



Service Public
Fédéral
FINANCES

WWW.FIN.BELGIUM.BE



LE SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES

NEWS – NR. 3



WWW.FIN.BELGIUM.BE

SERVICE PUBLIC FÉDÉRAL FINANCES

.be

1. DÉCISIONS PRÉSENTANT UN INTÉRÊT PARTICULIER

1.1. DÉCISION ANTICIPÉE 2016.896 DU 06.07.2017 – FRAIS PROPRE À LA SOCIÉTÉ – DIRIGEANT D'ENTREPRISES

Suite à la constatation de certains « doubles emplois », le SDA décide que les remboursements forfaitaires de frais par une société professionnelle (management ou autre, unipersonnelle ou autre) à son ou ses gérants, actionnaire(s) unique(s) ou majoritaires, se limiteront à :

- pour les frais de parking inférieurs ou égaux à 10 €, à un montant mensuel de 15 € ;
- pour les frais de car wash, et pour autant qu'il s'agisse d'un véhicule de la société, utilisé principalement à usage professionnel, à un montant mensuel de 15 € ;
- pour les frais de représentation inférieurs ou égaux à 5 €, à un montant mensuel de 20 €.

Le remboursement de frais non visés ci-avant peut toujours être octroyé sur base de pièces justificatives, étant bien entendu que les frais forfaitairement fixés ci-avant ne peuvent faire l'objet d'un quelconque remboursement sur base de pièces justificatives.

1.2. DÉCISION ANTICIPÉE 2017.715 DU 16.01.2018 – PLANS D'OPTIONS SUR SICAV ET PLANS DE WARRANTS COTÉS

La demande porte sur le régime fiscal applicable à des plans d'options sur SICAV et des plans de warrants cotés mis en place par des sociétés employeurs au profit de leurs employés/dirigeants.

Le SDA a, par le passé, rendu plusieurs décisions en la matière dans lesquelles il n'était pas exclu que la mise en place de tels plans puisse constituer un usage improprie si l'octroi des options sur SICAV/warrants cotés était disproportionné par rapport aux rémunérations habituellement octroyées.

Ces décisions ne précisaient toutefois pas ce qu'il y avait lieu d'entendre par octroi disproportionné de telles options.

Récemment, cette question a été soulevée dans plusieurs demandes adressées au SDA (voir également décision n° 2017.934 dans cette newsletter).

Dans la présente décision, le SDA a ainsi précisé que :

- l'octroi non-disproportionné d'options sur SICAV, par des sociétés employeurs au profit de leurs employés/dirigeants, pour la conversion de tout ou partie du « bonus » attribué au plus tôt au cours de l'année 2018 et relatif à des prestations accomplies à compter du 1er janvier 2018, en options sur SICAV est défini par un plafond maximum de 20% (la valeur réelle/économique des options sur SICAV octroyées devra être prise en compte pour déterminer si la limite de 20% est respectée).

Pour le personnel salarié, la base de calcul dudit plafond sera composée de :

- 1) la rémunération brute mensuelle X 12,92 (= y compris le pécule de vacances)
- 2) le 13ème mois
- 3) la rémunération brute variable

A noter que la rémunération brute mensuelle visée ci-dessus ne tiendra pas compte des avantages de toute nature et que le total des 3 éléments ci-dessus sera pris en compte avant déduction des cotisations ONSS Employé (mais après cotisations ONSS Employeur).

Pour le personnel sous statut "indépendant", la base de calcul dudit plafond sera composée de :

- 1) Rémunération brute annuelle fixe (soumise au PrP et aux cotisations sociales des indépendants) ;
- 2) Rémunération brute annuelle variable.

A noter que les montants visés ci-avant seront repris avant cotisations sociales des indépendants et que les ATN ne seront pas pris en compte.

- l'octroi non-disproportionné d'options cotées, par des sociétés employeurs au profit de leurs employés, pour la conversion de tout ou partie du « bonus » attribué au plus tôt au cours de l'année 2018 et relatif à des prestations accomplies à compter du 1er janvier 2018, en options cotées, est défini par un plafond maximum de 20% (la valeur réelle/économique des options cotées qui sont octroyées devra être prise en compte pour déterminer si la limite de 20% est respectée).

La base de calcul dudit plafond sera composée de :

- 1) la rémunération brute mensuelle X 12,92 (= y compris le pécule de vacances)
- 2) le 13ème mois
- 3) la rémunération brute variable

A noter que la rémunération brute mensuelle visée ci-dessus ne tiendra pas compte des avantages de toute nature et que le total des 3 éléments ci-dessus sera pris en compte avant déduction des cotisations ONSS Employé (mais après cotisations ONSS Employeur).

1.3. DÉCISION ANTICIPÉE 2017.852 DU 05.12.2017 – PLUS-VALUE SUR LA VENTE DE BITCOINS – REVENUS DIVERS – QUALIFICATION

À titre d'application de ses études, un étudiant a développé une application pour l'achat et la vente automatiques de Bitcoins. Grâce à ces opérations d'achat et de vente automatiques, il a réalisé des bénéfices.

Le SDA a décidé que les plus-values que le demandeur réalise sur la vente de Bitcoins au moyen d'une application qu'il a lui-même développée, ne doivent pas être considérées comme des revenus professionnels au sens de l'article 23 du CIR 92, mais vu le caractère spéculatif, sont imposables à titre de revenus divers conformément à l'article 90,1° du CIR 92.

Le SDA évaluera toujours chaque profilage et chaque demande au cas par cas. Sur la base des profilings et des demandes déjà introduits, le SDA estime cependant que les investissements en monnaies virtuelles possèdent généralement un caractère spéculatif et par conséquent, que les revenus provenant de ces investissements constituent des revenus divers conformément à l'article 90, 1°, du CIR 92 (ou des revenus professionnels lorsque les revenus sont réalisés dans le cadre d'une activité professionnelle).

1.4. DÉCISION ANTICIPÉE DU 16.01.2018 – PLAN DE RÉMUNÉRATION VARIABLE – OPTIONS SUR ACTIONS ET WARRANTS – CARACTÈRE DISPROPORTIONNÉ

Une décision a été prise à partir du 1er janvier 2018 en ce qui concerne un plan de rémunération variable soumis au SDA par un employeur en faveur de ses travailleurs, aux termes duquel une partie de la rémunération actuelle (pas de conversion de la rémunération fixe à l'exception de la prime de fin d'année) sera accordée à l'avenir sous la forme de points (appelés « units »).

Ces points peuvent être utilisés pour différents choix dans le cadre du plan de rémunération variable, parmi lesquels la souscription à des plans d'options sur actions et de warrants émis par des institutions financières (SICAV - plan d'options et de warrants).

Le SDA a estimé dans le cadre de cette décision que, lors de la conversion des « units » par la souscription à un plan de warrants ou à un plan d'options sur actions précité, les dispositions suivantes doivent être prises en considération.

Globalement, la conversion des « units » en warrants ou options sur une base annuelle ne peut pas représenter plus de 20% de la rémunération globale, pour que la conversion ne crée pas un usage impropre au sens des dispositions des décisions anticipées relatives aux plans d'options ou de warrants sur lesquels l'octroi est basé. La rémunération globale sur une base annuelle est définie comme suit :

- Le salaire mensuel brut¹ x 12,92 paiements (= y compris le pécule de vacances) ;
- Le 13e mois brut² (n'est pas converti en warrants ou options sur la base du plan de rémunération variable soumis, mais est pris compte par contre pour le calcul de la limite de 20%) ;
- La rémunération brute³ variable.

Afin d'établir que le montant limite tel que défini d'après le paragraphe précédent n'est pas dépassé, il faut tenir compte de la valeur réelle des warrants ou des options.

Le SDA estime que la conversion des « units » précitée en options sur actions ou warrants, dans les limites prévues ci-avant, n'est pas disproportionnée au sens des dispositions reprises dans les décisions anticipées relatives aux plans d'options et de warrants, et ce faisant ne crée pas un usage abusif des plans d'options et de warrants sur lesquels l'octroi est basé.

1 À savoir le salaire avant déduction des cotisations de sécurité sociale dans le chef du travailleur, à l'exclusion des cotisations patronales

2 Idem

3 Idem

2. TRANSACTIONS PRÉSENTÉES AU SDA, MAIS NON ACCEPTÉES

2.1. PLUS-VALUE INTERNE – APPORT SOUS CONDITION SUSPENSIVE

Le demandeur a effectué en 2016 un apport, sous condition suspensive d'obtention d'un ruling favorable, des actions de ses sociétés opérationnelles dans un holding créé à cet effet. Il estime que la condition suspensive rétroagira au jour de l'apport (en 2016).

Si en matière civile, la condition suspensive rétroagit au jour de la conclusion du contrat, le SDA estime qu'il n'en est pas de même en matière fiscale. Le principe de l'annualité de l'impôt mis en œuvre par l'article 360 du CIR 92 s'oppose à l'effet rétroactif de l'article 1179 du Code Civil.

Cette position est soutenue par la majorité de la doctrine et de la jurisprudence. On peut, à cet égard, renvoyer utilement à l'arrêt C – 399/99 de la CJCE où la Cour a dit pour droit que « des apports effectués sous réserve de la réalisation d'une condition suspensive ne constituent des apports au sens de l'article 4, paragraphe 1, sous c) de la directive 69/335 (relative aux droits d'apport) qu'après que la dite condition s'est réalisée ».

Si un ruling favorable peut être donné en 2017 quant à la l'application des articles 90, 1° et 9° du CIR 92, c'est le nouvel article 184 du CIR 92, en vigueur depuis le 1er janvier 2017, qui déterminera le montant du capital libéré.

2.2. DROITS D'AUTEUR

Faits

Un bureau comptable souhaite payer une indemnité à un de ses travailleurs pour la conception de documents et d'écritures fiscales. Le gérant lui-même souhaite également percevoir une indemnité pour droits d'auteur pour la cession des droits à la société.

Le fichier clients se compose principalement de petites entreprises individuelles et de PME.

Un des deux travailleurs effectuera des tâches qui, selon le demandeur, peuvent être considérées comme une oeuvre protégée par des droits d'auteur. Le travailleur en question possède un diplôme de Bachelier en Comptabilité-Fiscalité.

Les tâches suivantes ont été énumérées par le demandeur dans le cadre des oeuvres protégées par des droits d'auteur :

- La rédaction de résumés destinés aux formations hebdomadaires internes
- Le fait d'avoir donné des formations externes
- L'élaboration de modules de calcul
- La rédaction d'avis fiscaux / comptables

Le travailleur vient d'entrer en service, des timesheets ne sont par conséquent pas encore disponibles. Cependant, 12 heures par semaine sont prévues pour que le travailleur puisse exécuter les tâches précitées.

Le gérant estime lui-même à 30% de son temps de travail, son temps d'occupation aux activités protégées par des droits d'auteur.

Analyse

Après avoir analysé les informations reçues, la SDA estime qu'il ne peut donner son accord sur le projet de demande.

En ce qui concerne le travail consistant à donner un avis, établi pour les clients du bureau (comme notamment l'avis concernant une certaine opération, l'établissement d'un business plan, l'établissement de rapports financiers, etc.), qui est généralement facturé au client concerné, la SDA estime que cela ne permet pas de bénéficier du régime fiscal des droits d'auteur.

Il ressort des données fournies et de la motivation, que cela semble également être le cas pour l'élaboration des modules de calcul dont il est question, servant principalement pour des calculs en Excel pour des affaires pouvant également être considérées comme une fourniture d'avis spécifiques aux clients (p.ex. calcul du cashflow, rapports financiers, etc.).

En ce qui concerne les autres activités également – qui ne représentent plus qu'une fraction du temps d'activité des personnes concernées – la SDA n'est pas convaincu de la revendication de protection par des droits d'auteur.

Pour ce qui est de l'écriture de textes destinés aux formations internes hebdomadaires, il ressort qu'il s'agit de la tenue à jour des nouveautés fiscales et comptables apparaissant dans des circulaires, des AR, les rulings, les textes de loi, les avis de la CNC, ... et pour lesquels une synthèse est effectuée ou un récapitulatif des points les plus importants. L'occupation susmentionnée doit plutôt être considérée comme une reproduction de la réalité, pour laquelle la créativité propre laissant l'empreinte personnelle de la personne concernée, est insuffisante.

En ce qui concerne le temps d'activité en matière de formations externes, le demandeur précise qu'il s'agit de formations axées sur l'enseignement des techniques de comptabilité, de précisions d'ordre général sur la comptabilisation sur le compte adéquat, le droit à déduction de la TVA, ... Ces formations peuvent être purement d'ordre pratique comme par exemple l'apprentissage du fonctionnement d'un programme choisi. La plupart du temps, aucun document n'est mis à disposition, mais les clients qui en font la demande, peuvent prendre des notes. Chez les clients ayant une comptabilité interne et qui le souhaitent, des mises à jour fiscales peuvent être prévues. Le SDA estime que le temps susmentionné consacré aux formations externes, ne peut être qualifié d'activité de création d'une œuvre protégée par des droits d'auteur, à cause de l'absence de support matériel reflétant la liberté créatrice des personnes concernées.

Le SDA estime par conséquent ne pas pouvoir adhérer à l'opération envisagée, octroyant une indemnité pour l'obtention de droits d'auteur aux personnes concernées (gérant et travailleur) sous le régime fiscal des droits d'auteur visé à l'article 17, §1er, 5° CIR 92.

2.3. TVA

Le demandeur avait un projet de transformation et d'agrandissement d'une habitation située en Région wallonne. Les travaux de transformation devaient être soumis au taux réduit de 6% visé par les rubriques XXXI et XXXVIII du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20. Au cours des travaux, l'effondrement involontaire d'une partie de l'ancienne structure a contraint le demandeur à revoir ses projets et à introduire une demande de permis de démolition de la maison existante et de reconstruction d'une maison reposant partiellement sur les fondations de l'ancienne. Le demandeur souhaite avoir la confirmation que la facturation des travaux de démolition/reconstruction pourra se faire avec application du taux réduit de 6% visé par une des rubriques précitées. Sa motivation tient essentiellement dans le fait que la démolition résulte de circonstances indépendantes de sa volonté (cas de force majeure).

Indépendamment de la survenance de cet évènement, le SDA ne peut confirmer l'application du taux de 6% prévu par les rubriques XXXI et XXXVIII précitées. En effet, le projet envisagé ne consiste plus en la transformation d'un immeuble existant puisque les travaux exécutés ne reposent pas d'une manière significative sur les anciens murs

portants et, plus généralement, sur la structure essentielle du bâtiment existant (seules les caves et certaines fondations sont conservées) et qu'en outre, la superficie totale de la partie ancienne qui subsiste après l'exécution des travaux est dérisoire par rapport à la superficie totale de l'habitation après la réalisation des travaux.

Par ailleurs, la rubrique XXXVII du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, qui vise spécifiquement la démolition d'une habitation ancienne et la reconstruction conjointe d'une habitation neuve, ne peut pas non plus être revendiquée par le demandeur puisque la commune concernée par son projet ne figure pas parmi les communes visées par cette disposition.

3. AVENANTS

Si un avenant vise à obtenir la confirmation qu'une décision est toujours valable suite à la modification de certains faits, il faut nécessairement que cette modification des faits se rapporte à une période imposable pour laquelle la déclaration fiscale relative à l'impôt pour lequel la demande d'avenant est introduite n'a pas déjà été rentrée. Si la déclaration est rentrée, le SDA ne peut plus se prononcer sur l'avenant.

4. VARIA

Le SDA souhaite attirer l'attention sur le fait que les prefilings ou les demandes qui ne sont pas précédées d'un prefilling, concernant des opérations qui produisent des effets fiscaux dans une déclaration à l'impôt des sociétés devant être introduite fin septembre au plus tard, doivent parvenir fin avril au plus tard au SDA de sorte qu'une décision puisse encore être délivrée avant la date limite d'introduction de la déclaration à l'impôt des sociétés.

5. PERSONNEL

Nous souhaitons la bienvenue au SDA à :

- Geert Van Wonterghem (geert.vanwonderghem@minfin.fed.be – 0257 891 05): Point de contact-régularisation
- Dominique Hebrant (dominique.hebrant@minfin.fed.be – 0257 690 98): team Matthieu Bataille
- Geert Op De Beeck (geert.opdebeeck@minfin.fed.be – 0257 863 38): team Guy Giroulle



Plus d'information :

SPF Finances

Service des Décisions Anticipées en matière fiscale

Rue de la Loi 24 - 1000 Bruxelles

- Tel.: +32 (0)257 938 00
- E-mail: dvbsda@minfin.fed.be
- www.fin.belgium.be