

Société & logement du gérant : Quelles nouveautés en 2018 ?

Le 5 septembre 2018



@Pexels

Par **Me Grégory Homans & Me Sébastien Thiry**

Il est fréquent qu'une société acquière une habitation pour la mettre gratuitement à disposition de son gérant.

Ce schéma soulève généralement deux questions sur le plan fiscal:

- (1) celle de la déductibilité des frais liés à l'immeuble de la base imposable de la société, et
- (2) celle de la taxation au titre de revenus professionnels de l'avantage que constitue, pour le gérant, l'attribution gratuite de l'immeuble.

Ces questions ont connu d'importants changements ces derniers mois. Explications.

1. Mise à disposition gratuite d'un immeuble : vers une non-déductibilité des frais ?

L'un des intérêts, pour le gérant, de faire acheter son habitation par sa société est la possibilité, pour celle-ci, d'en déduire les frais (entretiens, travaux, charges amortissements, etc.) et ainsi réduire sa base imposable.

Admis de longue date par la jurisprudence, ce schéma est désormais remis en cause par les Cours et Tribunaux.

La plupart des récentes[1] décisions de justice refusent d'admettre la déduction des frais liés à l'immeuble (particulièrement, si la société a uniquement acquis l'usufruit de celui-ci). Ceci contraint les contribuables concernés à adapter leur situation.

Déductibilité des frais : quelles sont les nouvelles conditions ?

La déduction[2]des frais supportés par une société pour fournir gratuitement un logement à son gérant était traditionnellement conditionnée à la déclaration d'un avantage de toute nature (ATN) dans le chef du gérant[3]. Désormais, cette simple déclaration d'un ATN ne suffit plus.

Pour pouvoir déduire les frais liés au logement de sa base imposable, la société doit dorénavant prouver, au moyen de **documents probants**, que le logement gratuit est la contrepartie de prestations effectivement accomplies par le gérant.

Voici l'exemple de Monsieur Dupont, médecin et gérant d'une société médicale.

Par son travail, il a développé de manière significative l'activité de sa société et ainsi, les revenus de celle-ci. La société rémunère le mandat de gérant de Monsieur Dupont. Cette rémunération inclut la mise à disposition d'un logement gratuit par la société (ATN déclaré par Monsieur Dupont).

Suivant la nouvelle jurisprudence, le fait qu'un ATN soit déclaré dans le chef de Monsieur Dupont n'autorise plus, à lui seul, la déduction des frais de la base imposable de la société. La société doit désormais en plus prouver, à l'aide de documents probants les éléments suivants :

- (1) que Monsieur Dupont a bien presté en tant que gérant,
- (2) et que la mise à disposition du logement rémunère les prestations en question.

A défaut de prouver ces éléments, la déduction ne sera pas autorisée.

Cette jurisprudence semble critiquable à plusieurs égards. Relevons, à titre d'exemple, que la preuve du travail accompli par le gérant semble pouvoir être apportée par le simple fait que la société fonctionne et qu'elle développe son chiffre d'affaires. La réalité supplante ainsi tout écrit....

Déductibilité des frais: des solutions existent

Vu le contexte actuel, il est prudent de se ménager les preuves demandées par la jurisprudence (fut-elle critiquable) pour permettre la déductibilité des frais relatifs à l'immeuble de la base imposable de la société. A ce stade, la jurisprudence n'a pas encore validé un mode de preuve en particulier.

Selon la situation, divers modes de preuves peuvent être envisagés : établissement de *time-sheet*détaillés, explication du mode de rémunération dans les documents sociaux adéquats, etc.

Dans des cas spécifiques, le paiement d'un loyer, par le gérant à la société, peut être envisagé pour permettre la déduction souhaitée. Le montant du loyer et le mode de paiement doivent toutefois être déterminés de manière adéquate. Certaines décisions ont, par exemple, jugé que la simple inscription en compte-courant d'un montant correspondant au loyer n'était pas suffisante[4].

Que faut-il en déduire ?

Au final, l'évolution de la jurisprudence fragilise la situation des sociétés qui ont acquis un immeuble pour le mettre gratuitement à disposition de leur gérant.

L'administration fiscale a d'ores et déjà annoncé qu'elle entamerait une importante vague de contrôles.

Des solutions existent pour éviter d'éventuelles rectifications fiscales. Il est prudent d'adapter les schémas mis en place en amont et ce, au regard des nouvelles exigences de la jurisprudence.

1. Mise à disposition gratuite d'un immeuble : ATN limité pour le gérant

Lorsqu'une société met un immeuble à disposition de son gérant, elle octroie à ce dernier un ATN imposable à titre de revenu professionnel. Le montant de cet ATN a récemment été réduit de manière significative.

Réduction du montant de l'ATN imposable

Le montant de l'ATN que représente, pour le gérant, la mise à disposition gratuite d'une habitation par sa société, est déterminé de manière forfaitaire.

Depuis 2012, le forfait était calculé selon la formule suivante :

Revenu cadastral indexé x 100/60 X 3,8⁵

Le coefficient multiplicateur de 3,8 avait été jugé anticonstitutionnel[6] par plusieurs juridictions[7].

L'administration fiscale a récemment décidé de l'abandonner (en principe, provisoirement, voir *infra*). Elle a publié une circulaire pour le confirmer officiellement[8].

Ceci réduit fortement l'imposition des gérants qui bénéficient d'un logement gratuit de leur société.

Comment tirer profit de la nouvelle circulaire ?

La nouvelle circulaire est applicable immédiatement (en ce compris pour les litiges en cours).

Les contribuables peuvent donc en tenir compte pour leur déclaration fiscale de 2018[9].

Pour le passé, les contribuables qui ont payé l'impôt sur le montant de l'ATN calculé de manière illégale peuvent réclamer contre cet impôt.

Le délai de réclamation classique est de 6 mois à dater de la réception de l'avertissement-extrait de rôle. Dans le cas précis d'une réclamation contre l'ATN « logement », il semble possible de **demandeur un remboursement d'impôt jusqu'à 5 ans en arrière[10]**.

L'opportunité d'introduire une telle demande devra être appréciée au regard de chaque situation. Il est ainsi recommandé de s'assurer que la réclamation contre l'ATN n'entraînera

pas, corrélativement, un contrôle de la déductibilité des frais liés à l'immeuble pour la société (voir *supra*).

Calcul de l'ATN à prévoir : prochaine évolution attendue ?

La suppression du coefficient multiplicateur appliqué pour déterminer l'ATN « logement » devrait n'être que provisoire.

Comme nous l'écrivions précédemment[11], le gouvernement examine actuellement la manière d'adapter le calcul de l'ATN pour le mettre en conformité avec la jurisprudence ayant confirmé l'inconstitutionnalité de l'ancien mode de calcul.

Les Ministres semblent avoir trouvé un accord pour l'application d'un coefficient multiplicateur de 2[12].

L'ATN « logement » serait donc calculé de la manière suivante :

Revenu cadastral indexé x 100/60 X2¹³

La nouvelle règle devrait entrer en vigueur prochainement.

[1]Voir, e.a. Gand, 27 mars 2018.

[2]Art. 49 du CIR.

[3]Voir *infra*. Point II de la présente contribution

[4]E.a. Anvers, 17 octobre 2017.

[5]Art. 18 de l'AR/CIR (cas où l'immeuble est mis à disposition par une personne morale). Si le logement mis gratuitement à disposition est meublé, l'ATN est majoré de 2/3.

[6]Il ne s'appliquait pas, en effet, lorsque la mise à disposition gratuite de l'immeuble était le fait d'une personne physique (discrimination par rapport aux sociétés).

[7]E.a. Gand, 24 mai 2016 et 20 février 2018 ; voir la contribution du Cabinet Dekeyser publiée le 24 avril 2018 sur le site www.moneystore.be.

[8]Circulaire 2018/C/57, du 15 mai 2018.

[9]Pour les contribuables qui rentrent leur déclaration par le biais d'un comptable. Pour ceux qui ont déjà déposé leur déclaration, l'introduction d'une réclamation fiscale pourrait leur permettre de revendiquer l'application de la nouvelle circulaire.

[10]En invoquant, par exemple, l'existence d'un fait nouveau (analogie avec une décision d'inconstitutionnalité rendue par la Cour constitutionnelle).



[11] Voir la contribution du Cabinet Dekeyser publiée le 24 avril 2018 sur le site www.moneystore.be.

[12] Ce coefficient sera appliqué pour les immeubles mis gratuitement à disposition des dirigeants et ce, tant par des sociétés que par des personnes physiques (suppression de la discrimination mise en avant par la jurisprudence).

[13] Si le logement mis gratuitement à disposition est meublé, l'ATN est majoré de 2/3.