000 €.

Conclusion

Il est malaisé de déterminer la Région dans laquelle il serait fiscalement plus avantageux d'établir son lieu de vie.

Nous pouvons tenter un exemple chiffré, cependant, il ne vaudra que pour la situation décrite, puisque l'avantage wallon dépend, notamment, du montant du revenu.

Un ménage à trois enfants et acquiert, en mai 2018, une maison au prix de 400.000 € pour laquelle il souscrit un emprunt sur vingt ans.

Monsieur a un revenu annuel de 50.000 € et Madame de 30.000 €.

Région	Avantage fiscal	Droits d'enregistrement
Flamande	10 premières années : $(1.520 + 760 + 80) \times 40\% = 9.440 \text{ €}$ 10 années suivantes : $(1.520 + 80) \times 40\% = 6.400 \text{ €}$ Total de l'avantage : 15.840 € par contribuable, soit 31.680 €	10% de droits d'enregistrement avec un abattement de 25.000 € = 37.500 € Avantage de 2.500 €

Région	Avantage fiscal	Droits d'enregistrement
Wallonne	Variable de Monsieur 10 premières années et réduction de moitié pour les 10 années suivantes : $1.520 - (50.000 - 21000) \times 1,275\% = 17.253,75 \text{ €}$ Variable de Madame : $1.520 - (30.000 - 21000) \times 1,275\% = 21.078,75 \text{ €}$ Forfait charge enfant (réduit de moitié pour les 10 dernières années) : $3 \times 125 \text{ €} / \text{an} = 5.625 \text{ €}$ L'avantage fiscal total s'élève à 43.957,50 €	Droit de 12,5% : 50.000 €
Bruxelles-Capitale		12,5% de 225.000 € (400.000 - 175.000) : 28.125 : avantage de 21.875 €

L'analyse des avantages fiscaux accordés par les trois Régions ne permet pas de déterminer clairement la Région dans laquelle il fait fiscalement bon de vivre.

Les incitants fiscaux ont comme vertu de pousser les ménages à la dépense, ce qui fait vivre le tissu économique local et ne peut qu'être bénéfique pour la Région concernée.

Actuellement, les incitants ont plutôt tendance à être rognés, ce qui n'incite guère aux investissements, notamment économiseurs d'énergie ou écologiques, et laisse les ménages sur leur faim.

La Régionalisation ne s'arrête cependant pas aux portes de l'IPP, et, nonobstant la réduction des avantages dans les trois Régions, la concurrence fiscale entre celles-ci peut encore profiter au contribuable, notamment sur le plan des droits de succession ou des droits de donation.

Idéalement, il faudrait pouvoir acquérir un immeuble dans une région, donner dans une autre et mourir dans une troisième, ou l'inverse.

Anne-Thérèse DESFOSSÉS
Avocat, Cabinet d'avocats HERVE

Réforme du droit des entreprises en vitesse de croisière : les commerçants feront bientôt partie du passé

Le droit des entreprises est en pleine évolution. La nouvelle loi sur les sûretés mobilières¹ et le Registre national des Gages² sont enfin entrés en vigueur au 1^{er} janvier 2018. Le 1^{er} mai 2018, ce fut le tour de la nouvelle loi sur l'insolvabilité des entreprises (Livre XX du CDE).³ Début 2018, le gouvernement a lancé un projet de Code des Sociétés et Associations. La modification envisagée du droit des sociétés est fondamentale en de nombreux points : les formes de sociétés telles que la SCRI et la SCA devraient disparaître ; le capital de départ est supprimé pour les SP(RL) ; bon nombre de sociétés devront adapter leurs statuts, etc. Le Code civil fait lui aussi l'objet d'une réforme au niveau du droit des biens, du droit des obligations et du droit de la preuve. Dans le cadre de ces réformes, le Moniteur belge a publié ce 27 avril la « loi du 15 avril 2018 portant sur la réforme du droit des entreprises ». Les lignes directrices de cette loi sont les suivantes :

1) Fin du Code de « commerce »

Une première ligne de force consiste à poursuivre le démantèlement du Code de commerce. En 1807, les « commerçants » ont été dotés de leur propre Code. De ce Code, il ne subsiste toutefois que très peu de dispositions. Avec l'apparition et le développement de ce qu'on peut appeler à présent le « droit commercial et économique », il a clairement raté le coche. En réalité, tout avait, dès le début, mal commencé. Ainsi, les droits de propriété intellectuelle avaient été négligés.

Le Code a ensuite perdu de plus en plus de son importance. Un certain nombre de dispositions ont été

abrogées et transférées, comme celles concernant les « Bourses de commerce, agents de change et courtiers »⁴, les « Sociétés commerciales »⁵ et les faillites. D'autres dispositions introduites après 1807 et pourtant essentielles pour les « commerçants » n'ont délibérément pas été incorporées dans le Code de commerce par le législateur. Pensons p. ex. au droit (belge) de la concurrence⁶, à la réglementation en matière de protection des consommateurs et des pratiques du commerce⁷ et à la loi relative à la continuité des entreprises⁸. Le fait que le législateur européen utilise un autre point de référence que la notion (française) de « commerçant », n'y était certainement pas étranger.

Le démantèlement du Code de commerce s'est ainsi poursuivi, la loi du 15 avril 2018 en constituant l'étape la plus récente (et la dernière). Sont principalement concernées les règles relatives :

- 1) à la lettre de change et au billet à ordre, au protêt et au chèque. Ces règles sont insérées au Livre VII du CDE (« Services de paiement et de crédit ») sous un nouveau Titre 6/1 (« Des effets de commerce ») ;
- 2) au contrat de transport. Ces règles figurent désormais à la fin du Livre X du CDE, à la suite des dispositions pour la plupart impératives en matière d'agence commerciale, de coopération commerciale (franchise) et de concessions de vente.
- 3) à la preuve par et contre les « entreprises » (nouvel art. 1348bis du C.civ.).

La loi apporte peu de modifications sur le fond. Seul le droit de la preuve est quelque peu adapté. Ainsi, une facture acceptée n'a plus seulement valeur de preuve pour un contrat d'achat-vente ; elle vaut aussi pour toutes sortes de contrats. Par ailleurs,

1 Loi du 11 juillet 2013 modifiant le Code civil en ce qui concerne les sûretés réelles mobilières et abrogeant diverses dispositions en cette matière (M.B. 8 août 2013).

2 Arrêté royal du 14 septembre 2017 portant exécution des articles du titre XVII du livre III du Code civil, concernant l'utilisation du Registre national des Gages (M.B. 26 septembre 2017).

3 Loi du 11 août 2017 portant insertion du Livre XX « Insolvabilité des entreprises », dans le Code de droit économique, et portant insertion des définitions propres au livre XX, et des dispositions d'application au Livre XX, dans le Livre I du Code de droit économique (M.B. 11 septembre 2017).

4 Ancien Titre V du C.comm.

5 Ancien Titre IX du C.comm.

6 À présent Livre IV du CDE.

7 À présent Livre VI du CDE.

8 Loi du 31 janvier 2009 relative à la continuité des entreprises (M.B. 9 février 2009), telle qu'insérée désormais dans le Livre XX du CDE.

ces règles de la preuve deviennent applicables aux « entreprises » (voy. infra).

Après ce démantèlement, le Code de commerce se voit attribuer un nouvel intitulé: « *Code des privilèges maritimes déterminés et des dispositions diverses* ».

2) Révision de la « notion d'entreprise »

Alors que le Code de commerce perdait de son importance, la notion de commerce demeurait un élément de référence important. Pensons à la loi de 1919 sur la mise en gage du fonds de commerce (fonds de commerce)⁹ et à la loi du 30 avril 1951 sur les baux commerciaux (commerce de détail ou activité d'un artisan). La plupart des dispositions de la loi sur les pratiques du commerce¹⁰ s'appliquaient elles aussi encore « au commerçant et à l'artisan ». Toutefois, principalement sous l'influence du droit européen, la volonté d'introduire une notion d'entreprise large et fonctionnelle se faisait de plus en plus insistante.

Ce n'est qu'avec la LPMPC du 6 avril 2010¹¹ que l'« entreprise » est aussi devenue l'élément de référence pour l'application des règles en matière de concurrence loyale. C'était déjà le cas auparavant en ce qui concerne la libre concurrence¹², ainsi que l'accès au jeu de la concurrence.¹³ Cette notion devient aussi essentielle lors de l'introduction du Code de droit économique en 2013, qui a défini l'entreprise comme « *toute personne physique ou personne morale poursuivant de manière durable un but économique, y compris ses associations.* » (art. I.1. 1° actuel du CDE).

Une deuxième ligne de force de la réforme actuelle consiste en une nouvelle révision de cette notion d'entreprise. La nouvelle loi sur l'insolvabilité des entreprises (Livre XX du CDE) a introduit une notion particulièrement large de l'entreprise. Cette notion devient désormais la notion d'application générale, et ce tant pour le CDE que pour le Code civil et le

Code judiciaire. La notion classique de commerçant qui, comme nous l'avons dit, avait déjà perdu beaucoup de son importance disparaît désormais formellement de l'ordre juridique. Dans le même ordre d'idées, la distinction entre la société commerciale et la société civile disparaît elle aussi (art. 2 C. Soc.). Ainsi, les mots « société commerciale » sont remplacés par le mot « société ». Sont également abrogés l'article III.24 du CDE, qui stipulait que pour les entreprises commerciales et artisanales, le numéro d'entreprise attribué faisait fonction soit de numéro de registre de commerce, soit de numéro d'inscription en tant qu'artisan, ainsi que d'autres références à l'« entreprise commerciale ou artisanale ».

La nouvelle définition utilise des critères formels au lieu de critères matériels. Les trois catégories suivantes sont ainsi qualifiées d'entreprises :

- 1) toute personne physique qui exerce une activité professionnelle à titre indépendant, y compris donc les titulaires d'une profession libérale. Cela vaut en principe aussi pour les administrateurs de sociétés ;
- 2) toute personne morale, quelle que soit son activité statutaire ou de fait. Certaines entités de droit public sont toutefois exclues (p.ex. l'État fédéral), ainsi que « *toute personne morale de droit public qui ne propose pas de biens ou services sur un marché.* » Cette dernière catégorie constitue déjà une dérogation à l'exception telle qu'introduite avec le Livre XX (« *toute personne morale de droit public* »). Celle-ci impliquait que certaines entreprises publiques (p.ex. Belgacom ou la SNCB) restaient exclues, bien qu'elles exercent indéniablement une activité économique ;
- 3) toute autre organisation sans personnalité juridique, à moins qu'elle ne poursuive pas de but de distribution et ne procède effectivement pas à une distribution. Concrètement, cela signifie donc que les sociétés de droit commun et autres sociétés sans personnalité juridique relèvent bien du champ d'application, mais pas ce qu'on appelle les associations de fait. Pensons par exemple à certains clubs sportifs ou associations de quartier.

Tout ceci devrait augmenter la sécurité juridique. Seul l'avenir pourra le confirmer. Le Conseil d'État a déjà fait remarquer que la notion d'« activité professionnelle » n'était définie nulle part. Par ailleurs, les associations où l'on retrouve malgré tout des

9 Loi du 25 octobre 1919 sur la mise en gage du fonds de commerce, l'escompte et le gage de la facture, ainsi que l'agrégation et l'expertise des fournitures faites directement à la consommation (M.B. 5 novembre 1919).

10 Loi du 14 juillet 1971 sur les pratiques du commerce (M.B. 30 juillet 1971).

11 Loi du 6 avril 2010 relative aux pratiques du marché et à la protection du consommateur (M.B. 12 avril 2010).

12 Articles 101-102 actuels du TFUE et anciens articles 2-3 de la LPCE.

13 Article 2, 3° de la loi du 16 janvier 2003 portant création d'une Banque-Carrefour des Entreprises, modernisation du registre de commerce, création de guichets-entreprises agréés et portant diverses dispositions (M.B. 5 février 2003), désormais incorporée dans le Livre III du CDE.

distributions déguisées peuvent encore être qualifiées d'entreprises.

La notion d'entreprise n'est toutefois pas uniforme. Pour des parties importantes du Code, l'élément de référence existant est maintenu (activité économique). C'est notamment le cas pour le Livre III, titre 3 (*Information, transparence et non-discrimination*), le Livre IV (*Protection de la concurrence*), le Livre V (*La concurrence et les évolutions de prix*) et le Livre VI (*Pratiques du marché et protection du consommateur*), ainsi que les Livres XV, XVI et XVII (application et procédures). Pour un certain nombre d'autres parties du Code, la notion d'entreprise n'est pas pertinente (p.ex. Livre X *Contrats d'agence commerciale, contrats de coopération commerciale et concessions de vente*), ou des notions propres sont également utilisées (p.ex. entité enregistrée, entreprise soumise à inscription ou entreprise soumise à l'obligation comptable – Livre III). La loi sur le retard de paiement¹⁴ applique encore une autre notion d'entreprise¹⁵.

3) Élargissement de l'obligation d'inscription à la Banque-Carrefour des Entreprises

Une troisième ligne de force concerne la réforme de la Banque-Carrefour des Entreprises et prévoit notamment une obligation d'inscription élargie pour toute personne morale (y compris les A.S.B.L.) et toutes les sociétés sans personnalité juridique (art. III.49, § 1er modifié du CDE). Une série d'exceptions sont néanmoins maintenues, comme les associés à responsabilité illimitée d'une société dépourvue de personnalité juridique, d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite simple, les unions professionnelles, les associations de copropriétaires et les administrateurs de sociétés (art. III.49, § 2 modifié du CDE). Par ailleurs, certaines catégories, comme les A.S.B.L. et les fondations, sont dispensées du paiement du droit d'inscription à la BCE (art. III.50, § 2 modifié du CDE).

La sanction en cas de défaut d'inscription est toutefois adoucie. Plutôt que de déclarer immédiatement l'action irrecevable, le tribunal pourra prévoir un

délai dans lequel l'entreprise pourra encore s'inscrire (art. III.26, § 1er modifié du CDE). Cette possibilité de régularisation n'a toutefois pas été étendue dans l'hypothèse d'une inscription incomplète (art. III.26, § 2 modifié du CDE).

La notion élargie d'entreprise n'est pas non plus entièrement étendue au Chapitre 2 du Titre 3 du Livre III (*Comptabilité des entreprises*). Alors que l'article III.82 du CDE stipule actuellement que toute «entreprise» tient une «comptabilité appropriée», cette disposition est désormais complétée par une liste complexe des entreprises qui sont ou non «soumises à l'obligation comptable» (art. III.82 modifié du CDE). Ici aussi, un régime particulier est prévu pour certaines entreprises, notamment les A.S.B.L. et les fondations, p.ex. en ce qui concerne les comptes annuels (art. III.90, § 2 modifié du CDE).

4) Le « Tribunal de l'entreprise »

Une quatrième ligne de force concerne la réforme du tribunal de commerce. La compétence matérielle de ce tribunal pour les «commerçants» avait déjà été étendue aux contestations entre les «entreprises», c'est-à-dire aux personnes poursuivant un but économique (y compris les titulaires d'une profession libérale). Sont désormais visées les entreprises au sens élargi. Par conséquent, le nom de ce tribunal est modifié en «Tribunal de l'entreprise». Ce changement entraîne quelques modifications terminologiques dans le Code judiciaire et dans le CDE, notamment dans le texte néerlandais, le remplacement des mots «*rechter in handelszaken*» par «*rechter in ondernemingszaken*».

5) Adaptation de la nouvelle loi sur l'insolvabilité des entreprises (Livre XX du CDE)

La nouvelle loi du 11 août 2017 sur l'insolvabilité des entreprises (Livre XX du CDE) est entrée en vigueur le 1^{er} mai 2018. Le législateur a déjà profité de la nouvelle loi portant sur la réforme du droit des entreprises pour réformer cette loi du 11 août 2017 avant son entrée en vigueur.

Certaines modifications sont logiques. Ainsi, la notion sur l'élargissement d'entreprise, spécifiquement introduite pour le Livre XX, a été déplacée dans les définitions générales du Livre I du CDE. Par conséquent, certains renvois croisés ont dû être adaptés. Le régime particulier pour les professions libérales

¹⁴ Loi du 2 août 2002 concernant la lutte contre le retard de paiement dans les transactions commerciales (*M.B.* 7 août 2002).

¹⁵ Article 2,2: «*toute organisation, autre que les pouvoirs publics, agissant dans l'exercice d'une activité économique ou professionnelle indépendante, même lorsque cette activité n'est exercée que par une seule personne*».

(art. XX.1, § 1er modifié du CDE)¹⁶ et certaines institutions financières (art. XX.1, § 2 modifié du CDE) a été maintenu. Étant donné que ces dispositions entrent en vigueur le 1^{er} mai 2018 et que la nouvelle notion d'entreprise n'entre en vigueur qu'au 1^{er} novembre 2018, cela signifie que les procédures d'insolvabilité visées au livre XX du CDE ne sont en attendant ouvertes qu'aux « entreprises » qui satisfont à la définition actuelle (*but économique*). La conséquence pratique ne peut toutefois être surestimée. Il ne fait ainsi aucun doute que les titulaires d'une profession libérale doivent eux aussi être considérés comme une entreprise en ce sens et peuvent donc être déclarés en faillite à partir du 1^{er} mai 2018.

Quelques précisions ont par ailleurs été apportées, comme la confirmation explicite que l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité à l'encontre d'une entreprise dont les associés ont une responsabilité illimitée n'entraîne pas nécessairement par ce fait même l'ouverture d'une procédure d'insolvabilité à l'encontre de ces mêmes associés (art. XX.14 modifié, alinéa 2 du CDE). Il est ainsi possible que la société dépose le bilan et que les associés introduisent une requête en réorganisation judiciaire.

À noter enfin certaines adaptations plutôt techniques, comme la publication de la liste des curateurs au registre (RegSol) plutôt qu'au Moniteur belge (art. XX.122, § 1er, alinéa 4 du CDE), une redistribution des obligations (et frais) de publication entre le curateur et le greffe (p.ex. art. XX.171-173, 176 et 242 du CDE), et la correction de quelques erreurs matérielles, notamment à l'art. XX.88, § 3, alinéa 2 du CDE ainsi que le remplacement dans le texte néerlandais du mot « verzoeker » par le mot « schuldenaar ».

6) Abrogation du Livre XIV du CDE

Signalons enfin l'abrogation du Livre XIV du CDE (*Pratiques du marché et protection du consommateur relatives aux professions libérales*) et des dispositions d'application correspondantes des Livres XV et XVII du CDE. Certains éléments sont toutefois transférés et maintenus, p.ex. en ce qui concerne la garantie du secret professionnel en cas de mesure d'instruction vis-à-vis du titulaire d'une profession libérale (nouvel article XV.10/1 du CDE). Pour le reste, les dispositions dites spécifiques pour les titulaires d'une profession libérale ne dérogent pas sur le fond aux dispositions d'application générale. L'impact pratique de leur abrogation est dès lors négligeable.

7) Entrée en vigueur et mesures de transition

Cette loi entre en vigueur au 1^{er} novembre 2018. Le Roi peut fixer pour chacune de ses dispositions une date d'entrée en vigueur antérieure. En ce qui concerne les A.S.B.L., l'obligation d'inscription élargie (BCE) entre en vigueur à une date fixée par le Roi. Les modifications apportées au Livre XX du CDE sont toutefois entrées en vigueur immédiatement au 1^{er} mai 2018 et s'appliquent aux procédures d'insolvabilité ouvertes après cette date.

Les entreprises qui sont subitement considérées comme des entreprises soumises à inscription disposent d'un délai de six mois, à compter de l'entrée en vigueur de cette loi, pour se faire inscrire en cette qualité auprès du guichet d'entreprises de leur choix (art. 257). Pour les sociétés nouvellement soumises à l'obligation comptable, les règles s'appliquent à partir du premier exercice complet qui débute après l'expiration d'un délai de six mois à compter de l'entrée en vigueur de la loi (art. 258).

Dave MERTENS
Avocat, Cabinet Schoups
Université d'Anvers

16 Ce régime particulier a entre-temps été précisé dans l'A.R. du 26 avril 2018 portant exécution de l'article XX.1, § 1er, dernier alinéa, du Code de droit économique relatif à l'application du livre XX du Code de droit économique aux titulaires d'une profession libérale (*M.B.* 27 avril 2018). L'arrêté royal concerne notamment les notifications aux et avis des Ordres et Instituts, parmi lesquels le Collège de supervision des réviseurs d'entreprises (pour certaines notifications: l'Institut des réviseurs d'entreprises), l'Institut professionnel des comptables et fiscalistes agréés et l'Institut des experts-comptables et conseils fiscaux, ainsi que ce qu'on appelle les copratifiens de l'insolvabilité. Cet arrêté royal est également entré en vigueur le 1er mai 2018.

Nouveauté dans la déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2018

Le modèle du formulaire de déclaration en matière d'impôt des sociétés pour l'exercice d'imposition 2018 (revenus 2017) a été publié au *Moniteur belge* le 28 mai 2018. Cette déclaration porte sur les exercices qui ont été clôturés au 31 décembre 2017 ou, en 2018 avant le 31 décembre. Les déclarations à l'I.Soc. pour l'exercice d'imposition 2018 doivent, tout comme l'année dernière, être introduites pour le 27 septembre 2018. Comme d'habitude, les sociétés avec un exercice à cheval et une assemblée générale tardive bénéficient d'un délai supplémentaire. La déclaration à l'I.Soc. pour l'exercice d'imposition 2018 diffère en quelques points de celle de l'année dernière.

1. Introduction obligatoire via Biztax

Si vous voulez introduire une déclaration à l'I.Soc. pour l'exercice d'imposition 2018 au nom d'une société, vous devez obligatoirement le faire par voie électronique via Biztax. Vous ne recevrez donc pas de déclaration papier.

Vous ne pouvez être dispensé de l'obligation d'introduction par voie électronique que si vous ou votre mandataire (comptable, expert-comptable, fiscaliste, conseil fiscal...) ne disposez pas des moyens informatiques nécessaires pour respecter cette obligation. Dans ce cas, vous devrez introduire, chaque année, une demande écrite et signée auprès de votre bureau des contributions, qui vous enverra alors une déclaration papier.

Le délai d'introduction de la déclaration n'est pas prolongé pour autant.

Biztax vous permet soit d'introduire manuellement une déclaration à la fois, soit d'introduire un maximum de 25 déclarations en une fois au moyen d'un fichier créé par un logiciel externe. Les déclarations introduites sont consultables. Vous pouvez vous connecter à Biztax au moyen d'un certificat numérique de classe 3 ou au moyen de la carte d'identité électronique.

Attention! Le SPF Finances informe que vous ne pouvez pas vous connecter via Edge (Windows 10) à

ses e-services au moyen de votre eID (via un lecteur de carte) ou de votre certificat de classe 3. Il conseille d'utiliser un autre navigateur Internet comme Mozilla Firefox, Internet Explorer ou Google Chrome.

Les mandataires qui remplissent la déclaration à l'I.Soc. pour une société doivent pouvoir prouver qu'ils sont habilités à introduire la déclaration au nom de cette société si le bureau de contrôle le leur demande. Biztax n'exige pas d'enregistrement préalable des mandats. Un mandat papier traditionnel suffit.

L'utilisation de Biztax ne nécessite pas non plus de logiciel spécifique.

Biztax est disponible depuis le 6 juin 2018 en vue de l'introduction des déclarations pour l'exercice d'imposition 2018.

2. Aperçu des principales modifications

Cadre « Réserves » : Bénéfices réservés imposables

Le montant de l'« Exonération définitive œuvres scéniques agréées tax shelter » doit être mentionné dans ce cadre, sous le nouveau code 1059.

Cadre « Dépenses non admises »

Le montant des « Participation des travailleurs et primes bénéficiaires » doit à présent être mentionné dans ce cadre, sous le nouveau code 1233.

Le montant de la « Participation des travailleurs » était précédemment mentionné sous l'ancien code 1219, qui n'apparaît à présent plus dans ce cadre.

Cadre « Détail des bénéfices »

Le montant des « Participation des travailleurs et primes bénéficiaires » doit à présent être mentionné dans ce cadre, dans les « Éléments du résultat sur lesquels s'applique la limite de déduction », sous le nouveau code (1233). Le montant de la « Participa-

tion des travailleurs » était précédemment mentionné sous l'ancien code 1219, qui n'apparaît à présent plus dans ce cadre.

Le montant des « Participation des travailleurs et primes bénéficiaires » doit à présent aussi être mentionné dans les bénéfices « Imposables au taux normal » sous le nouveau code (1233).

Le montant de la « Participation des travailleurs » était précédemment mentionné sous l'ancien code 1219, qui n'apparaît à présent plus dans ce cadre.

Les bénéfices « Imposables au taux de l'exit tax, opérations réalisées avant le 1er janvier 2018 » sont à présent mentionnés sous le nouveau code 1471.

Les bénéfices « Imposables au taux de l'exit tax, opérations réalisées à partir du 1er janvier 2018 » sont à présent mentionnés sous le nouveau code 1472.

Auparavant, le montant des bénéfices « Imposables au taux de l'exit tax de 16,5 % » était mentionné sous l'ancien code 1470, qui n'apparaît à présent plus dans ce cadre.

Cadre « Remboursement du crédit d'impôt pour recherche et développement antérieurement accordé »

Ce cadre est nouveau dans la déclaration à l'I.Soc. Le montant du « Remboursement du crédit d'impôt pour recherche et développement antérieurement accordé » doit être mentionné sous le code 1532.

Auparavant, ce montant était mentionné (également sous le code 1532) dans le cadre « Cotisation supplémentaire des diamantaires agréés, remboursement du crédit d'impôt pour recherche et développement antérieurement accordé et cotisation distincte sur les provisions constituées en exécution d'engagements individuels de pension complémentaire ». Ce cadre a été supprimé.

Cadre « Éléments non imposables »

Le montant de l'Exonération des indemnités régionales compensatoires de pertes de revenus en cas de travaux publics doit à présent aussi être mentionné dans ce cadre (nouveau code 1606).

Cadre « Déduction pour revenus d'innovation » (renseignements recueillis dans le cadre de l'échange de données OCDE)

Ce cadre est nouveau dans la déclaration à l'I.Soc. Sous le nouveau code 1867 doit y être notamment inscrit le montant compris « dans la rubrique "Déduction pour revenus d'innovation" qui a été établi en multipliant les revenus d'innovation déterminés distinctement par une fraction déterminée sur la base de la proportion de la valeur ajoutée des activités de recherche et développement effectuées par la société dans l'ensemble des activités de recherche et développement relatives à un droit de propriété intellectuelle déterminé ».

Cadre « Documents et relevés divers »

Une société qui entend prétendre à l'application des dispositions légales concernées doit à présent également joindre les relevés suivants à sa déclaration :

- relevé 274 APT – 8 ;
- relevé 275 LF « Fichier local prix de transfert », accompagné d'une déclaration que la société a satisfait ou va satisfaire à l'obligation légale de déposer un fichier local 275 LF conforme au modèle réglementaire dans le délai prévu pour le dépôt de la déclaration à l'impôt des sociétés, par voie électronique via MyMinfinPro ou sur support papier en cas d'autorisation de déposer la déclaration sur un tel support.

3. Déclaration rectificative

Vous voulez rectifier la déclaration à l'I.Soc. que vous avez introduite pour l'exercice d'imposition 2018 ?

Vous pouvez le faire à une seule reprise, via Biztax, et ce avant l'expiration du délai de déclaration (et à condition que la déclaration n'ait pas encore été enrôlée).

Vous recevrez alors un nouvel accusé de réception de cette déclaration rectificative. Les deux déclarations restent consultables dans Biztax.

Christine VAN GEEL