

[La Une]

Nouveauté : La loi relative au Registre central des interdictions de gérer¹

Ce nouveau registre a pu être mis en place sur la base de l'article 1^{er}, § 5, de la directive (UE) 2019/1151 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2019 modifiant la directive (UE) 2017/1132 en ce qui concerne l'utilisation d'outils et de processus numériques en droit des sociétés et, plus particulièrement, l'article 13*decies* de la directive (UE) 2017/1132.

Le nouveau Registre central des interdictions de gérer est un système de traitement automatisé tenu sous l'autorité du ministre de la Justice, qui assure l'enregistrement, la conservation et la modification des données concernant les décisions rendues à propos de personnes auxquelles une interdiction de gérer est imposée.

C'est bien le SPF Justice qui est le responsable du traitement des données reprises dans ce registre.

Quelle est la finalité du Registre central des interdictions de gérer ?

Ce registre est la mise à disposition des données qui y sont enregistrées afin de permettre aux services publics et aux tiers de vérifier **si les administrateurs, gérants, commissaires, délégués à la gestion journalière, membres d'un comité ou conseil de direction ou d'un conseil de surveillance ou liquidateurs d'une personne morale, les représentants pour l'activité de la succursale ou les candidats à la nomination dans de telles fonctions ne sont pas frappés d'une interdiction d'exercer ces fonctions.**

Les données contenues dans le Registre central des interdictions de gérer peuvent, **après pseudonymisation, servir de base à des statistiques établies et diffusées à l'initiative du SPF Justice.**

Quels sont les personnes visées par le Registre des interdictions ?

Sont inscrites dans le Registre central des interdictions de gérer :

1° l'interdiction d'exercer une activité ou une fonction conformément aux articles 1^{er}, 1^{er}*bis* et 2 de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités ;

2° l'interdiction d'exercer une activité ou une fonction conformément à l'article 3^{quater} de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, et l'interdiction aux faillis, ou personnes assimilées,

d'exercer certaines fonctions, professions ou activités conformément à **l'article XX.229 du Code de droit économique**².

Quelles données seront reprises dans le Registre des interdictions ?

L'inscription faite contient les données suivantes :

1° le prénom, le nom, la date et le lieu de naissance de la personne condamnée,

ou

lorsqu'il s'agit d'une personne morale, sa dénomination, sa forme légale et son numéro d'entreprise ; le condamné qui dispose d'un numéro du registre national ou auquel un numéro d'identification du registre*bis* a été attribué en application de l'article 4, § 2, de la loi du 15 janvier 1990 relative à l'institution et à l'organisation d'une Banque-carrefour de la sécurité sociale, est, en outre, désigné avec ce numéro ;

2° l'indication du juge ou du tribunal qui a prononcé la décision ; la mention et la date du prononcé en audience publique ;

3° la date de début et celle de fin de l'interdiction ;

4° le cas échéant, la dénomination et le numéro d'entreprise de la personne morale pour laquelle le condamné agissait ;

5° les motifs de l'interdiction.

La durée d'inscription dans le Registre et la consultation du Registre ?

Les données suivantes du Registre central des interdictions de gérer sont disponibles via Internet jusqu'à l'expiration du délai de l'interdiction de gérer :

1° le prénom et le nom de la personne condamnée ou, s'il s'agit d'une personne

Sommaire - n° 50

Fiscal

| | |
|---|-----|
| Exonération des heures de relance et plus d'heures supplémentaires fiscalement avantageuses | p.3 |
| Les prêts Proxis en région bruxelloise | p.3 |
| Les frais professionnels ayant une cause illicite restent déductibles | p.4 |
| TVA : les services de paiement seront bientôt soumis à de nouvelles obligations | p.4 |
| La livraison d'électricité, même prélevée illégalement, est soumise à la TVA | p.5 |
| La cotisation qui peut être établie dans le délai de fraude ne peut porter que sur les revenus édulés dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, et non sur la totalité de l'impôt dû en raison des revenus imposables | p.6 |
| L'amende proportionnelle en TVA se calcule-t-elle sur un montant brut ou net? | p.6 |

Dossier

| | |
|---|-----|
| Procédure fiscale : Les nouveaux délais - De plus en plus de pouvoirs pour l'administration fiscale, de moins en moins de droits pour le contribuable | p.7 |
|---|-----|

Entreprises

| | |
|---|------|
| La nouvelle loi sur les restructurations : chambres des entreprises en difficulté | p.13 |
|---|------|

Professionnels du chiffre

| | |
|--|------|
| Le traitement comptable d'un apport à titre gratuit d'une branche d'activité ou d'une universalité entre des A(I)SBL et fondations | p.14 |
|--|------|

Social

| | |
|--|------|
| Les cogérants sont également responsables des infractions commises par un autre cogérant | p.15 |
| Associés actifs ou faux indépendants? | p.15 |
| Le projet de réforme du Code pénal social | p.16 |



morale, sa dénomination, sa forme légale et son numéro d'entreprise ;

2° la date de début et celle de fin de l'interdiction.

Les données visées au paragraphe 1^{er} relatives aux décisions visées à l'article 6, 2°, sont disponibles via **Internet pour les membres du grand public** :

2° l'interdiction d'exercer une activité ou une fonction conformément à l'article 3quater de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités, et l'interdiction aux faillis, ou personnes assimilées, d'exercer certaines fonctions, professions ou activités conformément à l'article XX.229 du Code de droit économique.

Les données visées au paragraphe 1^{er} relatives aux décisions visées à l'article 6, 1°, sont disponibles via Internet uniquement après l'identification électronique au moyen d'une carte d'identité électronique ou d'un ID numérique Itsme ou MyID.be ; l'utilisation du numéro de registre national est autorisée à cette fin :

1° l'interdiction d'exercer une activité ou une fonction conformément aux articles 1^{er}, 1^{er}bis et 2 de l'arrêté royal n° 22 du 24 octobre 1934 relatif à l'interdiction judiciaire faite à certains condamnés et faillis d'exercer certaines fonctions, professions ou activités [;].

L'identité des auteurs de toute demande de consultation du Registre central des interdictions de gérer concernant les décisions visées à l'article 6, 1°, est enregistrée dans un système de contrôle. Ces informations sont conservées par le SPF Justice pendant une durée de dix ans.

Uniquement dans le cadre de leurs missions prévues par la loi qui requièrent la connaissance de données du Registre central des interdictions de gérer, les personnes suivantes ont accès aux données :

1° les agents de niveau A du SPF Justice, nommément désignés par écrit ;

2° certains membres des services de police ;

3° les greffiers du tribunal de l'entreprise ;

4° les notaires dans l'exercice de leur fonction ;

5° les agents de niveau A de l'Office national de sécurité sociale, nommément désignés par écrit ;

6° les agents de niveau A de la Banque-carrefour des entreprises, nommément désignés par écrit ;

7° le procureur du Roi ;

8° les agents de niveau A du SPF Finances, nommément désignés par écrit.

Le délai de conservation des données

Les données visées aux alinéas 1^{er} et 2 sont conservées jusqu'au décès de la personne physique ou durant cinq ans à compter du jour de la perte de la personnalité juridique pour les personnes morales.

La liaison avec le casier judiciaire des personnes visées

La transmission des décisions visées à l'article 6, 1°, du Casier judiciaire central est réalisée, de façon automatisée, par l'intermédiaire du SPF Justice.

Le dépôt visé aux articles 2:8, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 5°, a), b), c) et e), 2:9, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4°, a), b) et c), et 7°, 2:10, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 4°, a), b) et c), et 7°, 2:11, § 1^{er}, 4°, a), b) et c), et 7°, 2:24, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 6°, b), et § 2, alinéa 1^{er}, 6°, b), 2:25, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, b), et 2:26, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 3°, b), du CSA **de la nomination d'une personne en tant qu'administrateur, gérant, commissaire, délégué à la gestion journalière, membre d'un comité ou conseil de direction ou d'un conseil de surveillance ou liquidateur d'une société, ASBL, AISBL ou fondation ou représentant pour l'activité d'une succursale est refusé :**

1° par le greffe du tribunal de l'entreprise en cas de dépôt sur papier ;

2° en cas de dépôt électronique ;

3° par le notaire qui procède au dépôt ;

si une interdiction de gérer inscrite dans le registre visé à l'article 3 a été imposée à cette personne.

Lors du dépôt visé à l'alinéa 1^{er} de la nomination d'une personne en tant qu'administrateur, gérant, commissaire, délégué à la gestion journalière, membre d'un comité ou conseil de direction ou d'un conseil de surveillance ou liquidateur d'une société, ASBL, AISBL ou fondation ou représentant pour l'activité d'une succursale, une déclaration, signée par les organes compétents de la société, de l'ASBL, de l' AISBL ou de la fondation, est jointe, constatant qu'aucune condamnation à une interdiction similaire à une des interdictions visées à l'article 6 n'a été prononcée par une juridiction d'un État membre de l'Espace économique européen.

L'entrée en vigueur du nouveau Registre des interdictions

La présente loi est entrée en vigueur le **1^{er} août 2023, à l'exception de l'article 10 qui entrera en vigueur à une date fixée par le Roi et au plus tard le 1^{er} août 2024.**

L'article 8, § 2, alinéa 1^{er}, de la loi s'applique aux décisions judiciaires prononcées à partir du 1^{er} août 2023.

● MICHELINE CLAES
Administratrice de l'OECBB

1 Loi du 4 mai 2023, M.B., 1^{er} juin 2023.

2 Art. XX.229 - « § 1^{er}. Le tribunal de l'insolvabilité qui a déclaré la faillite, ou si celle-ci a été déclarée à l'étranger, le tribunal de l'insolvabilité de Bruxelles, peut s'il est établi qu'une faute grave et caractérisée de la faillite a contribué à la faillite, interdire, par un jugement motivé, à ce failli d'exploiter, personnellement ou par interposition de personne, une entreprise.

§ 2. S'il apparaît que[,] sans empêchement légitime, le failli ou les administrateurs et les gérants de la personne morale faillie ont omis d'exécuter les obligations prescrites par l'article XX.18, le tribunal de l'insolvabilité de Bruxelles, si la faillite a été déclarée à l'étranger, peut, par jugement motivé, interdire à ces personnes d'exercer, personnellement ou par interposition de personne, les fonctions d'administrateur, de commissaire ou de gérant d'une personne morale, toute fonction qui confère le pouvoir d'engager une personne morale, les fonctions de préposé à la gestion d'un établissement en Belgique visées à l'article 59 du Code des sociétés ou la profession d'agent de change ou d'agent de change correspondant.

Le tribunal statue sur l'interdiction après la citation prévue à l'article XX.230 ou d'office et compte tenu de l'article XX.231 en cas de clôture de la faillite.

§ 3. Pour l'application du présent article, sont assimilés au failli, les administrateurs et les gérants d'une personne morale déclarée en faillite, dont la démission n'aura pas été publiée un an au moins avant la déclaration de la faillite ainsi que toute personne qui, sans être administrateur ou gérant, aura effectivement détenu le pouvoir de gérer la personne morale déclarée en faillite.

§ 4. En outre, pour les personnes assimilées au failli en vertu du paragraphe 3, le tribunal qui a déclaré la faillite de la personne morale ou, si celle-ci a été déclarée à l'étranger, le tribunal de l'insolvabilité de Bruxelles, peut, s'il est établi qu'une faute grave et caractérisée de l'une de ces personnes a contribué à la faillite, interdire, par un jugement motivé, à cette personne d'exercer personnellement ou par interposition de personne, toutes fonctions conférant le pouvoir d'engager de telles personnes morales.

§ 5. La durée de cette interdiction est fixée par le tribunal conformément aux paragraphes 1^{er}, 3 et 4. Elle ne peut excéder dix ans.

La durée de l'interdiction visée au paragraphe 2 est fixée par le tribunal. Elle s'élève à trois ans.

§ 6. Le tribunal peut assortir l'interdiction d'un sursis pour une durée de trois ans ou suspendre le prononcé pour une même durée. »

[Cycle de conférences]

Les master class Entreprises & Fiscalité

En collaboration avec l'OECBB

Présentation :

Les master class *Entreprises & Fiscalité* proposent un cycle de conférences ayant pour objet des thématiques fiscales d'actualité, orientées PME et entreprises.

Les sujets proposés touchent la pratique quotidienne de la fiscalité des PME et des entreprises.

L'accent est mis sur les évolutions récentes de la matière ainsi que sur l'examen de cas concrets.

Les avocats, les fiscalistes, les experts-comptables, les conseillers fiscaux, les dirigeants, mais aussi tous ceux que le régime fiscal des PME et des entreprises intéresse y trouvent ainsi la matière et les outils pour affiner leurs réflexions personnelles et professionnelles.

Les débats interactifs que suscitent les exposés contribuent aussi, et sans aucun doute, à la compréhension de notions ou de concepts juridiques et fiscaux, théoriquement compris, mais parfois plus délicats à mettre en pratique.

• **Séance 2 – La fiscalité des placements immobiliers et financiers en société**

Le 16 octobre 2023 de 14h00 à 17h30

• **Séance 3 – L'optimisation de la rémunération dans les PME**

Le 12 décembre 2023 de 14h00 à 18h20

Où? Au Cercle du Lac – Salle VIP Lounge (Louvain-la-Neuve) ou à distance

Informations et inscriptions : 02/ 343 02 12 ou à l'adresse info@oecbb.be

Exonération des heures de relance et plus d'heures supplémentaires fiscalement avantageuses

À la suite de l'accord interprofessionnel 2023-2024, il a été décidé de réintroduire la mesure relative aux heures de relance dans une nouvelle loi¹.

Exonération des heures de relance

Il s'agit de cent vingt heures supplémentaires volontaires additionnelles dans la période du 1^{er} juillet 2023 au 31 décembre 2023 inclus, la période du 1^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2024 inclus et la période du 1^{er} janvier 2025 au 30 juin 2025 inclus. Ces heures supplémentaires volontaires additionnelles doivent être prestées pendant la période à laquelle elles se rapportent.

Les heures de relance doivent être prestées dans le cadre de l'article 25bis de la loi du 16 mars 1971 sur le travail. Elles ne peuvent pas être dépassées et aucun sursalaire n'est dû sur ces heures supplémentaires volontaires additionnelles.

Ces heures de relance ne seront pas comptées dans le calcul de la moyenne prévue à l'article 26bis, § 1^{er}, de la loi du 26 mars 1971 sur le travail et ne doivent donc pas être récupérées. En outre, ces heures supplémentaires volontaires additionnelles ne seront pas prises en compte pour le respect de la limite interne des heures supplémentaires, prévue à l'article 26bis, § 1^{er}bis, de la loi sur le travail, et aucun sursalaire n'est dû pour ces heures supplémentaires volontaires additionnelles.

Pour la sécurité sociale, ces cent vingt heures additionnelles ne seront pas soumises aux cotisations de sécurité sociale et ne devront pas non plus être déclarées en DmfA.

Ces cent vingt heures additionnelles seront également exonérées d'impôt.

Cette exonération sera réintroduite pour la période du 1^{er} juillet 2023 au 30 juin 2025. Cela concerne les mêmes heures additionnelles que celles prévues pour l'exonération ONSS.

L'exonération de l'impôt sur les revenus sera limitée aux rémunérations payées au plus tard

à la fin de la deuxième année civile suivant l'année au cours de laquelle les heures supplémentaires ont été prestées.

Heures supplémentaires fiscalement avantageuses

Par ailleurs, à la suite du même accord interprofessionnel 2023-2024, il a été décidé d'augmenter temporairement le nombre d'heures supplémentaires pouvant bénéficier d'un avantage fiscal.

Les interlocuteurs sociaux ont en effet demandé d'augmenter à nouveau le nombre d'heures supplémentaires fiscalement avantageuses de cent trente à cent quatre-vingts heures pour tous les secteurs et cela pour la période allant du 1^{er} juillet 2023 jusqu'au 30 juin 2025 inclus.

Concrètement, l'augmentation temporaire de cent trente à cent quatre-vingts heures supplémentaires fiscalement avantageuses qui expire le 30 juin 2023 est reconduite pour tous les secteurs. Cette augmentation s'applique donc pour l'intégralité des années de revenus 2023 et 2024 et, en ce qui concerne l'année de revenus 2025, jusqu'au 30 juin 2025. Ces heures supplémentaires donnent droit :

- à une réduction d'impôt dans le chef du travailleur ;
- à une dispense de versement du précompte professionnel dans le chef de l'employeur.

● BERNARD MARISCAL
Conseiller fiscal

¹ Loi du 31 juillet 2023 exécutant l'accord-cadre dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2023-2024, M.B., 5 septembre 2023.

Les prêts Proxi en région bruxelloise

Le 17 mars 2023, le Parlement de la région bilingue de Bruxelles-Capitale a adopté une ordonnance fixant le cadre juridique des prêts dits « proxi ».

L'objectif de cette législation vise en substance à mobiliser l'épargne privée au profit du financement des PME bruxelloises et à renforcer à court terme leurs fonds propres.

Le prêt « proxi » consiste en un contrat conclu entre un prêteur et un emprunteur (i.e. un indépendant, une PME ou une personne morale, inscrit(e) à la BCE¹), soit directement, soit par le biais d'un véhicule de financement, et dans le cadre duquel le prêteur se voit accorder certains avantages fiscaux. Il est subordonné tant aux dettes existantes que futures de l'emprunteur.

Les fonds prêtés dans le cadre d'un prêt « proxi » doivent être affectés exclusivement à la réalisation de l'activité de l'entreprise, et dès lors à l'exclusion de la distribution de dividendes ou de l'acquisition d'actions.

Le prêt « proxi » est caractérisé par les éléments suivants.

- Il est conclu pour une durée de cinq ou huit ans ; il peut être remboursé en une fois à son terme ou selon un schéma d'amortissement mensuel, trimestriel, semestriel ou annuel. Les parties peuvent convenir que le prêt « proxi » sera remboursé anticipativement par la voie d'un remboursement unique du solde dû en principal et intérêts².
- Le prêteur ne peut investir par entreprise qu'un montant en principal de maximum 200.000 euros (tous prêts « proxi » confondus) (et 50.000 euros par année civile) ; l'emprunteur ne peut emprunter en principal qu'un montant maximum de 250.000 euros³.
- Le prêteur assujéti à l'IPP et localisé dans la région bilingue de Bruxelles-Capitale bénéficie d'un crédit d'impôt annuel respectivement de 4 % pendant les trois premières années et de 2,5 % pendant les années subséquentes.

Si l'emprunteur n'est pas en mesure de rembourser (pour cause de faillite p. ex.), l'ordonnance du 17 mars 2023 prévoit que le prêteur récupère 30 % du montant restant dû grâce à un crédit d'impôt unique⁴.

● GAËTAN ZEYEN
Avocat fiscaliste au barreau de Bruxelles

Le droit fiscal en Belgique Édition 2023

Chacun dans leur domaine de spécialité, les auteurs de cet ouvrage font le bilan des modifications significatives intervenues en droit fiscal belge et international au cours de l'année écoulée. Qu'il s'agisse des nouveautés législatives, des évolutions jurisprudentielles ou de la doctrine les commentant, l'ouvrage offre une véritable vue d'ensemble des actualités en la matière.



2023 - 666 p. - 95 €

www.anthemis.be - commande@anthemis.be

¹ Cf. art. 5, § 2, 5^o et 6^o, de l'ordonnance de la région bruxelloise du 17 mars 2023, M.B., 22 mai 2023, 2^e éd. qui prévoit toutefois certaines exclusions.

² Cf. art. 6, § 2, de l'ordonnance du 17 mars 2023.

³ Cf. art. 6, § 3, de l'ordonnance du 17 mars 2023.

⁴ Cf. art. 13 de l'ordonnance du 17 mars 2023.

Les revenus issus de la revente d'électricité par un particulier doivent-ils être déclarés ?

Selon l'administration fiscale¹, la vente par un particulier d'électricité excédentaire produite à partir de panneaux solaires installés sur ou à proximité immédiate de l'habitation constitue, en principe, une opération normale de gestion du patrimoine privé.

Tel est du moins le cas lorsque l'installation photovoltaïque ne dépasse pas une capacité maximale de 10 kVA.

Cette capacité maximale de l'installation est en effet considérée comme un critère « raisonnable » par le ministre des Finances, compte tenu de l'accélération de la transition énergétique au niveau de l'approvisionnement en énergie des ménages et du « verdissement » de la mobilité².

Les revenus qui découlent de la revente d'électricité ne sont, par conséquent, pas considérés comme des revenus imposables, du moins lorsque cette électricité est produite par des installations exclusivement utilisées dans la sphère privée.

Lorsque l'installation photovoltaïque dépasse cette norme de 10 kVA, l'administration fiscale estime que les revenus provenant de la vente de particulier à particulier constituent des revenus divers, au sens de l'article 90, 1^o, du CIR 92.

Ces revenus sont donc taxables au taux distinct de 33 %, sauf si la globalisation de ces revenus avec les autres revenus est plus avantageuse.

Lorsque l'installation photovoltaïque est entièrement ou partiellement utilisée dans le cadre de l'exercice d'une activité professionnelle indépendante, les revenus provenant des ventes de particulier à particulier doivent être considérés comme des revenus professionnels imposables, à concurrence de la quotité professionnelle de l'installation photovoltaïque.

Les considérations qui précèdent sont transposables à la compensation pour injection, c'est-à-dire la compensation que les propriétaires de panneaux solaires et d'un compteur numérique reçoivent de leurs fournisseurs d'énergie pour l'énergie produite qu'ils injectent sur le réseau.

● JONATHAN PICALET

Avocat fiscaliste au barreau de Liège

Les frais professionnels ayant une cause illicite restent déductibles

Dans un arrêt du 20 décembre 2022¹, la Cour d'appel d'Anvers rappelle que la déduction de certaines charges à titre de frais professionnels, sur pied de l'article 49 CIR 92, est subordonnée à la condition que lesdites charges aient été faites ou supportées en vue d'acquiescer ou de conserver des revenus imposables et non à la condition qu'aucun comportement illicite ne soit à la base de ces frais.

En l'occurrence, les faits de la cause concernaient un glacier qui s'était fait assister, moyennant le paiement d'une rémunération (dûment établie par la production des fiches *ad hoc* 281.10 et dont ni la réalité ni le montant ou le paiement n'ont été contestés par l'administration fiscale), par deux enfants mineurs.

Dans un premier temps, la Cour d'appel de Gand, dans un arrêt du 30 octobre 2012, avait refusé cette déduction, sous le prétexte que les prestations de travail effectuées par des enfants mineurs violaient la loi du 5 août 1992 « concernant le travail des enfants ». Cet arrêt fut toutefois « cassé » par la Cour de cassation, dans un arrêt du 31 octobre 2014, pour le motif que la Cour d'appel de Gand avait subordonné la déduction des rémunérations en cause à la condition, non prévue par le texte de l'article 49 CIR 92, que celles-ci n'aient pas une cause illicite.

L'affaire fut dès lors renvoyée devant la Cour d'appel d'Anvers, qui fit sienne l'argumentation développée par la Cour de cassation dans l'arrêt précité.

Ainsi, la Cour d'appel d'Anvers a considéré que les rémunérations litigieuses payées à des enfants mineurs sont susceptibles d'être déductibles sur pied de l'article 49 CIR 92, moyennant le respect des conditions énoncées dans cette disposition.

En l'espèce, selon la Cour d'appel d'Anvers, tel fut effectivement le cas : les enfants mineurs ont effectué des prestations de travail effectives, qui s'inscrivaient dans le cadre de l'activité professionnelle de leur père. Par ailleurs, estime la Cour d'appel d'Anvers, les rémunérations afférentes à ces prestations ont été faites ou supportées en vue d'acquiescer ou de conserver des revenus imposables en relation avec la vente ambulante de produits glacés.

● GAËTAN ZEYEN

Avocat fiscaliste au barreau de Bruxelles

TVA : les services de paiement seront bientôt soumis à de nouvelles obligations

À partir du 1^{er} janvier 2024, les banques et les prestataires de services de paiement vont devoir communiquer des données relatives aux paiements transfrontaliers. Ces données permettront aux autorités fiscales de s'assurer de la correcte perception de la TVA.

Le commerce électronique a connu ces derniers temps une croissance exponentielle favorisant les ventes transfrontalières de biens et de services et la législation, notamment fiscale, a donc dû s'adapter à cette évolution. Par exemple, le Code TVA a été modifié au 1^{er} juillet 2021¹ et a instauré un nouveau régime des ventes à distance en provenance de pays tiers, adaptant celui applicable aux ventes à distance intracommunautaires. Ces modifications légales visent à taxer l'opération dans l'État membre de destination mais ne garantissent pas encore totalement que la TVA sur les livraisons provenant des autres États membres ou de pays tiers soit correctement déclarée et acquittée au moyen du système OSS ou que la TVA sur les importations soit correctement déclarée et acquittée.

Afin de garantir cette juste perception de la TVA, les législateurs belge et européen ont estimé qu'il serait judicieux de prendre le paiement comme point de référence et ont donc instauré, à partir du 1^{er} janvier 2024, une obligation pour les prestataires de services de paiement de tenir, par trimestre civil, des registres suffisamment précis des paiements transfrontaliers, en vue de les transmettre ensuite aux administrations fiscales des États membres concernés². Les informations reçues par les administrations fiscales seront ensuite transmises à un système électronique central concernant les informations sur les paiements (Central Electronic System of Payment Information — CESOP), mis en place au niveau européen.

Tous les paiements ne devront cependant pas être déclarés : il doit s'agir d'un paiement transfrontalier et un bénéficiaire ne doit être déclaré que lorsque plus de vingt-cinq paiements transfrontaliers lui ont été adressés au cours d'un trimestre civil. Afin d'aider les services de paiement à correctement remplir leurs nouvelles obligations, le SPF Finances a publié sur son portail³ un avis rassemblant toutes les informations utiles.

● FRANÇOIS COUTUREAU*

Conseiller général

¹ Circulaire 2023/C/42 du 17 avril 2023 relative à la vente de particulier à particulier d'électricité excédentaire produite par un particulier, www.fisconetplus.be.

² Doc. parl., Question n° 1204 du Député Servais VERHERSTRAETEN, Bull. Q&R, n° 55/099, p. 134.

¹ RG n° 2021/AR/1417.

¹ Loi du 2 avril 2021 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime applicable aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons de biens et prestations de services, M.B., 13 avril 2021. Cette loi transpose la directive européenne (UE) 2020/284 du 18 février 2020.

² Loi du 7 avril 2023 modifiant le code TVA en ce qui concerne l'introduction de certaines obligations d'information applicables aux prestataires de services de paiement, M.B., 18 avril 2023.

³ <https://finances.belgium.be/fr/E-services/cesop>.

* Les propos de l'auteur n'engagent pas l'autorité à laquelle il appartient.

L'interdiction d'imputer sur les pertes de l'exercice et les pertes antérieures, la partie du bénéfice provenant d'avantages anormaux et bénévoles obtenus d'une société liée étrangère¹

Dans un arrêt du 23 mars 2021, la Cour d'appel d'Anvers avait estimé qu'une créance cédée à sa valeur nominale devait être considérée comme un avantage anormal ou bénévole en matière de prix de transfert².

Selon la juridiction anversoise, l'interdiction de déduction visée à l'article 207, alinéa 2, du CIR 92 s'applique également lorsque l'avantage anormal ou bénévole obtenu est fourni par une société étrangère, et ce, même dans l'hypothèse où aucun impôt belge ne serait perdu.

Le texte de l'article 207, alinéa 2, du CIR 92 ne ferait aucune distinction en fonction de la résidence fiscale du prestataire.

Le contribuable a introduit un pourvoi en cassation considérant que la notion de « revenus imposables non déclarés » au sens de l'article 358 du CIR 92 n'était pas compatible avec l'interdiction de déduction d'avantages anormaux et bénévoles perçus.

La Cour de cassation rappelle tout d'abord que selon la lecture combinée des articles 207, alinéa 2, et 79 du CIR la partie du résultat provenant d'avantages anormaux ou favorables que le contribuable a obtenus, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit, directement ou indirectement, d'une entreprise à l'égard de laquelle il se trouve directement ou indirectement dans une relation de dépendance mutuelle, ne peut être compensée avec la perte de l'exercice imposable, de sorte que le résultat imposable est au moins égal à l'avantage anormal ou favorable obtenu, que le résultat soit positif ou négatif.

La Cour de cassation estime que la Cour d'appel d'Anvers a justifié légalement sa décision en estimant que :

- l'article 207, deuxième alinéa, CIR 92, concerne une règle particulière de formation du bénéfice fiscal;
- les revenus imposables comprennent les avantages anormaux ou favorables obtenus, et en l'espèce, il s'agit de revenus imposables qui n'ont pas été déclarés au sens de l'article 358, § 1, 2°, CIR 92.

Un autre moyen visait la résidence fiscale de l'entreprise qui fournissait les avantages anormaux ou bénévoles.

Le contribuable estimait que dans la mesure où il n'y avait pas de pertes fiscales pour l'état belge lorsque l'avantage anormal et bénévole est fourni par une société étrangère.

Selon la Cour de cassation, le CIR 92 ne fait aucune distinction en fonction du fait qu'une entreprise belge reçoit des avantages anormaux ou favorables d'une entreprise belge ou étrangère.

Le raisonnement de la Cour peut se résumer comme suit.

- L'article 207, alinéa 2, s'applique aux avantages anormaux ou favorables reçus ou accordés par une entreprise étrangère.

- Cet article trouve son origine dans la loi du 13 juillet 1956 et vise à prévenir les abus en autorisant la compensation des bénéfices et des pertes uniquement si le bénéfice ne provient pas d'avantages anormaux accordés par une entreprise dont le contribuable est dépendant.

- En 2002, le législateur a renforcé la lutte contre le déplacement international des bénéfices et a précisé que les avantages anormaux ou favorables obtenus d'une entreprise étrangère ne sont plus déductibles.

- Les textes de l'article 79 et de l'article 207, deuxième alinéa, du CIR 92 ne font pas de distinction quant à l'origine des avantages anormaux ou favorables obtenus.

- L'article 207, alinéa 2, du CIR 92 constitue une base juridique pour ajuster le bénéfice imposable en cas de déplacement des bénéfices, sans distinction de résidence fiscale du fournisseur de l'avantage.

- La tolérance administrative appliquée jusqu'en 2002, limitant l'application de cette disposition aux avantages anormaux ou favorables obtenus auprès d'entreprises belges, ne remet pas en cause la portée étendue de la disposition.

- L'application de l'article 207, deuxième alinéa, du CIR 92 aux avantages anormaux ou favorables obtenus de l'étranger peut entraîner une double imposition économique si la société étrangère est également imposée dans son pays d'origine.

- Selon le ministre des Finances, les limitations de déduction des avantages anormaux ou favorables ne s'appliquent pas aux avantages faisant l'objet d'un ajustement corrélatif prévu par l'article 185 § 2, du CIR 92, mais cela n'affecte pas le fait que l'article 207, alinéa 2, du CIR 92 ne fait pas de distinction quant à l'origine des avantages.

- La structure et les termes de l'article 185, § 2, du CIR 92 correspondent à l'article 9 du Modèle de convention de l'OCDE, mais un ajustement à la baisse par un État contractant en vertu de l'article 9 du Modèle de convention de l'OCDE ne se produit pas automatiquement.

- En cas de double imposition dans un contexte transfrontalier, l'article 207, alinéa 2, du CIR 92 n'est pas incompatible avec les systèmes fiscaux internationaux ou européens qui prévoient une imposition des avantages anormaux ou favorables dans l'État où la société bénéficiaire est établie.

● EMMANUEL DELANNOY

Avocat au barreau de Bruxelles

● FRANÇOIS COUTUREAU*

Conseiller général

¹ Cass., 25 novembre 2022, RG n° F.21.0189.N, www.juportal.be.

² Anvers, 23 mars 2021, RG n° 2019/AR/1532.

La livraison d'électricité, même prélevée illégalement, est soumise à la TVA

De prime abord, on pourrait croire qu'un prélèvement frauduleux d'électricité n'est pas soumis à la TVA dès lors qu'il est illégal. Ce n'est pourtant pas l'avis de la Cour de justice.

Nous avons abordé cette affaire dans un précédent article¹ : Fluvius avait constaté que M. X avait prélevé de l'électricité à son adresse de résidence sans conclure un contrat à cet effet avec un fournisseur commercial d'énergie et sans qu'un autre n'ait précédemment résilié le contrat à cette adresse. Compte tenu de son obligation de service public, Fluvius lui avait fourni de l'électricité et, sur la base d'une comparaison entre l'indication du compteur au début et à la fin du prélèvement illégal et en vertu d'une réglementation flamande prévoyant spécifiquement cette situation, une somme, TVA comprise, a été facturée pour la consommation durant cette période. M. X estime que cette somme n'aurait pas dû être soumise à la TVA et porte donc l'affaire en justice².

Concernant cette fourniture d'électricité, la Cour estime que, même si elle est involontaire et le fruit de la démarche illégale d'un tiers, le principe de neutralité fiscale s'oppose, en matière de perception de la TVA, à une différenciation généralisée entre les transactions illicites et les transactions licites lorsqu'il y a eu livraison ou fourniture dans le cadre d'opérations taxables.

Néanmoins, pour être soumise à la TVA, encore faut-il que la livraison soit fournie à titre onéreux, ce qui implique qu'un lien direct existe entre la livraison de biens et une contrepartie réellement reçue par l'assujéti. Peut-on considérer que tel est le cas dès lors que la facturation présente a été établie conformément à une disposition réglementaire ?

Selon la Cour, le lien direct entre l'électricité illégalement consommée et la somme réclamée en contrepartie par Fluvius résulte clairement des éléments de l'affaire, puisque M. X a prélevé l'électricité à son adresse de résidence et que Fluvius a pu déterminer la quantité ainsi prélevée. En outre, même si la fourniture d'électricité est intervenue en l'absence de conclusion d'un contrat, les relations entre le consommateur clandestin et le gestionnaire du réseau de distribution d'électricité sont régies par le règlement de raccordement, lequel définit la notion de « prélèvement illégal » et prévoit l'imputation de la consommation en résultant par le gestionnaire de réseau de distribution à la personne ayant effectué ce prélèvement.

La Cour arrive donc à la conclusion que le montant facturé doit être effectivement soumis à la TVA.

¹ Voy. BOECCBB, n° 39, juin 2022.

² CJUE, arrêt Fluvius Antwerpen c. MX, 27 avril 2023, C-677/21.

* Les propos de l'auteur n'engagent pas l'autorité à laquelle il appartient.

La cotisation qui peut être établie dans le délai de fraude ne peut porter que sur les revenus éludés dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, et non sur la totalité de l'impôt dû en raison des revenus imposables

L'arrêt de la Cour de cassation du 24 mars 2023¹ concerne la problématique des délais d'imposition, dont les principes sont énoncés à l'article 354 du CIR 92.

À titre de rappel, l'article 354, alinéa 1^{er}, du CIR 92 prévoit qu'en cas (i) d'absence de déclaration, (ii) de remise tardive de celle-ci, ou (iii) lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux autres éléments mentionnés dans la déclaration fiscale, l'impôt ou le supplément d'impôt peut, par dérogation à l'article 359 du CIR 92, être établi pendant 3 ans (délai d'ordre public) à partir du 1^{er} janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition pour lequel l'impôt est dû.

L'alinéa 2 de cette même disposition prévoit quant à lui une prolongation du délai précité de 3 ans de 4 années (auparavant : 2 ans) supplémentaires en cas d'infraction aux dispositions du CIR 92 ou des arrêtés pris pour son exécution, commise dans une intention frauduleuse (c'est-à-dire, selon le commentaire administratif, « lorsque l'infraction est commise dans le but de se procurer ou de procurer à un tiers un avantage illicite, le plus souvent au détriment d'une personne ou de la collectivité »²) ou à dessein de nuire (c'est-à-dire, selon le commentaire administratif, « lorsque l'infraction est commise avec la volonté de causer un dommage, même sans que l'intéressé retire un avantage quelconque de son comportement »³).

Dans l'arrêt en cause du 24 mars 2023, la Cour de cassation dit pour droit que, en cas de réunion des conditions d'application du délai prolongé (dans le cadre du litige en cause, il s'agissait d'un délai de 5 ans, et non de 7 ans : la cotisation litigieuse à l'impôt des sociétés concernait l'exercice d'imposition 2006), la cotisation qui peut être établie durant ce délai ne peut porter que sur les revenus éludés dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire, et non sur la totalité de l'impôt dû en raison des revenus imposables.

Cette jurisprudence de la Cour de cassation contredit le commentaire administratif, qui précise⁴ :

« Le délai d'imposition de 3 ans est prolongé de 2 ans en cas d'infraction aux dispositions du CIR 92 ou des arrêtés pris pour son exécution, commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire. Cela s'applique également à l'établissement du Pr.I.

Sont à prendre en considération, toutes les infractions aux dispositions du CIR 92 ou des arrêtés d'exécution, pour autant qu'elles aient été commises dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.

En dehors du fait que la prolongation de 2 ans du délai d'imposition dépend de l'existence d'une telle infraction, les circonstances dans lesquelles ce délai prolongé trouve à s'appli-

quer sont les mêmes que celles de l'art. 354, alinéa 1^{er}, CIR 92.

Cela implique que l'imposition établie dans les conditions susvisées durant le délai prolongé peut porter sur la totalité de l'impôt dû afférent aux revenus imposables (voir QP n° 81 de M. Capoen, Bull. QR n° 25, Sénat, Session 1989-1990, p. 1199 – Bull. 696, p. 1951). »

En d'autres termes, jusqu'à l'arrêt du 24 mars 2023, l'administration fiscale (cf. *supra*), suivie en cela par la jurisprudence, considérait, en cas de réunion des conditions d'application du délai prolongé, que l'imposition pouvait porter sur la « totalité de l'impôt dû afférent aux revenus imposables » d'un contribuable et, en conséquence, qu'il n'y avait pas lieu de devoir opérer une distinction entre, d'une part, les revenus issus de la fraude et, d'autre part, ceux qui ne revêtent pas ce caractère.

L'arrêt du 24 mars 2023 de la cour de cassation marque un revirement jurisprudentiel en cette matière : désormais, selon la cour de cassation, l'imposition effectuée dans le délai d'imposition prolongé ne peut porter que sur les revenus résultant d'infractions aux dispositions du CIR/92 ou des arrêtés pris pour son exécution, commises soit dans une intention frauduleuse, soit à dessein de nuire.

Il en résulte, sur le plan probatoire, que l'administration fiscale devra désormais prouver que les revenus ou éléments de revenu qu'elle entend imposer sont issus de la fraude.

L'arrêt du 24 mars 2023 renforce à cet égard les moyens de défense du contribuable.

● GAËTAN ZEYEN

Avocat fiscaliste au barreau de Bruxelles

L'amende proportionnelle en TVA se calcule-t-elle sur un montant brut ou net ?

Si une société belge ne s'acquitte pas de ses obligations en TVA, elle s'expose à de potentielles sanctions, dont notamment une amende forfaitaire de 20 %. Mais dans ce cas, sur quel montant appliquer ces 20 % ?

Dans l'affaire débattue devant la Cour¹, une société belge n'avait pas déposé, à partir du mois de juin 2013, de déclarations périodiques de TVA. Constatant ce fait, l'administration fiscale belge a établi un procès-verbal de taxation pour l'année 2013. Ensuite, en l'absence de déclarations périodiques de TVA pour les années 2014 et 2015, l'administration fiscale belge a procédé à une taxation d'office concernant ces années. Enfin, ayant constaté, au cours de l'année 2017, que la société n'avait toujours pas déposé toutes les déclarations périodiques requises et ne s'était pas acquittée de la TVA due, l'administration fiscale belge a adopté, en 2018, trois décisions dans lesquelles des amendes de 20 %² étaient imposées à ladite société.

Ladite société a contesté, devant les juridictions belges, le montant des amendes, car, selon elle, l'administration aurait dû tenir compte du montant de la TVA qui devait lui être effectivement versé, c'est-à-dire le montant après imputation de la TVA déductible.

Comme l'indique la Cour, en l'absence d'harmonisation, les États membres sont compétents pour choisir les sanctions qu'ils estiment appropriées. Ils sont toutefois tenus d'exercer leurs compétences dans le respect du droit de l'Union et de ses principes généraux et, par conséquent, dans le respect des principes de proportionnalité et de neutralité fiscale.

S'agissant de la nature et de la gravité des infractions que les amendes en cause visent à réprimer, la Cour souligne que les infractions reprochées ne procèdent pas d'une erreur relative à l'application du mécanisme de la TVA : pendant une période prolongée et malgré plusieurs interventions des autorités fiscales belges, la société n'a ni déclaré ni versé la TVA qui était due. Quant aux modalités de détermination des sanctions à appliquer, la Cour relève que le droit belge prévoit un système de gradation des amendes. Enfin, concernant le droit à déduction de l'assujetti, la Cour indique que rien ne s'oppose à ce que la société puisse faire valoir son droit à déduction.

La Cour ne voit donc pas d'objections à ce que les dispositions belges sanctionnent une infraction d'une amende forfaitaire s'élevant à 20 % du montant de la TVA qui aurait été dû avant imputation de la TVA déductible.

● FRANÇOIS COUTUREAU*
Conseiller général

1 CJUE, arrêt SA Cezam, 17 mai 2023, C-418/22, www.curia.europa.eu.

2 Combinaison de l'article 70, § 1^{er}, du Code TVA et de l'article 1^{er} de l'arrêté royal n° 41 du 30 janvier 1987.

* Les propos de l'auteur n'engagent pas l'autorité à laquelle il appartient.

1 Cass., 24 mars 2023, RG n° F.21.0126.N, <https://juportal.be>.

2 Comm. IR, n° 354/23.

3 Ibid.

4 Ibid.

Procédure fiscale : Les nouveaux délais

De plus en plus de pouvoirs pour l'administration fiscale, de moins en moins de droits pour le contribuable !

JULIEN BUY
Avocat au barreau de Namur
Chargé de cours aux Ateliers des FUCaM
Chargé de cours à l'OECCBB

Dès le mois d'avril de l'année 2022, des informations avaient fuité quant à un avant-projet de loi porté par notre ministre des Finances et visant à modifier la matière de la procédure fiscale et à apporter davantage encore de pouvoirs à l'administration fiscale pour investiguer, contrôler et imposer. Cet avant-projet de loi a finalement abouti à la loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses. On ne nous avait pas menti : cette nouvelle loi contient un florilège de nouveautés procédurales dont les principales concernent l'extension des délais d'investigation et d'imposition.

1. Délais d'imposition

Jusqu'alors, les délais d'imposition se composaient comme suit.

- Délai ordinaire de dix-huit mois (art. 353 et 359 CIR 92). Ce délai n'était d'application que dans l'hypothèse où le contribuable avait déposé une déclaration fiscale régulière, c'est-à-dire une déclaration correctement rédigée, signée et introduite dans les délais.
- Délai spécial de trois ans (art. 354, al. 1^{er}, CIR 92). Ce délai était applicable en cas d'absence de déclaration du contribuable, en cas de remise tardive de celle-ci ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui découle de la déclaration fiscale du contribuable.
- Délai spécial de sept ans (art. 354, al. 2, CIR 92). Ce délai était d'application dans les cas visés à l'article 354, alinéa 1^{er}, du CIR 92 en cas d'infraction aux dispositions du CIR 92 ou des arrêtés pris pour son exécution, commise dans une intention frauduleuse ou à dessein de nuire.
- Délai de dix ans (art. 354, al. 3, CIR 92). Ce délai était applicable dans le cas où le contribuable avait fait usage d'une construction juridique, située dans un paradis fiscal tel que visé à l'article 179 de l'AR/CIR 92, dans le but de déguiser la provenance ou l'existence de son patrimoine.
- Délais spéciaux de douze et vingt-quatre mois (art. 358, §§ 2 et 3, CIR 92). Ces délais étaient d'application dans des cas bien précis et spécifiques visés à la disposition précitée.

La loi du 20 novembre 2022 prévoit, en son article 95, que les délais d'imposition sont désormais les suivants, et ce, à compter de l'exercice d'imposition 2023.

- Délai ordinaire de dix-huit mois (art. 353 et 359 CIR 92). Ce délai n'a fait l'objet d'aucune modification.
- Délai spécial de trois ans (art. 354, § 1^{er}, al. 1^{er}, CIR 92). Ce délai est d'application uniquement lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui se rapporte aux revenus imposables et aux éléments déclarés.
- Délai de quatre ans (art. 354, § 1^{er}, al. 2, CIR 92). Ce nouveau délai s'applique en cas d'absence de déclaration du contribuable ou en cas de remise tardive de celle-ci.
- Délai de six ans (art. 354, § 1^{er}, al. 3, CIR 92). Ce nouveau délai est d'application en cas d'absence de déclaration du contribuable, en cas de remise tardive de celle-ci ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui

qui découle de la déclaration fiscale du contribuable, dans certaines situations très spécifiques présentant un caractère transfrontalier¹.

In concreto, ce délai s'applique aux sociétés belges faisant partie d'un groupe multinational. Il est également d'application lorsque la déclaration fiscale du contribuable doit être accompagnée d'un formulaire reprenant les paiements effectués vers des paradis fiscaux conformément à l'article 307, § 1^{er}/2, du CIR 92 ou lorsqu'elle contient une imputation de la Quotité forfaitaire d'impôt étranger (QFIE) visée à l'article 285 du CIR 92 ou lorsqu'un contribuable réclame dans sa déclaration fiscale l'exonération de bénéficiaires sur la base d'une convention fiscale². Ce délai peut, en outre, s'appliquer dans le cas où une société belge revendique une exonération de précompte mobilier en application d'une directive ou d'une convention fiscale (p. ex., la directive mère-filiale)³.

Ce nouveau délai de six ans vise à donner à l'administration fiscale le temps nécessaire pour contrôler (et rectifier le cas échéant) les dossiers fiscaux semi-complexes, soit ceux présentant des éléments d'extranéité⁴, car les échanges d'informations entre administrations fiscales européennes ou internationales peuvent prendre un certain temps⁵. En pratique, ce délai sert surtout à enquêter de manière plus approfondie sur les politiques de « prix de transfert » des groupes internationaux actifs en Belgique⁶.

- Délai de dix ans (art. 354, § 1^{er}, al. 4, CIR 92). Ce délai s'applique en cas d'absence de déclaration du contribuable, en cas de remise tardive de celle-ci ou lorsque l'impôt dû est supérieur à celui qui découle de la déclaration fiscale du contribuable et dans le cas où la déclaration fiscale est à considérer comme étant complexe.

La notion de déclaration fiscale complexe s'entend de manière large⁷. Une déclaration est complexe si, conformément à l'article 307, § 1^{er}/1, la déclaration doit faire mention de l'existence de constructions juri-

¹ *Projet de loi du 3 octobre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 79.*

² *D.-E. PHILIPPE, « Qui sera impacté par les nouveaux délais d'imposition et d'investigation de six et dix ans ? (mise à jour) », disponible sur www.expert.taxwin.be, 12 août 2022.*

³ *Ibid.*

⁴ *Ibid.*

⁵ *Projet de loi du 3 octobre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 78.*

⁶ *Fr. COLLON, « Changements pour les délais d'investigation et d'imposition en matière fiscale », disponible sur www.blog.forumforthefuture.be, 3 septembre 2022.*

⁷ *D.-E. PHILIPPE, « Et si le fisc pouvait revenir 10 ans en arrière... », disponible sur www.expert.taxwin.be, 15 juillet 2022.*

diques dans un autre état (taxe Caïman). Les éléments de dispositif hybride et l'application de la règle CFC (« *Controlled Foreign Company rules* ») sont également considérés comme complexes⁸.

À toutes fins utiles, une déclaration fiscale peut être considérée comme complexe et impliquer l'application du nouveau délai d'imposition, et ce, même en l'absence de toute infraction fiscale avec intention frauduleuse ou à dessein de nuire⁹.

- Délai de dix ans (art. 354, § 2, CIR 92). Ce délai ne s'applique que lorsque l'administration fiscale est en mesure de démontrer, par son enquête, que le contribuable a commis une infraction aux dispositions du CIR 92 ou de ses arrêtés avec une intention frauduleuse ou à dessein de nuire¹⁰.

Selon l'exposé des motifs de la loi, ces nouveaux délais d'imposition de six et dix ans ne devraient toutefois pas s'appliquer si la rectification et l'imposition portent sur des éléments non complexes comme des dépenses non admises (frais de restaurant, frais de véhicule, cadeaux d'affaires).

Comme vous l'aurez remarqué, les délais d'imposition ont considérablement été étendus !

En effet, avant l'entrée en vigueur de cette nouvelle loi, le délai d'imposition, en l'absence de fraude fiscale, était de trois ans.

Désormais, l'administration fiscale pourra dans certains cas, même en l'absence de fraude, disposer de délais d'imposition de quatre ans, six ans ou dix ans. Les délais ont donc plus que triplé !

Les délais en cas de fraude fiscale ont également augmenté puisqu'avant l'entrée en vigueur de la nouvelle loi, ce délai d'imposition était de sept ans et de dix ans dans une situation bien particulière de construction juridique frauduleuse.

Désormais, le délai d'imposition, en cas de fraude fiscale, passe systématiquement à dix ans. Le délai spécial de sept ans qui était prévu à l'article 354, alinéa 2, du CIR 92 a purement et simplement été supprimé.

2. Délais d'investigation

Puisque les délais d'imposition ont été sensiblement modifiés par la loi du 20 novembre 2022, les délais endéans lesquels l'administration fiscale peut procéder à des investigations et des contrôles s'en sont également trouvés impactés.

En effet, l'administration fiscale disposait antérieurement de quatre délais d'investigation.

- Délai de trois ans (art. 333, al. 2, CIR 92).
- Délai de sept ans (art. 333, al. 3, CIR 92).
- Délai de dix ans (art. 333, al. 3, CIR 92).
- Délai de vingt-quatre mois (art. 333/2 CIR 92).

Le nouvel article 333, alinéa 2, du CIR 92, applicable à partir de l'exercice d'imposition 2023 indique désormais que les investigations peuvent être menées dans le courant de l'année imposable ainsi que dans les délais prévus à l'article 354 du CIR 92.

Nous nous permettons dès lors de renvoyer expressément aux commentaires détaillés relatifs aux délais d'imposition qui en l'espèce valent *mutatis mutandis*.

3. Délai de conservation des livres et documents

Par ailleurs, et compte tenu de l'allongement des délais d'investigation et d'imposition, le délai de conservation des livres et documents passe assez logiquement de sept ans à dix ans.

⁸ *Projet de loi du 3 octobre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 78.*

⁹ D.-E. PHILIPPE, « Et si le fisc pouvait revenir 10 ans en arrière... », *op. cit.*

¹⁰ *Projet de loi du 3 octobre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 80.*

Il est important de préciser que cette extension de l'obligation de conservation vaut pour tous les contribuables, et ce, qu'ils aient ou non introduit une déclaration dite « complexe » ou qu'ils aient ou non agi avec une intention frauduleuse.

4. Délai de réclamation

À la suite de l'adoption de la loi du 20 novembre 2022, l'article 371 du CIR 92 a été modifié et le délai pour introduire une réclamation est passé de six mois à un an.

Cette modification législative était motivée par la volonté de compenser l'extension des délais d'investigation et d'imposition accordée à l'administration fiscale.

Ce nouveau délai est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2023 et s'applique à tous les avertissements-extraits de rôle envoyés à partir du 1^{er} janvier 2023.

Le nouveau délai d'un an s'applique également lorsque l'ancien délai de six mois n'était pas encore expiré au moment de l'entrée en vigueur du nouveau délai d'un an, soit au 1^{er} janvier 2023. Par exemple, si votre avertissement-extrait de rôle est daté du 10 octobre 2022, alors le nouveau délai d'un an s'applique si vous souhaitez introduire une réclamation, puisque votre délai de six mois n'était pas encore échu au 1^{er} janvier 2023. Ceci a été confirmé par la circulaire administrative 2023/C/23 du 2 mars 2023.

Cette extension du délai de réclamation était-elle opportune ? Nous en doutons fortement !

Tout d'abord, cette modification de l'article 371 du CIR 92 allongera inutilement la procédure du contentieux administratif qui était déjà suffisamment longue.

Ensuite, cet allongement du délai de réclamation ne produira pas l'effet escompté dès lors que le délai de paiement de l'impôt n'a, lui, pas été modifié et reste de deux mois.

Une fois ce délai de deux mois écoulé, l'administration fiscale aura tout le loisir de se montrer menaçante et même de prendre toutes les mesures d'exécution qu'elle estimera nécessaires au recouvrement de l'impôt. Le contribuable se retrouvera assis entre deux chaises pendant une période assez longue. Il devra en effet rendre des comptes à l'administration fiscale alors qu'il sera toujours dans les temps pour contester l'impôt réclamé.

En pratique, le contribuable se voit bien souvent contraint d'anticiper l'introduction de sa réclamation pour suspendre les procédures de recouvrement. Depuis l'entrée en vigueur de cette nouvelle loi, on constate d'ailleurs que l'administration fiscale est particulièrement agressive, n'hésitant pas à prendre des mesures d'exécution visant au recouvrement de l'impôt dès que le délai de paiement de ce dernier est écoulé.

Ce nouveau délai de réclamation d'un an ne vise donc qu'à jeter de la poudre aux yeux du contribuable !

5. Délai de recouvrement des impôts directs

En principe, et conformément à l'article 413, alinéa 1^{er}, du CIR 92, les impôts directs portés au rôle conformément à l'article 304 dudit Code sont exigibles à la date à laquelle le rôle a été rendu exécutoire et, par conséquent, ils doivent être payés dans les deux mois à compter de l'envoi de l'avertissement-extrait de rôle.

Toutefois, bien conscient que la crise énergétique actuelle met en difficulté un bon nombre de citoyens et d'entreprises, le législateur a dérogé à ce principe par une loi du 30 octobre 2022 portant des mesures de soutien temporaires à la suite de la crise de l'énergie.

L'une des mesures contenues dans ladite loi consiste en une prolongation temporaire de deux mois des délais de paiement en matière d'impôts sur les revenus (IPP, I.Soc., INR, IPM), mais aussi en matière de précompte professionnel. Dès lors, pour les impôts sur les revenus relatifs à l'exercice

d'imposition 2022 et enrôlés entre le 1^{er} novembre 2022 et le 31 octobre 2023, le délai de deux mois passe à quatre mois¹¹.

En ce qui concerne les avertissements-extraits de rôle relatifs à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des non-résidents envoyés à partir du 14 novembre 2022, la date de paiement est en principe déjà adaptée dans l'encadré bleu. Toutefois, il convient d'être prudent, car, en pratique, on constate que ce n'est pas toujours le cas.

En ce qui concerne les avertissements-extraits de rôle relatifs à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des non-résidents envoyés avant le 14 novembre 2022, il faut ajouter un délai de deux mois à la date de paiement reprise dans l'encadré bleu, qui ne tient donc pas compte de la prolongation prise par le gouvernement fédéral. Il n'y a en revanche rien de particulier à faire pour obtenir ce report de paiement de deux mois.

Par exemple, si votre avertissement-extrait de rôle a été envoyé par l'administration fiscale le 16 septembre 2022, vous avez en principe jusqu'au 16 novembre 2022 pour payer l'impôt. Malgré cette date du 16 novembre 2022 reprise dans l'encadré bleu, vous avez en fait jusqu'au 16 janvier 2023 pour payer l'impôt dû¹².

En revanche, si le délai de paiement de deux mois expirait avant le 1^{er} novembre 2022 (p. ex., un avertissement-extrait de rôle envoyé le 15 août 2022 avec un délai de paiement jusqu'au 15 octobre 2022), la prolongation de ce délai n'est pas applicable.

En ce qui concerne les avertissements-extraits de rôle relatifs à l'impôt des sociétés, la date de paiement a déjà été adaptée conformément à la mesure temporaire et est donc celle à laquelle il convient de se référer.

Tenant compte de ce report généralisé du délai de paiement des impôts directs, il est dès lors évident qu'aucun intérêt de retard et aucune amende administrative ne seront appliqués si l'impôt dû est payé dans le délai de paiement prolongé.

Il faut toutefois préciser que la prolongation précitée ne vaut pas lorsque les droits du Trésor sont en péril au sens de l'article 413, alinéas 3 et 4, du CIR 92.

6. Varia en matière de procédure fiscale

Outre l'extension des différents délais visés ci-dessus, la loi du 20 novembre 2022 a également apporté son lot de nouveautés en matière procédurale, que nous rappelons sommairement.

a. Notification préalable des indices de fraude fiscale

En matière d'impôt sur les revenus, l'administration fiscale pouvait jusqu'à la loi du 20 novembre 2022 investiguer, après l'expiration du délai de trois ans, pendant un délai supplémentaire de quatre ans. Pour pouvoir recourir à ce délai supplémentaire de quatre ans, l'administration fiscale devait notifier préalablement au contribuable concerné, par écrit et de manière précise, les indices de fraude fiscale qui existaient pour la période considérée¹³.

Cette notification d'indices de fraude fiscale devait impérativement précéder le premier acte d'investigation¹⁴ et elle était prescrite à peine de nullité de l'imposition. Elle participait, *in fine*, au respect des droits de la défense du contribuable.

La loi du 20 novembre 2022 portant des dispositions fiscales et financières diverses modifie sensiblement les règles qui étaient jusqu'alors applicables en cette matière. En effet, cette obligation est désormais supprimée, puisque l'administration fiscale pourra, à l'avenir, se contenter de notifier uniquement la présomption de fraude et l'intention d'appliquer le délai étendu qui est pour rappel désormais de dix ans.

Dès lors, en application de cette nouvelle règle, il semble évident qu'une simple présomption de fraude suffit pour recourir au délai étendu, ce qui délègue totalement l'administration fiscale de son obligation de motivation¹⁵. Cette obligation de notification de la présomption de fraude reste, quant à elle, tout de même prescrite à peine de nullité de l'imposition¹⁶.

Une fois encore, les pouvoirs de l'administration fiscale se sont accrus, tandis que les droits de la défense du contribuable sont mis à mal.

b. Condamnation au paiement d'une astreinte

Lors d'un contrôle fiscal, le contribuable a l'obligation de collaborer avec l'administration fiscale. Toutefois, en vue d'inciter ce dernier à le faire davantage, la loi du 20 novembre 2022 a fourni à l'administration fiscale des moyens supplémentaires¹⁷.

Cette dernière offre à l'administration fiscale la possibilité de réclamer une condamnation à une astreinte devant les tribunaux en cas de non-respect par le contribuable ou par un tiers de ses obligations dans le cadre des investigations et du contrôle prévus aux articles 315 à 326/11 du CIR 92¹⁸.

Par exemple, un contribuable qui, malgré l'obligation en vigueur, empêcherait le libre accès de ses locaux professionnels aux agents de l'administration fiscale ou qui interdirait la consultation de certains livres et documents tenus notamment de manière informatique¹⁹ pourra dorénavant devoir se défendre dans le cadre d'une action judiciaire visant à lui infliger une astreinte pour défaut de collaboration.

L'action judiciaire doit être introduite par l'administration fiscale devant la chambre fiscale du tribunal de première instance compétent²⁰. Ladite action est alors introduite et traitée comme en matière de référé et les dispositions du droit commun s'appliquent entièrement²¹.

L'administration fiscale, dans le cadre de son action, devra tout de même apporter la preuve d'un refus de collaboration au contrôle²². Nous pensons qu'en pratique, cette preuve ne sera pas toujours aisée à rapporter, puisque les obligations précises des contribuables et des tiers, face à un contrôle fiscal, ne sont pas toujours définies très clairement²³.

Le juge saisi de l'action devra évidemment procéder à une mise en balance des intérêts des parties, et ce, dans le but de s'assurer de la proportionnalité de la mesure par rapport au respect des droits du contribuable, notamment du droit au respect de sa vie privée et du droit à la protection de ses données à caractère personnel²⁴. Il conviendra en effet de veiller aux droits de la défense du contribuable qui sont à nouveau mis à mal par cette nouvelle mesure.

15 *Projet de loi portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 72*; J. VAN DYCK, « Notification préalable : le fisc dispensé de toute obligation de motivation ? », *Fiscologue*, n° 1764, 28 octobre 2022, p. 5.

16 J. VAN DYCK, « Notification préalable : le fisc dispensé de toute obligation de motivation ? », *op. cit.*; *projet de loi portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 72*.

17 F. SMET et J. BOURGUIGNON, *Fiscologue*, n° 1763, 21 octobre 2022, p. 1.

18 *Ibid.*

19 *Projet de loi portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 65*.

20 *Ibid.*

21 Art. 1385bis à 1385nonies C. jud.

22 *Projet de loi portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 67*.

23 F. SMET et J. BOURGUIGNON, « Délai d'imposition : allongement radical pour certaines déclarations », *op. cit.*

24 *Projet de loi portant des dispositions fiscales et financières diverses, exposé des motifs, Doc. parl., Ch. repr., 2021-2022, n° 2899/1, p. 67*.

11 X, « Rappel – Crise énergétique – Report généralisé du délai de paiement de l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés, l'impôt des non-résidents et l'impôt des personnes morales (exercice d'imposition 2022) », disponible sur www.finances.belgium.be, 16 décembre 2022.

12 *Ibid.*

13 R. WINAND et D. CHARLIER, « Les pouvoirs d'investigation », in Fr. STÉVENART MEEÛS (dir.), *Manuel de procédure fiscale*, 3^e éd., Limal, Anthemis, 2019, p. 209.

14 *Ibid.*

Notre programme de formations se décline en plusieurs volets.
Toutes les **Après-Midi de la Fiscalité** et les **Pratiques de Stage** sont déjà disponibles pour 2023.
Ce programme s'enrichit au fur et à mesure de **Cycles** et de **Journées thématiques**.
Nous vous proposons aussi un **catalogue d'E-learning** riche de plus de 50 formations.

Informations et inscriptions sur www.oecbb.be.

| | | |
|--|---|--|
| | Rentrée Académique de l'OECCBB | |
| | SAVE THE DATE : le 2 octobre 2023 de 17h30 à 22h30 ! A la Ferme de Mont-Saint-Jean de Waterloo « Entreprendre, est-ce bon pour la santé ? » par le Professeur Olivier Torres | |

| | | |
|---|--|--|
| | PRATIQUES DE STAGE | |
| | EN PRÉSENTIEL BUSINESS CENTER, OHAIN OU EN WEBINAIRE EN DIRECT VIA ZOOM DE 18H À 21H | |
| Fusions - PRÉSENTIEL - | 03.10.2023 | Christophe Remon, <i>Réviseur d'entreprises</i> |
| TVA - PRÉSENTIEL - | 11.10.2023 | Laurent Tainmont, <i>Avocat fiscaliste</i> |
| Successions et donations - WEBINAIRE - | 05 et 12.10.2023 | Daphné De Laveye, <i>Avocate</i> |
| Fusions, aspects fiscaux - WEBINAIRE - | 10.10.2023 | Emmanuel Sanzot, <i>Conseil fiscal et Expert-comptable certifié</i> |
| Valorisation d'entreprises - WEBINAIRE - | 24.10.2023 | Charles Maldague, <i>Expert-comptable certifié</i> |
| I.SOC - WEBINAIRE - | 25 et 26.10.2023 | Geoffroy Galéa, <i>Avocat</i> |
| Gestion financière - PRÉSENTIEL - | 08.11.2023 | Philippe Dothée, <i>Expert-comptable et fiscal certifié</i> |
| Audit fiscal des comptes - WEBINAIRE - | 06 et 10.11.2023 | Vincent Delvaux, <i>Expert-comptable et fiscal certifié</i> |

| | | |
|---|---|---|
| | APRÈS-MIDIS DE LA FISCALITÉ | |
| | EN PRÉSENTIEL AU COMPLEXE IMAGIBRAINE, À BRAINE-L'ALLEUD DE 13H30 À 16H30 | |
| Les régies communales autonomes : statuts, structures, organisation, utilité et aspects fiscaux | 04.10.2023 | Gabriel Riffart, Sophie Sprio, <i>Avocats</i> |
| La (grande) réforme de l'impôt des personnes physiques | 11.10.2023 | Thierry Litannie, <i>Avocat fiscaliste</i> |

| | | |
|--|------------|---|
| Relevé traditionnel de jurisprudence européenne et belge | 18.10.2023 | Tony Lamparelli, <i>Conseiller au SPF Finances</i> |
| Actualités en matière de droits de successions et de droits d'enregistrement | 08.11.2023 | Sabrina Scarna, Julien Limet, <i>Avocats fiscalistes</i> |
| Relevé traditionnel de procédure ISR | 22.11.2023 | Luc Herve, Julie Van Themsche, <i>Avocats fiscalistes</i> |
| Sujet TVA à déterminer en fonction de l'actualité | 06.12.2023 | Laurent Tainmont, <i>Avocat fiscaliste</i> |
| Relevé législatif fédéral et régional 2023 et projets 2024 | 13.12.2023 | Roland Rosoux, <i>Conseiller technique IPP</i> |

| | | |
|--|---|---|
|  | CYCLES EN PRÉSENTIEL BUSINESS CENTER, OHAIN OU EN RÉSIDENTIEL À L'ÉTRANGER | |
| Cycle croisière en MÉDITERRANÉE <i>Droit des sociétés/ contrôles fiscaux / réforme fiscale / exercices pratiques missions spéciales CSA</i> 15 heures 1 séance le 16.10 de 18h à 21h à Ohain 4 séances à bord du navire | Du 28.10 au 04.11.2023 | Gérard Delvaux, <i>Président OECCBB</i> Micheline Claes, <i>Administratrice de l'OECCBB</i> Thierry Litannie, <i>Avocat fiscaliste</i> |
| Cycle Valorisation d'entreprises 8 heures 2 matinées | 05 et 12.12.2023 De 9h30 à 13h30 | Alexandre Streel, <i>Réviseur d'entreprises</i> |

| | | |
|---|---|--|
|  | JOURNÉES THÉMATIQUES EN PRÉSENTIEL BUSINESS CENTER, OHAIN | |
| Mission spéciale « Liquidation » : Aspects CSA, fiscaux, comptables et mission d'audit | 03.10.2023 De 9h30 à 17h30 | Caroline Gillot, <i>Avocate</i> Damien Philippot, <i>Avocat</i> Cathy Duchesne, <i>Réviseur d'entreprises</i> |
| Comment attirer et fidéliser les talents dans les fiduciaires ? | 10.10.2023 De 9h30 à 13h30 | Alexandra Godbille, <i>Coach,</i> <i>Formatrice et</i> <i>Consultante en RH</i> |
| Masterclass « Entreprises & Fiscalité » : la fiscalité des placements immobiliers et financiers en société <i>Cercle du Lac, Louvain-La-Neuve ou en distanciel par webinaire</i> | 16.10.2023 De 14h à 18h | François Collon, <i>Avocat</i> Caroline Jéhu, <i>Avocate</i> |

| | | |
|--|--------------------------------|--|
| Journée Spéciale « Transmission » | 26.10.2023 De 09h à 17h | Jean-Noël Bastenière, <i>Avocat</i> Jérôme Aubertin, <i>Avocat</i> Olivier D'Aout, <i>Avocat</i> Arnaud Lecrenier, <i>Conseiller</i> Laurent Renerken, <i>Conseiller</i> Valéry Dehoux, <i>Conseiller</i> |
| Journée spéciale « Déclaration I.SOC » | 16.11.2023 De 09h à 17h | Jean-Luc Gelders, Conseiller fiscal certifié |
| Pension des indépendants, aperçu des actualités de tous les piliers | 21.11.2023 De 13h30 à 17h30 | Florence Delogne, <i>Avocate</i> |
| Mission spéciale « Transformation » : Aspects CSA, fiscaux, comptables et mission d'audit | 23.11.2023 De 9h30 à 17h30 | Edouard-Jean Navez, <i>Notaire</i> Jérôme Terfve, <i>Avocat</i> |
| Droit et assurance de la responsabilité professionnelle de l'expert-comptable | 28.11.2023 De 13h30 à 17h30 | Renaud Vanbergen, <i>Avocat</i> Hughes de Montjoye, <i>Expert-comptable certifié</i> |
| Masterclass « Entreprises & Fiscalité » : l'optimisation de la rémunération dans les PME <i>Cerle du Lac, Louvain-La-Neuve ou en distanciel par webinaire</i> | 12.12.2023 De 14h à 18h | Roland Rosoux, <i>Conseiller technique IPP</i> Thierry Litannie, <i>Avocat</i> Christophe Franssen, <i>Avocat</i> Sébastien Watelet, <i>Avocat</i> |
| L'insolvabilité des entreprises et la responsabilité des dirigeants en (r)évolution | 19.12.2023 De 9h30 à 17h30 | Gérard Delvaux, <i>Président OECCBB</i> Nathalie Procureur, <i>Expert-comptable,</i> <i>Conseil fiscal</i> Jérôme Henri, Tristan Lhoir, Emanuele Ceci, <i>Avocats</i> |

Des questions ? N'hésitez pas à nous contacter au 02/ 343 02 12 ou à l'adresse info@oecb.be

TVA : à quand la facturation électronique obligatoire ?

Lors d'un débat parlementaire, le ministre a communiqué son intention de rendre obligatoire la facturation électronique entre assujettis. Il envisage même d'aller plus loin !

Dans une première question parlementaire¹, le ministre des Finances avait indiqué que, conformément à l'accord du gouvernement, il avait l'intention de rendre progressivement obligatoire l'émission et la réception des factures par voie électronique. Lors d'une autre question parlementaire², le ministre a précisé son idée : la question portait originellement sur la proposition de la Commission européenne du 8 décembre 2022³ et, plus particulièrement, sur la position de l'État belge quant à l'obligation d'implémenter des factures électroniques répondant à des normes européennes bien spécifiques et, dans sa réponse, le ministre indique que « l'un de ces aspects de la proposition de la Commission est de moderniser certaines obligations actuelles en matière de TVA, notamment le relevé périodique des opérations intracommunautaires, et de le remplacer par un rapportage électronique en temps quasi réel, basé sur les données pertinentes des factures émises entre les assujettis ».

Comme le souligne à juste titre le ministre, « pour que ce rapportage fonctionne de manière optimale, il est envisagé que les assujettis émettent des factures électroniques structurées, à tout le moins pour les opérations qui seraient incluses dans le système européen de rapportage électronique ».

Le ministre estime que tant les entreprises concernées que l'ensemble des citoyens tireront profit d'une transition vers des factures électroniques structurées et il soutient donc pleinement l'idée qui sous-tend la proposition de la Commission européenne, « même si certains éléments concrets de la proposition subiront sans doute encore des modifications au cours des négociations ».

Dans cette optique, le ministre termine son intervention en indiquant qu'il a chargé son administration et sa cellule stratégique « de préparer un projet de loi qui rendra obligatoire l'émission de factures électroniques structurées entre assujettis. S'y greffera également un système national de rapportage électronique, qui devrait permettre de remplacer l'actuelle liste annuelle des clients assujettis ».

Affaire à suivre très attentivement donc...

● FRANÇOIS COUTUREAU*
Conseiller général

1 Doc. parl., Question orales jointes n° 55034171C de M. Gilles VANDEN BURRE, n° 55034778C et n° 55034785C de M. Michael FREILICH du 15 février 2023, Compte rendu intégral – Commission des Finances et Budget, session ord. 2022-2023, CRIV 55 COM 1022 du 8 mars 2023, p. 33.

2 Doc. parl. Ch., Questions et Réponses, session ord. 2022-2023, Question parlementaire n° 1357 de M. Josy ARENS du 15 février 2023, QRVA 55/105 du 9 mars 2023, p. 191.

3 Voir B.J.S. n° 706, mars 2023, concernant le projet européen « Vat In the Digital Age » (VIDA).

* Les propos de l'auteur n'engagent pas l'autorité à laquelle il appartient.

La nouvelle loi sur les restructurations : chambres des entreprises en difficulté

Le 25 mai dernier a été adoptée la loi transposant la directive (UE) 2019/1023 relative aux cadres de restructuration préventive, à la remise de dettes et aux déchéances, et aux mesures à prendre pour augmenter l'efficacité des procédures en matière de restructuration, d'insolvabilité et de remise de dettes¹. Parmi les changements, nous nous attardons, dans ce numéro, sur l'élargissement des missions des chambres des entreprises en difficulté.

Prévention en matière d'insolvabilité

L'objectif principal de la directive (UE) 2019/1023 est de favoriser la continuité des entreprises. Elle impose aux États membres de promouvoir l'utilisation de plans de restructuration préventifs en informant et sensibilisant les entreprises en difficulté. Chaque pays doit mettre en place des outils clairs et transparents pour détecter les entreprises en difficulté à temps et les encourager à agir.

En droit belge, la prévention en matière d'insolvabilité est du ressort du tribunal de l'entreprise et, plus particulièrement, de la chambre des entreprises en difficulté (ci-après, la « Chambre »).

La Chambre (autrefois dénommée « chambre des enquêtes commerciales ») recueille des renseignements concernant les entreprises de son ressort territorial, qui sont des « clignotants » indiquant de possibles difficultés. Les renseignements sont récoltés sur la base de la consultation du fichier des saisies, des jugements de condamnation par défaut, de résiliation de bail commercial, de résiliation de crédit, sur la base également des données trimestrielles TVA et ONSS, des créances impayées auprès du SPF Finances, des secrétariats sociaux ou d'autres créanciers, lorsque les tentatives de récupération ont échoué. La Chambre reçoit également des alertes du procureur du Roi.

Sur la base de l'analyse des derniers comptes publiés, la Chambre peut décider de désigner un juge-rapporteur, qui est un juge consulaire au sein du tribunal de l'entreprise. Ce dernier prend contact avec l'entreprise concernée en vue d'obtenir des informations complémentaires et lui adresse éventuellement une convocation en vue d'un entretien. À la fin de l'examen, la Chambre peut décider de clore le dossier, de demander des informations complémentaires, de transmettre le dossier au ministère public si les conditions d'une faillite sont réunies, d'engager une action en dissolution judiciaire ou d'orienter l'entreprise vers une procédure de réorganisation judiciaire.

L'élargissement des missions

La transposition de la directive renforce ce régime préventif et accorde un rôle plus important à la Chambre.

Sous le chapitre « alerte précoce »², la loi crée un outil préventif permettant au tribunal d'assurer ses missions et fournit au débiteur un outil d'auto-évaluation, dès lors qu'il a accès au dossier qui le concerne et qu'il peut faire rectifier les données y contenues.

Ces données pouvant être structurées de manière adéquate, elles constituent un outil de gestion performant pour une action ciblée à l'égard des entreprises. La loi vise à répertorier les données fournies aux tribunaux afin d'établir la potentialité d'une insolvabilité.

L'entreprise (ou son mandataire) pourra avoir accès aux données la concernant ainsi qu'un droit de rectification desdites données. La demande de correction des données n'est soumise à aucune formalité³.

Un nouvel article énumère les indicateurs économiques utiles pour que le tribunal puisse assurer ses missions et pour que le débiteur puisse s'autoévaluer et prendre les mesures adéquates pour prévenir son insolvabilité, y compris les changements dans le nombre d'employés et les avis de saisie⁴.

Les catégories de personnes pouvant prendre connaissance des données ainsi que les circonstances et les raisons justifiant cette communication sont indiquées explicitement.

Parmi les nouveautés, on notera également que :

- le débiteur peut prendre l'initiative de solliciter l'aide de la Chambre pour la négociation avec ses créanciers. Le but visé ici est d'obtenir un accord de manière très informelle avec les principaux créanciers. Ceux-ci peuvent être entendus individuellement ou en groupe. Le contenu de tout accord conclu sera déterminé par la Chambre⁵;
- la Chambre peut, à la demande du débiteur, désigner un praticien de la restructuration agissant de manière indépendante. Cette désignation a pour but de faciliter la reprise de l'entreprise et la conclusion d'un accord avec les créanciers. La Chambre fixe le contenu et la durée de la mission du praticien de la restructuration. La décision de désignation et les rapports du praticien de la restructuration sont confidentiels et les tiers ne peuvent y accéder qu'avec l'accord du débiteur⁶.

● GUILLAUME RUE
Avocat au barreau de Bruxelles

1 Doc. parl., Ch., 2022-2023, n° 3231/009, www.lachambre.be.

2 Art. XX.21/1 et s. CDE.

3 Art. XX.21/1 CDE.

4 Art. XX.22/ CDE.

5 Art. XX.29/1 CDE.

6 Art. XX.29/2 CDE.

Le traitement comptable d'un apport à titre gratuit d'une branche d'activité ou d'une universalité entre des A(I)SBL et fondations

Le Centre d'information du révisorat d'entreprises (ICCI) a publié récemment son avis 23/006¹ consacré au traitement comptable de l'apport à titre gratuit d'une branche d'activité entre ASBL; la problématique se présente également lors d'un apport à titre gratuit d'une universalité. De plus, la réglementation est identique pour les AISBL et les fondations.

La Commission des normes comptables (CNC) avait publié l'avis 2013/01 analysant le traitement comptable des (pseudo-)fusions d'associations et de fondations². À ce jour, cet avis n'a pas encore été mis à jour afin de le mettre en conformité avec le Code des sociétés et des associations (CSA) et son arrêté d'exécution du 29 avril 2019 (AR CSA).

Le cadre légal de l'apport

Conformément aux articles 12:1 et 12:103, CSA, les A(I)SBL et les fondations peuvent opter pour soumettre les opérations d'apport à titre gratuit d'une universalité ou d'une branche d'activité au régime organisé par les articles 12:93 à 12:95 et 12:97 à 12:100, CSA.

Cette volonté est mentionnée expressément dans le projet de cession établi conformément à l'article 12:93 et dans l'acte de cession déposé conformément à l'article 12:95 CSA. Cet acte de cession est établi en la forme authentique.

Les articles 12:93 à 12:95, CSA sont relatifs à la procédure à respecter, les articles 12:96 à 12:99 abordent les effets juridiques de l'opération et l'article 12:100 règle la responsabilité de l'association ou fondation apporteuse.

La cession a, en ce cas, les effets visés à l'article 12:96 CSA (transfert de plein droit des éléments apportés) et les tiers peuvent se prévaloir de l'inopposabilité organisée par l'article 12:102 CSA en cas de violation des articles 12:93 à 12:95 et 12:97 à 12:99 du CSA.

Traitement comptable

Lorsque des associations ou fondations ont opté pour soumettre l'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité au régime organisé par le CSA, l'article 3:57 AR CSA prévoit que les actifs, passifs, droits et engagements apportés sont portés dans les comptes de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation bénéficiaire de l'apport, à la valeur pour laquelle ils étaient inscrits, à la date de l'apport, dans les comptes de l'ASBL, de l'AISBL ou de la fondation apporteuse.

Par la date de l'apport, il ne faut pas comprendre la date à laquelle l'opération est approuvée régulièrement par les organes compétents des entités concernées mais bien la date d'effet comptable figurant dans le projet d'apport, conformément à l'article 12:93, § 2, 3°, CSA.

La situation décrite ci-dessus s'applique à condition que l'entité apporteuse (ou cédante) ne fasse pas usage de la comptabilité simplifiée prévue à l'article III.85, § 2, du Code de droit économique (possibilité offerte aux très petites associations et fondations visées aux articles 3:47, § 2 et 3:51, § 2, CSA).

Lorsque l'association ou fondation cédante ne tient pas une comptabilité régulière, par appli-

cation de l'article 3:175, § 3, AR CSA et conformément à l'avis CNC 2013/1, les actifs cédés seront évalués chez l'association ou la fondation bénéficiaire de l'apport à leur juste valeur ou, à défaut de valeur de marché, à la valeur d'usage qu'ils ont au moment de la cession. À défaut d'une valeur de marché ou d'une valeur d'usage fiable, il est fait mention des actifs dans l'annexe aux comptes annuels de l'association ou fondation et de l'indication qu'aucune valeur de marché ou valeur d'usage fiable ne peut y être attachée

L'article 3:57 AR CSA n'aborde pas en détail le traitement comptable du fonds social (dénomination des capitaux propres dans le schéma de comptes annuels des associations et fondations).

La question qui a été soumise à l'ICCI et qui a donné lieu à l'avis 23/006, concerne cette problématique : est-il permis, lors de la sortie des comptes des actifs et passifs liés à la branche d'activité, de porter la contre-valeur des capitaux propres de la branche d'activité directement en déduction du fonds social de l'ASBL apporteuse ou faut-il traiter le montant des capitaux propres qui quittent l'ASBL apporteuse via les charges au compte de résultats?

Selon l'ICCI, la contre-valeur des apports doit être portée en déduction du fonds social en appliquant les règles de répartition proportionnelle. La même règle s'applique, en principe, également dans le chef de l'entité bénéficiaire.

La règle de répartition figure à l'article 3:56, § 4, AR CSA applicable aux fusions, scissions et opérations assimilées. L'article 3:57 AR CSA, relatif aux éléments acquis dans le cadre d'un apport de branche d'activité ou d'une universalité de biens, n'aborde pas explicitement la répartition des capitaux propres.

Le fonds social d'une A(I)SBL ou fondation est composé de différentes rubriques :

- fonds de l'association ou de la fondation (compte 10), en général composé du patrimoine de départ;
- plus-values de réévaluation (compte 12);
- fonds affectés et autres réserves (comptes 13);
- bénéfice (Perte) reporté(e).(+)/(-) (compte 14);
- subsides en capital (compte 15).

La répartition proportionnelle entre les différents comptes formant le fonds social peut cependant engendrer quelques problèmes.

Dans son avis 2013/01 relatif aux pseudo-fusions, la CNC avait attiré l'attention sur les points suivants :

«[...] il conviendra d'être attentif au fait que des dons et legs transférés dans le cadre de la

pseudo-fusion peuvent être soumis à certaines conditions, sanctionnées par un droit de reprise de la part du donateur ou légataire et que ces conditions peuvent ne plus être réunies dans le chef de l'association ou fondation "absorbante". De même, pour un subside octroyé à l'association ou fondation "absorbée", les conditions de cet octroi peuvent ne plus être satisfaites dans le chef de l'association ou fondation "absorbante". Le cas échéant, l'association ou fondation "absorbante" devra comptabiliser une provision ou une dette de remboursement du don, legs ou subside.

Concernant les Fonds affectés (compte 13) transférés dans le cadre de la pseudo-fusion, rappelons qu'il s'agit, chez l'association ou fondation "absorbée", de fonds affectés sur décision de l'assemblée générale de l'association ou du conseil d'administration de la fondation (voir avis de la CNC 2011/7 relatif aux fonds affectés [...]). Après la pseudo-fusion, il conviendra de vérifier la cohérence de la situation nouvelle, dans le chef de l'association ou fondation "absorbante", avec cette décision d'affectation initiale. Il est en effet possible qu'à la suite de la pseudo-fusion, certains fonds affectés n'aient plus d'objet. Dans ce cas, ils devront être transférés directement au compte Résultat reporté (compte 14).»

Les associations soumises à l'impôt des sociétés devront être particulièrement attentives aux conséquences fiscales en présence de plus-values de réévaluation, de subsides en capital et/ou de plus-values taxables de manière étalée. Ces associations doivent consulter l'avis CNC 2009/15 consacré au traitement comptable de l'apport de branche d'activités ou d'universalité de biens (de sociétés).

● JEAN PIERRE VINCKE
Réviser d'entreprises honoraire

¹ Consultable en néerlandais à l'adresse <https://www.icci.be/fr/avis/avis-detail-page/traitement-comptable-d-un-apport-titre-gratuit-entre-des-asbl-boekhoudkundige-verwerking-van-een-inbreng-om-niet-tussen-vzw-s>.

² Consultable à l'adresse <https://www.cnc-cbn.be/fr/avis/traitement-comptable-des-pseudo-fusions-d-associations-et-de-fondations>.

Les cogérants sont également responsables des infractions commises par un autre cogérant

La Cour d'appel de Mons a, dans un arrêt du 7 avril 2023 (RG n° 2022/AG/14), décidé qu'un cogérant pouvait également être condamné pour les infractions sociales commises par un autre cogérant. La Cour a décidé que :

« S'agissant plus spécifiquement de l'existence de plusieurs gérants, lorsqu'un gérant de droit laisse faire un autre gérant de droit (ou de fait) pour les déclarations à accomplir ou les obligations à remplir en matière sociale, sans délégation écrite claire quant à ce, il met en place ou participe à mettre en place des circonstances ou conditions permettant de constater qu'il est coresponsable de la négligence, avec pour conséquence que l'infraction lui est également imputable.

En effet, la présence d'un gérant de fait ou de droit ne dispense pas un autre gérant de droit de ses obligations et de ses responsabilités, tant statutaires que sociales. Ce qui compte est que les personnes concernées aient fait appel à des travailleurs afin de les occuper dans le cadre d'une activité qu'elles ont mise en place ou qu'elles contribuent à mettre en place, cette mise en place d'une activité impliquant la simple possibilité d'exercer son autorité sur les actes d'une autre personne et confirmant le lien de subordination requis, car s'agissant d'apprécier l'existence ou non d'un lien de subordination, celui-ci existe dès qu'une personne "peut" exercer son autorité sur les actes d'une autre personne. »

Cet arrêt applique de manière stricte les conditions de la délégation de pouvoir, en partant du principe que, *de facto*, tous les cogérants sont pénalement responsables même s'ils ne sont pas en charge des aspects sociaux de la société.

La délégation est un mécanisme par lequel un organe d'une entreprise, le délégant, transfère une part de la responsabilité pénale de l'entreprise à une personne, le délégataire, en la chargeant de veiller au respect de la législation notamment pénale. Comme l'enseigne la Cour de cassation, « il y a délégation de pouvoirs lorsqu'une personne transfère à une autre une

tâche de direction, de surveillance ou d'exécution qui lui est confiée et dont le non-respect est sanctionné pénalement. Sauf si la loi en dispose autrement, l'entreprise qui n'a pris aucune part personnelle à la réalisation de l'infraction peut déplacer la responsabilité pénale encourue, si elle établit avoir délégué ses devoirs et ses pouvoirs à une personne munie de la compétence, de l'autorité et des moyens nécessaires »¹.

Pour être valable, une délégation doit :

- se dérouler sans faute ni fraude;
- se rapporter à une partie d'activité bien définie (une délégation générale n'est pas acceptée);
- être claire et explicite;
- avoir été acceptée par le délégataire – qui dispose de la compétence, de l'autorité et des moyens nécessaires –, qui est informé des étendues et des limites de sa mission;
- constituer une transmission effective de pouvoirs;
- être soumise à une surveillance régulière.

La Cour d'appel de Mons estime donc qu'une délégation, pour être claire et explicite, doit être écrite. Il va de soi que la délégation peut se faire directement dans les actes de la société, que ce soit l'acte constitutif ou une décision de l'assemblée générale. À défaut, une convention écrite établie entre les différents cogérants peut être valable. En tout état de cause et bien que la jurisprudence ou la doctrine ne l'exige pas expressément, un acte écrit s'avère utile, voire nécessaire.

● CHARLES-ÉRIC CLESSE
Professeur ordinaire à l'ULB
Directeur adjoint de l'IFJ

¹ Cass., 5 mai 2021, RG n° P.21.0042.F, www.juportal.be.

L'administrateur de SRL

Questions-réponses

Jean Pierre Vincke

Tout ce que vous devez savoir sur l'impact du CSA pour votre société !

Cet ouvrage constitue un aide-mémoire, un guide pratique, pour l'administrateur de SRL qui, avant de prendre certaines décisions importantes, devra cependant recourir aux services de conseillers externes spécialisés.

www.anthemis.be - commande@anthemis.be



2021 - 142 p. - 48 €

Associés actifs ou faux indépendants ?

Dans un arrêt du 17 mai 2023, la Cour du travail de Mons¹ avait à connaître d'une décision d'assujettissement d'office à la sécurité sociale des travailleurs salariés prise par l'ONSS à l'égard de cinq travailleurs ayant le statut d'associés actifs d'une SRL. L'ONSS considérait que ces associés ne disposaient pas d'une *affectio societatis* et qu'ils n'étaient donc pas de réels associés actifs et ne pouvaient pas être qualifiés d'indépendants. Ils devaient être assujettis comme salariés. La SRL avait contesté la décision de l'ONSS devant le Tribunal du travail du Hainaut, division de La Louvière, qui avait confirmé la décision administrative, raison pour laquelle un appel avait été interjeté par la société.

La Cour rappelle qu'en matière d'assujettissement à la sécurité sociale des travailleurs salariés, il y a lieu, dans un premier temps, d'examiner la volonté des parties, à condition que celles-ci soient évidemment compatibles avec l'application des dispositions légales. La qualification des parties n'est pas un indice neutre. Il y a bien une primauté donnée à l'écrit mais celle-ci ne crée pas une présomption. Toutefois, celui qui entend s'écarter de l'écrit doit apporter la preuve d'indices incompatibles avec la qualification donnée à la convention en se fondant sur les critères généraux. Il y a lieu, en toute hypothèse, d'examiner quelles étaient la liberté d'organisation du temps de travail, la liberté d'organisation du travail et la possibilité d'exercer un contrôle hiérarchique.

La Cour opère une analyse des déclarations des travailleurs. Elle va relever, en l'espèce, que la société s'est livrée, par l'entremise de son gérant, à une instrumentalisation des travailleurs en vue de manipuler la Justice puisque les travailleurs feront avouer que certaines attestations qui ont été rédigées l'ont été par le gérant, qui les a priés de signer un document qui était ainsi préétabli.

La Cour se penche sur l'existence d'éléments incompatibles avec la relation de travail déclarée comme indépendante et observe que la liberté d'organisation de travail des travailleurs concernés était toute relative. La Cour relève que le dossier démontre l'existence d'un contrôle hiérarchique et qu'il n'y avait pas de liberté d'organisation du temps de travail. En bref, elle estime que les prestataires de services n'ont pas de liberté dans l'organisation ni dans la gestion de leur travail et qu'ils sont soumis à un contrôle hiérarchique, de sorte que leur situation est tout à fait incompatible avec une déclaration de travail indépendant.

● STEVE GILSON
Avocat au barreau de Namur
Maître de conférences à l'UCLouvain
Chargé de cours à l'ICHEC



Retrouvez le texte intégral de la décision commentée sur le site www.bulletinoeccbb.be

¹ RG n° 2019/AM/445.

Le projet de réforme du Code pénal social

Le ministre de l'Emploi et du Travail a déposé un avant-projet de loi complétant et modifiant le Code pénal social et diverses dispositions de droit pénal social. Cet avant-projet est actuellement soumis au Conseil consultatif du droit pénal social.

Il nous est impossible de passer en revue toutes les modifications en projet. Nous en synthétisons ici quelques-unes, parmi les plus importantes.

1. Les niveaux de sanctions sont modifiés. Le Code porterait cinq niveaux au lieu de quatre. Les montants des peines seraient les suivants.

| Sanction de : | Montant avant application des décimes additionnels | | |
|---------------|--|-------------------|-----------------------|
| | Emprisonnement | Amende pénale | Amende administrative |
| niveau 1 | / | / | 10 à 100 |
| niveau 2 | / | 50 à 500 | 25 à 250 |
| niveau 3 | / | 200 à 2.000 | 100 à 1.000 |
| niveau 4 | | 600 à 6.000 | 300 à 3.000 |
| niveau 5 | six mois à trois ans | et/ou 800 à 8.000 | 400 à 4.000 |

Nous regrettons que le taux de la peine d'emprisonnement ne soit pas porté à cinq ans pour certains faits graves, comme le faux social ou l'escroquerie sociale.

2. L'article 108 du Code est modifié afin d'allonger le délai de récidive en cas de poursuite pénale pour certaines infractions. Actuellement, en cas de récidive dans l'année qui suit une condamnation pour une infraction aux dispositions du livre 2 du Code, la peine d'amende et d'emprisonnement peut être portée au double du maximum.

Le projet a pour objectif de créer des délais de récidive « pénale » différents en fonction de la sanction infligée et de prévoir que le doublement ne concerne que l'amende et plus la peine d'emprisonnement.

Le délai de récidive d'un an serait donc remplacé par un délai de récidive d'un an pour les infractions punies d'une sanction de niveau 1 ou 2, de trois ans pour les infractions punies d'une sanction de niveau 3 et de cinq ans pour les infractions punies d'une sanction de niveau 4 ou 5.

Ce système sera également d'application en cas de poursuites administratives.

3. Un nouvel article 107/1 instaure une sanction consistant en « l'exclusion du droit de participer à des marchés publics ou à des concessions ». Cette sanction est calquée sur l'article 60 de la proposition de loi instaurant un nouveau Code pénal. Précisons que cette sanction est déjà prévue dans d'autres législations. Elle pourra être prononcée par le juge pour un terme de trois à cinq ans lorsque les personnes physiques ou les personnes morales sont condamnées et uniquement pour des infractions punies par des sanctions de niveau 4 ou 5.

4. Le dumping social fait son entrée dans le Code. L'article 1^{er} du Code vise désormais le dumping social comme faisant partie de la poli-

tique de lutte contre le travail illégal et la fraude sociale définie par le conseil des ministres. Le futur article 1/1 définit ce qu'il faut entendre par « dumping social », à savoir : « un large éventail de pratiques abusives délibérées et le contournement de la législation européenne et nationale existante, y compris les lois et les conventions collectives applicables, qui permettent une concurrence déloyale en minimisant les coûts de main-d'œuvre et d'exploitation par des moyens illégaux, et entraînent la violation des droits des travailleurs et leur exploitation ».

L'insertion de cette définition dans le Code tend à démontrer que la lutte contre le dumping social est une des priorités du gouvernement actuel. Certes. Mais il conviendrait d'accroître les effectifs d'inspecteurs sur le terrain pour que cet objectif soit réellement rencontré.

5. L'aggravation de peine qui, dans plusieurs articles, faisait passer la peine à un niveau supérieur en cas d'ennui de santé causé au travailleur est désormais mieux libellée. En effet, la notion d'ennui de santé était très floue. Désormais, certaines peines seront aggravées lorsque l'infraction a eu comme « conséquence une maladie professionnelle, une exposition au risque d'une maladie professionnelle et au risque professionnel d'une maladie ou un accident du travail ». Ce texte est plus précis et permet de se référer aux notions de maladie professionnelle ou d'accident du travail, telles que définies par les lois de 1970 et 1971.

6. L'avant-projet de loi adapte certains termes. Une de ces modifications met fin à une controverse concernant l'échec d'une transaction proposée par le ministère public. Désormais, il sera expressément précisé que c'est le paiement de la transaction qui exclut la procédure administrative.

7. Quelques incriminations sont remplacées et d'autres sont introduites (comme la non délivrance de l'attestation de vacances ou le non remboursement des cotisations payées pour assujettir frauduleusement une personne à l'ONSS) dans le Code.

8. Il serait sans doute intéressant que le parlement en profite pour inscrire dans le Code la possibilité, pour les inspecteurs sociaux, de recourir à la force publique lors de l'exécution d'un mandat de visite domiciliaire, ce point étant controversé.

9. Nous reviendrons certainement sur ce texte qui aboutira sûrement avant la fin de la législature, dès lors que le ministre souhaite – à raison – que son avant-projet avance vite et que ce texte n'est pas polémique, de sorte que les discussions parlementaires pourraient être rapides.

● CHARLES-ÉRIC CLESSE
Professeur ordinaire à l'ULB
Directeur adjoint de l'IFJ

Bulletin

[de l'OECBB]

Comité de rédaction

Droit fiscal

BERNARD MARISCAL
Conseiller fiscal
bmariscal@deloitte.com

OLIVIER D'AOUT
Avocat aux barreaux de Liège et de Charleroi
Maître de conférences à l'ULiège
Co-directeur de la licence spéciale de l'UCL Mons
o.daout@defenso.be

Droit de l'entreprise

GUILLAUME RUE
Avocat au barreau de Bruxelles
gr@cairnlegal.be

Droit social et droit judiciaire

CHRISTOPHE BÉDORÉ
Magistrat
Chargé d'enseignement à l'UMons
c.bedoret@skynet.be

Droit pénal et droit civil

VÉRONIQUE LAFARQUE
Juriste au Parquet de Namur
veronique.lafarque@just.fgov.be

Référents

Jurisprudence sociale : **STEVE GILSON**
Droit des étrangers : **CÉLINE VERBROUCK**
Droit de la procédure pénale : **CLÉMENTINE PHILIPS**
Droit administratif : **BERNARD GARCEZ**
Impôts indirects : **François COUTUREAU**
Droit comptable : **JEAN PIERRE VINCKE**
Droit de l'enseignement : **BÉNÉDICTE BEAUDUIN**
Droit des ASBL : **MICHEL DAVAGLE**
Droit de l'environnement et de l'urbanisme : **BENOIT HAVET**

Coordination

GÉRARD DELVAUX
Président de l'OECBB
gerard.delvaux@oecbb.be

MICHELINE CLAES
Administrateur de l'OECBB
mclaes@oecbb.be

Secrétariat de rédaction

CHARLOTTE PATERNOSTRE
Place Albert I, 9 à 1300 Limal
Tél. 010/42.02.96 - Fax. 010/40.21.84
charlotte.paternostre@anthemis.be
www.anthemis.be

Toutes les communications concernant la rédaction doivent être adressées au secrétariat de rédaction.
Abréviation recommandée : *Bull. OECBB*

Éditeurs responsables

PATRICIA KEUNINGS et **MARC-OLIVIER LIFRANGE**
Place Albert I, 9 à 1300 Limal

Le *Bulletin de l'OECBB* est un mensuel tiré à part du *Bulletin Juridique & Social*.

ANTHEMIS

Place Albert I, 9 à 1300 Limal
Tél. 010/42.02.90 - Fax. 010/40.21.84
abonnement@anthemis.be - www.anthemis.be
Maquette et mise en page par **Michel RAJ**

© 2022 Anthemis s.a.

ISSN : 2593-8274

Toutes reproductions ou adaptations totales ou partielles des contributions paraissant dans cette revue, par quelque procédé que ce soit et notamment par photocopies, sont interdites sans l'accord préalable et écrit de l'éditeur.



Décidés d'exceller !
www.oecbb.be

