

Thierry Litannie  
Avocat, spécialiste agréé en droit fiscal  
Professeur à l'HENALLUX et aux FUCAM-UCL  
Administrateur de l'OECCBB

# LES TRANSMISSIONS D'ENTREPRISES ENTRE VIFS OU POUR CAUSE DE MORT



# Introduction

- Il est de coutume de considérer que l'entreprise a trois cycles de vie : sa création, sa croissance et sa transmission.
- Les deux premiers cycles ne nécessitent pas de grands développements théoriques et techniques, la finalité de chaque entreprise étant de croître et de se développer.
- La transmission constitue la troisième phase fondamentale du cycle de vie d'une entreprise, après sa création et sa croissance. Elle comporte des aspects juridiques complexes et implique, en outre, une évaluation de la société, la recherche d'un repreneur et la cession de la direction de l'entreprise. Ce processus prend du temps et nécessite une solide préparation.



- Les entreprises viables qui finissent par fermer leurs portes parce qu'elles n'ont pas prêté suffisamment attention à ces aspects ne sont que trop nombreuses.
- En 1996, l'observatoire européen des PME a estimé qu'environ 30% des petites et moyennes entreprises de l'Union européenne disparaîtront faute de préparation adéquate de leur transmission. Le savoir faire, le capital économique, les contacts établis seront perdus, des emplois (environ 6,3 mio) disparaîtront et l'économie dans son ensemble en sera affectée.



- En date du 7 décembre 1994, la Commission Européenne a pris une recommandation sur la transmission des petites et moyennes entreprises, visant à faciliter leur continuité, en ce compris l'emploi qu'elles génèrent (J.O.C.400., 31 décembre 1994, I).
- Cette recommandation se concentrerait notamment sur sur les droits de succession et de donation ainsi que sur l'imposition sur le revenu.



- En Belgique, selon des chiffres récents, 40% des entrepreneurs ont plus de 50 ans et 15% plus de 60 ans.
- Plus de 300.000 entreprises devront être transmises d'ici 2025.
- Près de 25% des entreprises transmissibles envisagent leur disparition à défaut de repreneur.
- Plus de 30% des entreprises transmissibles risquent de disparaître faute de préparation adéquate.



PREMIÈRE PARTIE

# NOTIONS DE DROIT CIVIL



Transmettre nécessite que l'on prenne en considération :

- Le régime matrimonial et ses aménagements
- Les règles de dévolution successorale déterminant les héritiers, leurs droits respectifs, et le mécanisme de la réserve



La loi institue, au profit de certains héritiers, *une réserve*, soit une portion du patrimoine du défunt qui ne peut être entamée par des libéralités. Cette réserve s'oppose à la *quotité disponible*, dont le défunt peut disposer à sa guise.

Si cette réserve est atteinte, l'héritier lésé *doit prendre l'initiative* d'intenter une action en réduction de la donation litigieuse





Les héritiers réservataires sont :

- Le *conjoint survivant* (pas le cohabitant légal), dont la réserve est à la fois concrète et abstraite
- Les *enfants*
- Les *ascendants*

Leur réserve est déterminée par la loi de la manière suivante



# Le conjoint survivant :

Réserve abstraite	Réserve concrète
Usufruit de la 1/2 des biens de la succession	Usufruit des biens préférentiels (immeuble familial + meubles meublants*)

La réserve concrète s'impute sur l'abstraite, sans y être limitée.

Pacte Valkeniers – modalisation de la réserve du conjoint survivant possible (famille recomposée – art. 1388 al.2 du Code Civil) mais pas en deçà de la réserve concrète

\* Pas de modification substantielle par la réforme (EV 01.09.2018). Nettoyage de 915bis C. civ. avec en outre une réserve étendue au droit au bail sur l'immeuble familial)



# Réserve des enfants *en l'absence* d'un conjoint survivant et *jusqu'au 31/08/2018*

Nombre	Réserve globale	Réserve par héritier	Quotité disponible
1	1/2 en pleine propriété	1/2 en pleine propriété	1/2 en pleine propriété
2	2/3 en pleine propriété	1/3 en pleine propriété	1/3 en pleine propriété
3	3/4 en pleine propriété	1/4 en pleine propriété	1/4 en pleine propriété
4 et plus	3/4 en pleine propriété	<u>3/4 en pp</u> nombre d'enfants	1/4 en pleine propriété

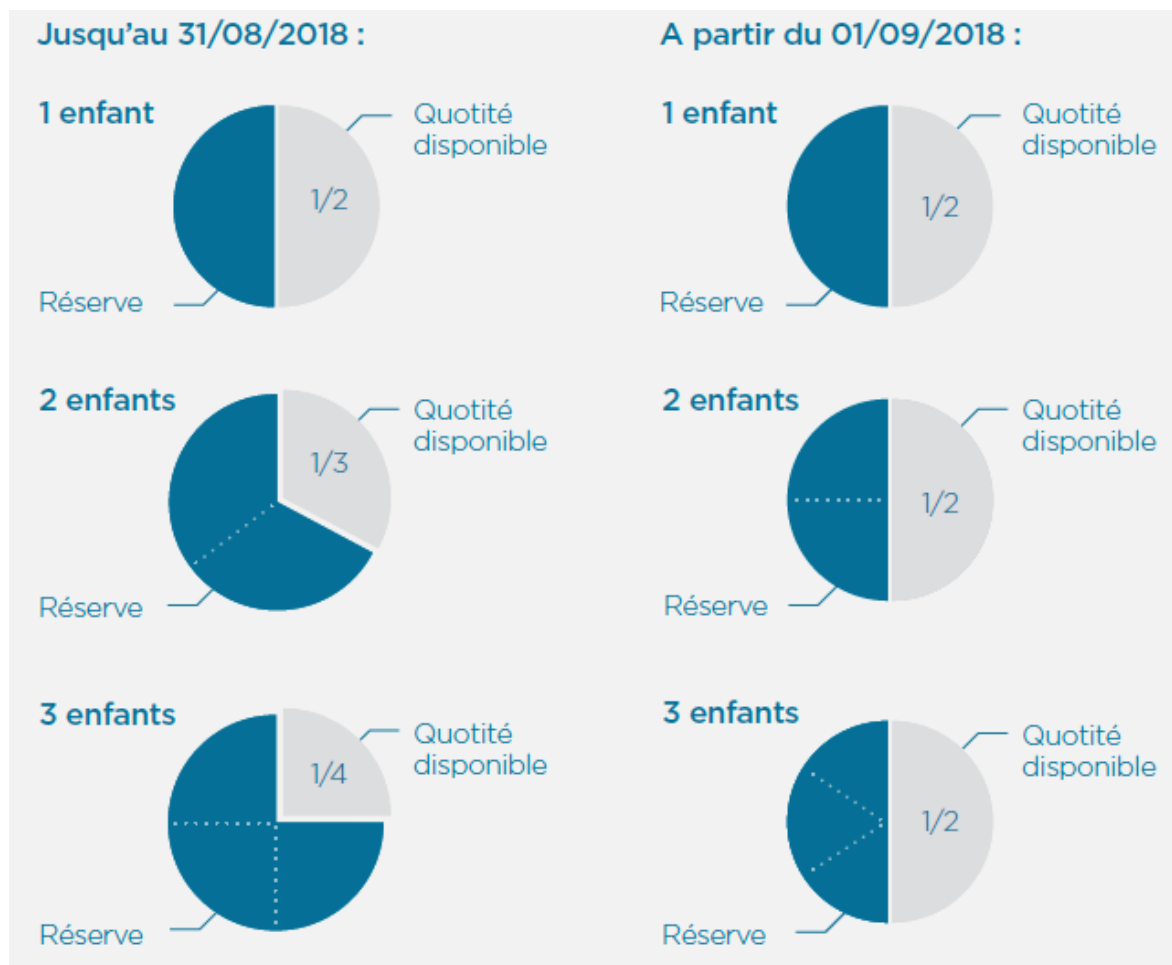


# Réserve des enfants *en l'absence* d'un conjoint survivant à partir du **01/09/2018**

Nombre	Réserve globale	Réserve par héritier	Quotité disponible
1	<b>1/2</b> en pleine propriété	1/2 en pleine propriété	<b>1/2</b> en pleine propriété
2	<b>1/2</b> en pleine propriété	1/4 en pleine propriété	<b>1/2</b> en pleine propriété
3	<b>1/2</b> en pleine propriété	1/6 en pleine propriété	<b>1/2</b> en pleine propriété
4 et plus	<b>1/2</b> en pleine propriété	<u><b>1/2</b></u> en pp nombre d'enfants	<b>1/2</b> en pleine propriété



# Réserve des enfants *en l'absence* d'un conjoint survivant *avant et après le 01/09/2018*



Source du graphique : [www.notaire.be](http://www.notaire.be) (19/03/2018)



# Réserve des enfants *en présence* d'un conjoint et *jusqu'au 31/08/2018*

Nombre	Réserve globale	Réserve par héritier	Quotité disponible pour le C S
1	1/2 en NP	1/2 en NP	1/2 en US + 1/2 en PP
2	2/3 en NP	1/3 en NP	2/3 en US + 1/3 en PP
3	3/4 NP	1/4 en NP	3/4 en US + 1/4 en PP
4 et plus	3/4 NP	<u>3/4 NP</u> nombre d'enfants	3/4 en US + 1/4 en PP

*PP : Pleine propriété*

*US : Usufruit*

*NP : Nue-propriété*



# Réserve des enfants *en présence* d'un conjoint à partir du **01/09/2018** – *Trois hypothèses*

## 1. Le conjoint hérite de l'usufruit de toute la succession

Nombre	Réserve globale	Réserve par héritier	Quotité disponible
1	<b>1/2</b> en NP	1/2 en NP	<b>1/2</b> NP
2	<b>1/2</b> en NP	1/4 en NP	<b>1/2</b> en NP
3	<b>1/2</b> en NP	1/6 en NP	<b>1/2</b> en NP
4 et plus	<b>1/2</b> en NP	<u><b>1/2</b></u> en NP nombre d'enfants	<b>1/2</b> en NP



# Réserve des enfants *en présence* d'un conjoint à partir du **01/09/2018** – *Trois hypothèses*

2. L'usufruit du conjoint est supérieur à sa réserve de 1/2 mais inférieure à l'usufruit sur toute la succession

- Il grèvera par priorité la quotité disponible de moitié. Seul le surplus grèvera la réserve des enfants.

3. L'usufruit du conjoint se limite à sa réserve de 1/2

- Il grèvera par priorité la quotité disponible (suppression du principe de l'imputation proportionnelle)

**But** : Préserver au maximum la réserve des enfants de l'usufruit du conjoint





# Réserve des *ascendants* (héritiers réservataires subsidiaires – pas d'enfant) *jusqu'au 31/08/2018*

	Réserve	Quotité disponible
Un conjoint survivant ou un cohabitant légal	NEANT	Tout
Un ou plusieurs ascendants dans chaque branche	1/2 en pleine propriété	1/2 en pleine propriété
Un ou plusieurs ascendants dans une branche	1/4 en pleine propriété	3/4 en pleine propriété



# Réserve des *ascendants* **supprimée** dès le **01/09/2018**

- Réserve des ascendants supprimée
- Remplacée par une créance alimentaire/un droit aux aliments à charge de la succession
- Se traduit par une rente ou un capital ne pouvant dépasser  $\frac{1}{4}$  de la succession ou de la masse de calcul du disponible (telle que visée à l'art. 922 C. civ.)



DEUXIÈME PARTIE

# RÉGIME LÉGAL APPLICABLE



- Droits de donation

- Donation entre vifs de *biens meubles ou immeubles* faites par un habitant du Royaume : à l'endroit où le donateur a son domicile fiscal au moment de la donation.

- Si le donateur a eu son domicile fiscal dans plus d'un endroit en Belgique au cours de la période de cinq ans précédant la donation : à l'endroit de la Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps pendant ladite période ;

- Donation entre vifs de *biens immeubles* situés en Belgique faites par un non-habitant du Royaume : à l'endroit où est situé le bien immeuble.



- Droits de succession

- Droits de succession des habitants du Royaume : à l'endroit où le défunt avait son domicile fiscal au moment de son décès.

- Si le défunt a eu son domicile fiscal dans plus d'un endroit en Belgique au cours de la période de cinq ans précédant son décès : à l'endroit de la Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps pendant ladite période ;

- Droits de mutation par décès des non-habitants du Royaume : dans la Région où les biens sont situés;

- S'ils sont situés dans plusieurs Régions, dans la Région à laquelle appartient le bureau de perception dans le ressort duquel se trouve la partie des biens qui présente le revenu cadastral fédéral le plus élevé.



- Région flamande

- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2012, une nouvelle réglementation concernant la transmission d'entreprises et de sociétés familiales est appliquée en Région flamande.
- Cette nouvelle réglementation prévoit que dorénavant, les donations d'entreprises familiales et de leurs parts ne seront plus taxées, alors qu'auparavant, un tarif de 2 ou 3% était en vigueur.
- Par contre, les héritages d'entreprises et de sociétés familiales, qui pouvaient être exonérés d'impôts jusqu'à la fin de l'année dernière, sont depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2012 soumis à un tarif de 3% (en ligne directe et entre époux/cohabitants) ou de 7% (pour toutes autres personnes).
- La réglementation est reprise aux articles 2.8.6.0.3. et suivants du Vlaamse Codex Fiscaliteit et aux articles 2.7.4.2.2 et suivants du VCF.



- Région wallonne

- La Région wallonne a, *via* ses deux plans Marshall, mis en place un régime de taxation suivant lequel toute transmission d'entreprise, y compris agricole, à titre gratuit, par voie de donation ou par voie de succession, peut être soumise à un taux de 0%.
- Cet article du droit fiscal wallon n'exige pas l'existence d'un lien familial entre les personnes concernées.
- La réglementation est reprise aux articles 140*bis* et suivants du Code des Droits d'Enregistrement et à l'article 60*bis* du Code des Droits de Succession.



- Région de Bruxelles-capital
  - Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, les donations d'entreprises familiales (sans aucune considération du lien de parenté entre le donateur et le donataire) peuvent être exemptées de droits d'enregistrement.
  - Les héritages d'entreprises familiales peuvent, également depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, être soumis aux droits de succession au tarif de 3% (en ligne directe et entre « partenaires ») ou de 7% (pour toutes autres personnes).
  - La réglementation est reprise aux articles 140/1 à 140/6 du Code des Droits d'Enregistrement et aux articles *60bis* à *60bis/3* du Code des Droits de Succession.





DEUXIÈME PARTIE

**ASPECTS FISCAUX DE LA TRANSMISSION  
D'ENTREPRISES FAMILIALES**



# I. Droits de succession



# Régime de droit commun



- En matière de droits de succession, il n'y a pas (contrairement en matière de droits d'enregistrement) de taux réduit applicable aux transmissions de biens meubles pour cause de mort.
- Les biens meubles et immeubles subissent une taxation suivant un taux progressif par tranche.
- Les taux sont prévus à l'article 48 du Code des droits de succession et à l'article 2.7.4.1.1. du VCF .
- Le taux progressif par tranches peut atteindre 30 % en ligne directe ou entre conjoints, 70 % en ligne collatérale et 80 % entre toutes autres personnes.
- Au regard de ces taux, on comprend l'importance d'organiser la transmission de son entreprise pour en assurer la pérennité.



- Tarif en ligne directe, entre époux et entre cohabitants

- En région flamande, perception sur la part nette des biens meubles d'une part et des biens immeubles d'autre part.
- Exonération totale des droits de succession sur le logement familial dans les 3 régions pour le conjoint ou le cohabitant légal (+ le cohabitant de fait en rég. flamande). En région wallonne, exonération totale depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 (avant, exonération uniquement sur 160.000 € max.)

Flandre		Wallonie		Bruxelles	
De 0,01 € à 50.000 €	3 %	De 0,01 à 12.500 €	3 %	De 0,01 € à 50.000 €	3 %
De 50.000 € à 250.000 €	9 %	De 12.500,01 € à 25.000 €	4 %	De 50.000 € à 100.000 €	8 %
Au-delà de 250.000 €	27 %	De 25.000,01 € à 50.000 €	5 %	De 100.000 € à 175.000 €	9 %
		De 50.000,01 € à 100.000 €	7 %	De 175.000 € à 250.000 €	18 %
		De 100.000,01 € à 150.000 €	10 %	De 250.000 € à 500.000 €	24 %
		De 150.000,01 € à 200.000 €	14 %	Au-delà de 500.000 €	30 %
		De 200.000,01 € à 250.000 €	18 %		
		De 250.000,01 € à 500.000 €	24 %		
		Au-delà de 500.000 €	30 %		



- Tarif entre frères et sœurs

- En région flamande, perception sur la part nette des biens meubles d'une part et des biens immeubles d'autre part

Flandre		Wallonie		Bruxelles	
De 0,01 € à 75.000 €	30 %	De 0,01 à 12.500 €	20 %	De 0,01 € à 12.500 €	20 %
De 75.000 € à 125.000 €	55 %	De 12.500,01 € à 25.000 €	25 %	De 12.500 € à 25.000 €	25 %
Au-delà de 125.000 €	65 %	De 25.000,01 € à 75.000 €	35 %	De 25.000 € à 50.000 €	30 %
		De 75.000,01 € à 175.000 €	50 %	De 50.000 € à 100.000 €	40 %
		Au-delà de 175.000 €	65 %	De 100.000 € à 175.000 €	55 %
				De 175.000 € à 250.000 €	60 %
				Au-delà de 250.000 €	65 %



- Tarif entre oncles ou tantes et neveux ou nièces

Flandre	Wallonie		Bruxelles	
Voir tarif entre toutes les autres personnes	De 0,01 à 12.500 €	25 %	De 0,01 € à 50.000 €	35 %
	De 12.500,01 € à 25.000 €	30 %	De 50.000 € à 100.000 €	50 %
	De 25.000,01 € à 75.000 €	40 %	De 100.000 € à 175.000 €	60 %
	De 75.000,01 € à 175.000 €	55 %	Au-delà de 175.000 €	70 %
	Au-delà de 175.000 €	65 %		



- Tarif entre toutes les autres personnes

Flandre		Wallonie		Bruxelles	
De 0,01 € à 75.000 €	45 %	De 0,01 à 12.500 €	30 %	De 0,01 € à 50.000 €	40 %
De 75.000 € à 125.000 €	55 %	De 12.500,01 € à 25.000 €	35 %	De 50.000 € à 75.000 €	55 %
Au-delà de 125.000 €	65 %	De 25.000,01 € à 75.000 €	60 %	De 75.000 € à 175.000 €	65 %
		Au-delà de 175.000 €	80 %	Au-delà de 175.000 €	80 %





# Régime spécifique en cas de transmission d'une entreprise familiale



# Région de Bruxelles-Capitale

- Texte légal (*E.V. 1<sup>er</sup> janvier 2017*)
  - Articles *60bis* à *60bis/3* du Code des droits de succession de la Région de Bruxelles-Capitale
- Taux d'imposition
  - Les taux prévus à l'article 48 du code des droits de succession sont réduits à 3 % en cas de transmission d'une *entreprise ou d'une société familiale* en ligne directe et entre partenaires et à 7 % entre toutes autres personnes.



- Base imposable

- La **valeur nette** de la PP, NP ou de l'US :

- des **actifs** investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire dans une **entreprise familiale**, hors biens immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation (60bis, §1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, C. succ.)
- des **actions d'une société familiale** située dans l'EEE (60bis, §1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, C. succ.)

- Suivant l'article 60quater C. succ., par valeur nette, il faut entendre « *la valeur des éléments d'actifs considérée diminuée du passif admissible relatif à ces éléments d'actifs. Pour l'application de cette règle, le passif admissible est déduit de la valeur des éléments d'actifs de la succession dans l'ordre suivant :*

- *d'abord de la valeur des éléments d'actifs visés aux articles 60bis [actifs de l'entreprise ou actions de la société familiale] ;*
- *ensuite de la valeur la valeur des éléments d'actifs visés aux articles 60ter [immeuble de résidence principale du défunt];*
- *enfin de la valeur des autres biens de la succession ».*



- Objet de la succession
  - PP, NP ou US des **actifs investis** par le défunt ou son partenaire **dans une entreprise familiale**, c.à.d. une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale qui est exploitée et exercée personnellement par le défunt ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes, et **à l'exclusion** des immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation.
  - PP, NP ou US des **actions d'une société familiale** située dans l'EEE, c.à.d. (outre la condition de participation minimale dont question ci-après) une société ayant pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou d'une profession libérale et qui exerce cette activité ou cette profession **OU**, à défaut, une **holding** qui détient au moins 30 % des actions d'une société située dans l'EEE et qui exerce une telle activité.



- Le taux réduit ne s’applique pas aux **actifs apportés** à la société familiale ni à ceux affectés à titre professionnel à l’entreprise familiale **l’année précédant le décès** du défunt, sauf à démontrer que ces apports ou affectations n’étaient pas motivés par la volonté d’éviter les droits de succession.
- Dans le cas d’une **holding qualifiante**, le taux réduit ne s’applique qu’aux valeurs de ses actions dans les filiales qui exercent une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale et qui ont leur siège de direction effective dans l’EEE.



- Conditions d'application

- Les **actions de la société familiale** doivent appartenir, au moment du décès, pour au moins 50 % en pleine propriété au défunt et à sa famille **OU**, à défaut, pour au moins 30 % SSI le défunt et sa famille ont :
  - ensemble avec *un autre actionnaire et sa famille*, 70% des actions de la société en pleine propriété ; ou
  - ensemble avec *deux autres actionnaire et leur famille*, 90% des actions de la société en pleine propriété.

Par **famille** du défunt ou de l'actionnaire, il faut entendre :

- leur partenaire ;
- leurs parents en ligne directe et les partenaires de ceux-ci ;
- leurs collatéraux jusqu'au 2<sup>e</sup> degré (frères et sœurs) et les partenaires de ceux-ci ;
- les enfants des frères et sœurs du défunt ou de l'actionnaire.



Par ***action***, il faut entendre :

- chaque part avec droit de vote représentant une partie du capital social ;
- les certificats d'actions délivrés par des personnes morales ayant leur siège dans l'EEE, à titre de représentation d'actions de sociétés familiales qui remplissent les conditions posées et dont la personne morale à l'obligation de transmettre sans délai et au plus tard dans le mois, les dividendes et autres plus-values au porteur du certificat.

=> Exclusion des créances détenues contre la société.



– Exercice d'une activité économique réelle.

Les transmissions d'actions de ***sociétés sans activité économique réelle sont exclues*** du taux réduit.

Une société est présumée ne pas avoir d'activité économique réelle lorsqu'il ressort des postes du bilan de ses comptes annuels (ou, pour la holding qualifiante, de ses comptes annuels consolidés) d'au moins un des trois exercices précédant le décès :

- que les rémunérations, charges sociales et pensions représentent 1,5% ou moins de ses actifs totaux ; ***ET***
- que ses terrains et constructions représentent plus de 50% de ses actifs totaux.





- Conditions de maintien

- **Entreprise familiale** (activité en personne physique)

Pendant une période ininterrompue de trois ans à compter de la date du décès du défunt :

- l'activité de l'entreprise familiale doit être poursuivie ;
    - les biens immeubles transmis doivent demeurer ni affectés ni destinés principalement à l'habitation (art. 60bis/1, §1<sup>er</sup> C. succ.)

- **Société familiale**

Pendant une période ininterrompue de trois ans à compter de la date du décès du défunt, la société doit :

- continuer à répondre aux conditions de « société familiale » ;
    - poursuivre son activité ;
    - établir et, le cas échéant, publier des comptes annuels ou des comptes annuels consolidés ;
    - ne pas réaliser de réduction de capital par des allocations ou des remboursements ;
    - ne pas transférer son siège de direction effective hors EEE (art. 60bis/1, §2 C. succ.).



- Sanctions

- En cas de non respect des conditions d'application ou des conditions de maintien précitées durant 3 ans, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont dus (taux de l'article 48 C. succ.).
- En cas de réduction du capital social durant les 3 ans suivant le décès du défunt, l'impôt au taux ordinaire est dû proportionnellement à la réduction réalisée.
- **Rem.:** l'article 60bis/2 C. succ. prévoit qu'un contrôle du respect des conditions de maintien est réalisé par l'administration à l'expiration du délai de 3 ans à compter de la date du décès du défunt.



# Région wallonne

- Texte légal
  - Article 60*bis* et suivants du Code des droits de succession tel qu'applicable en Région wallonne.
- Taux d'imposition
  - Les taux prévus à l'article 48 du code des droits de succession sont réduits à 0 % en cas de transmission pour cause de mort d'une entreprise répondant aux conditions prévues à l'article 60*bis* C.succ.
  - Ce taux de 0 % s'applique à tous les héritiers quel que soit leur lien de parenté (avec une exception pour la transmission de terres agricoles).



- Base imposable exonérée
  - La base exonérée de droits de succession est constituée de la part nette, c'est-à-dire la valeur de l'ensemble des droits réels sur les biens transmis visés au § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, ou la valeur des droits réels sur les titres et créances visés au § 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, diminuée des dettes et des frais funéraires, à l'exclusion :
    - des dettes se rapportant spécialement à d'autres biens que ceux transmis avec application du droit réduit ;
    - des dettes se rapportant spécialement à un bien immeuble partiellement transmis avec application du droit réduit au vu de son affectation partielle à l'habitation, et ce dans la même proportion que celle existant entre la part dans cette partie de l'immeuble utilisée pour l'habitation, et la valeur vénale totale de l'immeuble.



- Les dettes du *de cujus* sont imputées prioritairement sur l'actif exonéré même si ces dettes n'ont aucun lien avec l'entreprise familiale ;
- Par exception, cette imputation prioritaire n'est pas réalisée :
  - pour les dettes se rapportant à un immeuble affecté à l'habitation (et qui, à ce titre, a été transmis au taux ordinaire) ;
  - les dettes qui se rapportent spécialement à des biens autres que ceux transmis (à prouver).



- **Objet de la succession**

- Pour une entreprise exercée en personne physique, la succession doit porter sur un droit réel (PP, NP ou US) relatifs à des biens composant une universalité de biens, une branche d'activité ou un fonds de commerce au moyen desquels le *de cujus*, seul ou avec d'autres personnes, exerçait, au jour du décès, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou office.
- Pour une entreprise exercée en société, la succession doit porter sur un droit réel (PP, NP ou US) relatifs à :
  - des **titres** d'une société dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE et qui exerce, elle-même ou elle-même et ses filiales, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou office, à titre principal sur une base consolidée pour la société et ses filiales, pour l'exercice comptable en cours de la société et pour chacun des deux derniers exercices comptables de la société clôturés au moment du décès du *de cujus* ;
  - des **créances** sur l'une des sociétés visées ci-dessus.



- Par **titres**, il faut entendre:
  - Les actions, parts bénéficiaires, droits de souscription et parts d'une société;
  - Les certificats se rapportant à des titres visés ci-dessus:
    - lorsqu'ils sont émis par des personnes morales qui ont leur siège dans l'un des Etats membres de l'EEE et qui sont propriétaires des titres auxquels se rapportent les certificats ;
    - lorsque l'émetteur des certificats exerce tous les droits attachés aux titres auxquels ils se rapportent, en ce compris le droit de vote ;
    - et lorsque ce certificat constate, au bénéfice de son titulaire, le droit d'exiger de l'émetteur propriétaire des titres tout produit et revenu attaché aux titres visés par l'opération de certification.
- Rem: Cette énumération des titres exclus en pratique du bénéfice du taux réduit les transmissions portant sur les obligations, les titres de sociétés dont le siège est hors de l'EEE, les titres de holding personnelle, des sociétés financières et de patrimoine pure, ainsi que les titres détenus en usufruit ou en nue-propriété.



- Les **titres** transmis doivent représenter au moins 10 % des droits de vote à l'assemblée générale en cas d'exploitation de l'entreprise en société ;

Si les titres transmis représentent moins de 50 % des droits de vote, les continueurs doivent en outre signer un pacte d'actionnaire d'une durée minimale de 5 ans, portant au moins sur 50 % des droits de vote et s'engageant à respecter les conditions de maintien (*cf. infra*) ;

- Pour les entreprises en personne physique, le taux réduit ne s'applique pas à la transmission de droits réels relatifs à des immeubles totalement affectés à l'**habitation**.

En cas d'immeuble affecté partiellement à l'habitation, le taux réduit est exclu (et le taux normal appliqué) proportionnellement à cette affectation.





– Par **créances**, il faut entendre :

- tout prêt d'argent, représenté ou non par des titres, consenti par le défunt à une société dont il possède des titres, lorsque ce prêt a un lien direct avec les besoins de l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, de la profession libérale ou de la charge ou office, exercée soit par la société elle-même, soit par la société elle-même et ses filiales.
- sont toutefois **exclues** les créances précitées, dans la mesure où leur montant nominal total excède la partie du capital social qui est réellement libérée et qui n'a fait l'objet ni d'une réduction ni d'un remboursement, dans le chef du défunt, à la date de son décès. Les bénéfices, autres que les bénéfices distribués et imposés comme tels, qui sont incorporés au capital, ne sont pas considérés comme du capital libéré.



- Conditions d'application
  - Le taux réduit s'applique uniquement :
    - Si la transmission porte des biens d'entreprise tels que visés ci avant, càd :
      - pour les entreprises en personne physique : comprenant un droit réel, formant une universalité, une branche d'activité ou un fonds de commerce exploité par le défunt au jour de son décès dans le cadre d'une activité industrielle, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou un office ;
      - pour les entreprise en société : comprenant un doit réel, portant sur des titres représentant au moins 10% des droits de vote d'une société (+ pacte d'actionnaire si < 50%) établie dans l'EEE et qui exerce à titre principal, durant l'exercice comptable en cours au moment du décès et lors des deux exercices précédant, une activité industrielle, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou office



- **Et si** transmission porte sur une entreprise (personne physique ou société) qui :
  - occupe du personnel sous les liens d'un contrat de travail au sein de l'EEE ; ou
  - à défaut, n'utilise (comme unique main d'œuvre dans l'EEE) que le ou les exploitants et leur conjoint, cohabitant légal, parents au 1<sup>er</sup> degré et alliés, et pour autant qu'ils soient affiliés auprès d'une caisse d'assurance sociale pour travailleurs indépendants.



- Conditions de maintien

- Le bénéfice du taux réduit n'est maintenu que si, durant une période de cinq ans à compter de la date du décès du *de cujus* :
  - l'activité de l'entreprise est poursuivie ;
  - 75 % au moins de l'emploi, en moyenne et en équivalent temps plein, est maintenu ;
  - les avoirs investis (pour une entreprise exercée en personne physique) ou le capital social (pour une entreprise exercée en société), ne diminuent pas par suite de prélèvement(s) ou de distribution(s) ;
  - les immeubles transmis avec application du taux réduit ne sont pas affectés en tout ou en partie à l'habitation ;
  - les continueurs communiquent à l'administration tous les éléments établissant le respect des conditions de maintien, et ce, à toute réquisition de celle-ci.
- Par ailleurs, au terme des 5 ans, les continueurs doivent fournir une déclaration attestant du respect des conditions de maintien précitées.



- **Sanctions**

- En cas non respect des conditions d'application du taux réduit, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont dus (taux de l'article 48 C. succ.).
- En cas non respect des conditions de maintien précitées durant 5 ans, et sauf cas de force majeure, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont également dus (taux de l'article 48 C. succ.). Dans ce cas, les continueurs doivent déposer une nouvelle déclaration de succession dans le délai de l'article 40 C. succ. (soit en principe dans les 5 mois) à compter de l'expiration de l'année au cours de laquelle la cause de la perte du taux réduit est survenue.
- En ce qui concerne une affectation nouvelle ou supplémentaire d'une partie d'un immeuble à l'habitation, l'impôt au taux ordinaire n'est toutefois dû que proportionnellement à cette affectation, nouvelle ou supplémentaire.



# Tableau comparatif des droits de succession en matière de transmission d'entreprises



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Taux</b>	3 % en ligne directe et entre partenaires, et 7 % entre toutes autres personnes	0 %
<b>De Cujus et héritier</b>	Pas de lien de parenté requis	Pas de lien de parenté ( <i>sauf pour les terrains agricoles</i> )
<b>Base imposable</b>	Valeur nette des biens transmis (diminuée des dettes du défunt, sauf celles spécialement contractées pour acquérir d'autres biens)	Valeur nette des biens transmis (diminuée des frais funéraires et des dettes du défunt, sauf celles spécialement contractées pour acquérir d'autres biens ainsi que celles liées à un immeuble affecté en tout ou en partie à l'habitation)
<b>Réserve de progressivité</b>	NA	NA



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Biens visés</b>		
<b>A. Succession d'une entreprise personne physique</b>		
<i>Type du droit</i>	PP, NP ou US	Droit réel (PP, NP ou US)
<i>Objet et activité visées</i>	Actifs investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire dans une <i>entreprise familiale</i> , c'est-à-dire une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, ou agricole exercée personnellement par le défunt ou son partenaire, seul ou avec d'autres personnes	Universalité de biens ou branche d'activité ou fonds de commerce au moyen desquels le <i>de cujus</i> , seul ou avec d'autres personnes, exerçait, au jour du décès, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou un office
<i>Exclusions</i>	*Entreprises familiales patrimoniales pures *Immeubles affectés ou destinés partiellement ou totalement à l'habitation	*Entreprise familiale patrimoniales pures *Immeubles affectés partiellement ou totalement à l'habitation





## B. Succession de titres d'une entreprise société

Type de droit	PP, NP ou US	PP, NP ou US
<i>Actions visées</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Actions ou parts sociales ;</li> <li>- Certificat émis par une PM ayant son siège dans l'EEE, représentant des actions ou parts de la société familiale et SSI l'émetteur doit reverser les dividendes et PV du certificat dans le mois.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Actions, parts bénéficiaires, droits de souscription, parts d'une sociétés ;</li> <li>- Les certificats s'y rapportant, SSI ils sont émis par une PM ayant son siège dans l'EEE, qui est propriétaire des titre s'y rapportant et exerce tous les droits y attachés et SSI le titulaire du certificat peut exiger tout revenu ou produit y attaché ;</li> <li>+ les créances (voir ci-après).</li> </ul>
<i>Créances visées</i>	Pas les créances	Prêt d'argent, représenté ou non par des titres, consenti par le défunt à une société dont il possède des titres, lorsque ce prêt a un lien direct avec les besoins de l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, de la profession libérale, de la charge ou de l'office, exercée par la société elle-même (société seule) ou par la société et ses filiales (groupe consolidé)
<i>Créances exclues</i>		Créances exclues dans la mesure où leur montant nominal excède la partie réellement libérée du capital social qui n'a fait l'objet ni d'une réduction ni d'un remboursement à la date du décès



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<i>Sociétés visées</i>	<p>*Société familiale</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE et exerçant une activité industrielle, commerciale ou agricole ou une profession libérale ; et</li> <li>- dont 50 % des actions en pleine propriété ont appartenu au défunt ou à sa famille durant les 3 ans précédant son décès sans interruption, OU</li> </ul> <p>A défaut, 30% si le défunt et sa famille avaient, au moment du décès :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit 70% des actions en pleine propriété avec un autre actionnaire et sa famille ;</li> <li>- Soit 90% des actions en pleine propriété avec deux autres actionnaires et leur famille</li> </ul> <p>**Société holding également visée si elle déteint au moins 30% d'une société familiale établie dans l'EEE, ou si elle est une société familiale elle-même.</p>	<p>*Société seule</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE et exerçant une activité industrielle, commerciale, agricole ou artisanale, une profession libérale, une charge ou un office.</li> </ul> <p>**Groupe consolidé</p> <p>Société dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE, ET qui exerce, elle-même ou elle-même et ses filiales une activité commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou un office, à titre principal sur une base consolidée pour la société et ses filiales, pour l'exercice comptable en cours de la société et pour chacun des deux derniers exercices comptables de la société clôturés au moment du décès</p> <p>+ transmission de minimum 10% des droits de vote et si &lt; 50% alors obligation de réaliser un pacte d'actionnaire portant sur 50% min. des droits de vote pour une durée min. de 5 ans.</p>



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Conditions d’octroi du droit réduit</b>		
Condition liée à la composition des biens transmis	Voir ci avant	Voir ci avant
Condition d’emploi		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit occuper du personnel salarié dans l’EEE ;</li> <li>- Soit avoir comme unique main d’œuvre dans l’EEE, le ou les exploitants, leur conjoint, cohabitant légal, parents au 1er degré et alliés, et pout autant qu’ils soient affiliés à une caisse d’assurance social pour indépendants.</li> </ul>
Condition d’activité économique réelle	La soc. doit avoir une activité économique réelle. Absence d’une telle activité présumée si les comptes annuels (le cas échéant consolidés) des trois exercices précédant le décès montrent que les rémunérations, charges sociales et pensions sont égales ou inférieures à 1,5% des actifs totaux ET que les terrains et constructions représentent > 50 % des actifs totaux.	



	Bruxelles - Capitale	Région wallonne
<b>Conditions de maintien du taux réduit ou de l'exemption</b>		
<i>Durant 3 ans pour la Région de Bruxelles-Capitale et durant 5 ans pour la Région wallonne à compter de la date du décès</i>	<p><u>Entreprise personne physique</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Ne pas affecter tout ou partie des immeubles transmis au taux réduit à l'habitation.</li> </ul> <p><u>Entreprise société</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Continuer à répondre à la définition de <i>société familiale</i> ;</li> <li>- Etablir et, le cas échéant, publier des comptes annuels (le cas échéant consolidé) ;</li> <li>- Ne pas réaliser de réduction de capital par allocations ou remboursements ;</li> <li>- Ne pas transférer le siège hors EEE</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Maintenir 75% de l'emploi, en moyenne et ETP ;</li> <li>- Maintenir les actifs ou le capital social ;</li> <li>- Communiquer les éléments prouvant le respect des conditions sur demande de l'administration ;</li> <li>- Ne pas affecter tout ou partie des immeubles transmis au taux réduit à l'habitation</li> <li>- Au terme des 5 ans, faire une déclaration quant au respect des conditions de maintien.</li> </ul>



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Sanction</b>		
<i>Tarif ordinaire</i>	<p>En cas de non respect des conditions de maintien précitées durant 3 ans, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont dus.</p> <p>En ce qui concerne l'hypothèse d'une réduction du capital social durant les 3 ans suivant le décès du défunt, l'impôt au taux ordinaire est dû proportionnellement à la réduction réalisée.</p>	<p>En cas de non respect des conditions de maintien précitées durant 5 ans, et sauf cas de force majeure, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont également dus.</p> <p>En ce qui concerne une affectation nouvelle ou supplémentaire d'une partie d'un immeuble à l'habitation, l'impôt au taux ordinaire n'est toutefois dû que proportionnellement à cette affectation, nouvelle ou supplémentaire.</p>



## II. Droits d'enregistrement



# Régime de droit commun



- L'article 131 du Code des droits d'enregistrement règle la matière des droits grevant les donations enregistrées en Belgique.
- En principe, les donations sont soumises au taux progressif par tranche.
- Le taux progressif par tranches peut atteindre 30 % en ligne directe ou entre conjoints et 80 % en ligne collatérale ou entre toutes autres personnes.
- Pour les donations mobilières, les taux sont cependant de 3 % (3,3 % en RW) entre conjoints, parents, en ligne directe et cohabitants et de 7 % (7,7 % en RW) entre toutes autres personnes.
- La région wallonne a adopté un taux intermédiaire de 5,5 % pour les donations mobilières entre frères et sœurs et oncles et tantes et neveux et nièces.





- Région flamande:
  - Pour les donations entre vifs de biens meubles, il est perçu, sur l'émolument brut de chacun des donataires, un droit de :
    - 3 % pour les donations en ligne directe entre époux;
    - 7 % pour les donations à d'autres personnes.
  - Toutefois, ce tarif n'est pas applicable aux donations entre vifs de biens immeubles assimilées aux legs en vertu du VCF.



- Région de Bruxelles-Capitale:
  - Pour les donations entre vifs de biens meubles, il est perçu, sur l'émolument brut des donataires, un droit de :
    - 3 % pour les donations en ligne directe, entre époux et entre cohabitant;
    - 7 % pour les donations à d'autres personnes.
  - Toutefois, ce tarif n'est pas applicable aux donations entre vifs de biens meubles faites sous une condition suspensive qui se réalise par suite du décès du donateur, et qui, en vertu de l'article 4, 3°, du Code des droits de succession, sont assimilées aux legs pour la perception du droit de succession.



- Région wallonne:

- Pour les donations entre vifs de biens meubles ou immeubles, il est perçu un droit proportionnel sur l'émolument brut de chacun des donataires (article 131 CDE).
- Par décret du 11 avril 2014, le législateur wallon a modifié l'article 131*bis* du Code des droits d'enregistrement afin de permettre à « *toutes les donations de biens meubles enregistrées intervenues entre des personnes physiques, quelle que soit la nature de ces biens meubles* » et pour autant qu'elles ne soient pas affectées d'une condition suspensive qui se réalise par suite du décès du donateur, de bénéficier des taux réduits de 3,3%, 5,5% et 7,7%.
- Cette modification aboutit en réalité à exclure du taux réduit les désignations bénéficiaires dans un contrat d'assurance-vie alors qu'avant cela était possible (entrée en vigueur le 19 mai 2014).



- Cette modification est fondamentale et permet notamment de faciliter la transmission de sociétés patrimoniales à la génération suivante.
- L'article 131*bis* déroge à l'article 131 CDE en ce qu'il dispose que les donations entre vifs de biens meubles sont soumis aux droits proportionnels de:
  - 3,3 % pour les donations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux;
  - 5,5 % pour les donations entre frères et sœurs, et entre oncles ou tantes et neveux ou nièces;
  - 7,7 % pour les donations à d'autres personnes.



# Régime spécifique en matière de donation d'une entreprise familiale



# Région de Bruxelles-Capitale

- Texte légal
  - Article 140/1 et suivants du Code des droits d'enregistrement tel qu'applicable en rég. Bxl-Cap.
- Taux d'imposition
  - La donation d'une entreprise familiale est exonérée en Région de Bruxelles-Capitale depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017.



- **Objet de la donation**

- PP, NP ou US des **actifs investis** par le donateur ou son partenaire **dans une entreprise familiale**, c.à.d. une entreprise industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale qui est exploitée et exercée personnellement par le donateur et/ou son partenaire, en collaboration ou non avec d'autres personnes, et **à l'exclusion** des immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation.
- PP, NP ou US des **actions d'une société familiale** située dans l'EEE, c.à.d. (outre la condition de participation minimale dont question ci-après) une société ayant pour objet l'exercice d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou d'une profession libérale et qui exerce cette activité ou cette profession **OU**, à défaut, une **holding** qui détient au moins 30 % des actions d'une société située dans l'EEE et qui exerce une telle activité.



- L'exonération ne s'applique pas aux **actifs apportés** à la société familiale ni ceux affectés à titre professionnel à l'entreprise familiale ***l'année précédant la donation***.
- Dans le cas d'une **holding qualifiante**, le taux réduit ne s'applique qu'aux valeurs de ses actions dans les filiales qui exercent une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole ou une profession libérale et qui ont leur siège de direction effective dans l'EEE.





- Conditions d'application

- Les **actions de la société familiale** doivent appartenir, au moment de la donation (date de l'acte authentique), pour au moins 50 % en pleine propriété au donateur et à sa famille **OU**, à défaut, pour au moins 30 % SSI le donateur et sa famille ont :

- ensemble avec *un autre actionnaire et sa famille*, 70% des actions de la société en pleine propriété ; ou
    - ensemble avec *deux autres actionnaires et leur famille*, 90% des actions de la société en pleine propriété.

Par **famille** du donateur ou de l'actionnaire, il faut entendre :

- leur partenaire ;
  - leurs parents en ligne directe et les partenaires de ceux-ci ;
  - leurs collatéraux jusqu'au 2<sup>e</sup> degré (frères et sœurs) et les partenaires de ceux-ci ;
  - les enfants des frères et sœurs du défunt ou de l'actionnaire.



Par ***action***, il faut entendre:

- chaque part avec droit de vote représentant une partie du capital social ;
- les certificats d'actions délivrés par des personnes morales ayant leur siège dans l'EEE, à titre de représentation d'actions de sociétés familiales qui remplissent les conditions posées et dont la personne morale à l'obligation de transmettre sans délai et au plus tard dans le mois, les dividendes et autres plus-values au porteur du certificat.

=> Exclusion des créances détenues contre la société.



– Exercice d'une activité économique réelle.

Les transmissions d'actions de **sociétés sans activité économique réelle sont exclues** du taux réduit.

Une société est présumée ne pas avoir d'activité économique réelle lorsqu'il ressort des postes du bilan de ses comptes annuels (ou, pour la holding qualifiante, de ses comptes annuels consolidés) d'au moins un des trois exercices précédant l'acte authentique de donation:

- que les rémunérations, charges sociales et pensions représentent 1,5% ou moins de ses actifs totaux ; **ET**
- que les terrains et constructions représentent plus de 50% de ses actifs totaux.



- Conditions de forme
  - La donation doit être réalisée par acte authentique et l'acte doit respecter les formalités suivantes :
    - faire mention du souhait de bénéficiaire de l'exonération établie à l'article 140/1 CDE ;
    - le cas échéant, réaliser une ventilation entre les biens qui peuvent et ceux qui ne peuvent pas bénéficier de l'exonération ;
    - mentionner le numéro d'entreprise et la dénomination de l'entreprise ou de la société familiale en cause ;
    - mentionner :
      - Soit les actifs de l'entreprise familiale donnée (avec description précise et une référence à la comptabilité, et le cas échéant, précisant si les immeubles sont ou non destinés ou affectés à l'habitation) ;
      - Soit le nombre et la nature des actions de la société familiale avec mention du nombre d'actions possédées par le donateur et d'autres coactionnaires à nommer ainsi que la nature du droit réel du donateur et des autres personnes à nommer.
  - Une attestation doit être délivrée par un fonctionnaire du Gouvernement confirmant le respect des conditions requises pour l'exonération, et ce, au moment de la donation.



- Conditions de maintien

- **Entreprise familiale** (activité en personne physique)

Pendant une période ininterrompue de trois ans à compter de la date de l'acte authentique de la donation :

- l'activité de l'entreprise familiale doit être poursuivie ;
- les biens immeubles transmis doivent demeurer ni affectés ni destinés principalement à l'habitation (art. 140/2, § 1<sup>er</sup> CDE)

- **Société familiale**

Pendant une période ininterrompue de trois ans à compter de la date de l'acte authentique de la donation :

- continuer à répondre aux conditions de « société familiale »;
- poursuivre son activité ;
- établir et, le cas échéant, publier des comptes annuels ou des comptes annuels consolidés ;
- ne pas réaliser de réduction de capital par des allocations ou des remboursements;
- ne pas transférer son siège de direction effective hors EEE (art. 140/2, §2 CDE).



- Sanctions

- En cas de non respect des conditions précitées durant 3 ans, les droits d'enregistrement au taux ordinaire sont dus (*cf.* 131 et 140 CDE).
- En cas de réduction du capital social durant les 3 ans qui suivent l'acte authentique de donation, l'impôt au taux ordinaire est dû proportionnellement à la réduction réalisée.



# Région wallonne

- Texte légal
  - Article 140*bis* et suivants du Code des droits d'enregistrement
- Taux d'imposition
  - Les donations portant sur l'entreprise familiale bénéficient de droits d'enregistrement réduits au taux de 0 % lorsqu'elles répondent aux conditions des articles 140*bis* à 140 *octies*.
  - Il n'y a pas de condition liée au degré de parenté entre le donateur et le donataire.
  - En pratique, la réglementation wallonne de la donation d'entreprise familiale présente rarement d'intérêt dans la mesure où ses conditions sont rarement praticables.



- **Objet de la donation**

- Pour une entreprise exercée en personne physique, la donation doit porter sur un droit réel (PP, NP ou US) relatif à des biens composant une universalité de biens, une branche d'activité ou un fonds de commerce au moyen desquels le donateur exerce, seul ou avec d'autres personnes, au jour de l'acte authentique de donation, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou office.
- Pour une entreprise exercée en société, la donation doit porter sur un droit réel (PP, NP ou US) relatif à des :
  - **titres** d'une société dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE et qui exerce, elle-même ou elle-même et ses filiales, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou office, à titre principal sur une base consolidée pour la société et ses filiales, pour l'exercice comptable en cours de la société et pour chacun des deux derniers exercices comptables de la société clôturés au jour de l'acte authentique de donation ;
  - **créances** sur l'une des sociétés visées ci-dessus.





- Par **titres**, il faut entendre:
  - Les actions, parts bénéficiaires, droits de souscription et parts d'une société ;
  - Les certificats se rapportant à des titres visés ci-dessus :
    - lorsqu'ils sont émis par des personnes morales qui ont leur siège dans l'un des Etats membres de l'EEE et qui sont propriétaires des titres auxquels se rapportent les certificats ;
    - lorsque l'émetteur des certificats exerce tous les droits attachés aux titres auxquels ils se rapportent, en ce compris le droit de vote ;
    - et lorsque ce certificat constate, au bénéfice de son titulaire, le droit d'exiger de l'émetteur propriétaire des titres tout produit et revenu attaché aux titres visés par l'opération de certification.

L'énumération des actions et parts qui peuvent faire l'objet d'une donation au taux réduit exclut de ce système les sociétés dont le siège est situé en dehors de l'EEE, les holdings et sociétés de patrimoine ainsi que les sociétés immobilières pures



- Les **titres** transmis doivent représenter au moins 10 % des droits de vote à l'assemblée générale en cas d'exploitation de l'entreprise en société.

Si les titres transmis représentent moins de 50 % des droits de vote, les continueurs doivent en outre signer un pacte d'actionnaire d'une durée minimale de 5 ans, portant au moins sur 50 % des droits de vote et s'engageant à respecter les conditions de maintien (*cf. infra*).

Cette dernière condition n'est pas applicable lorsque l'ensemble des droits de vote détenus par le donateur et sa famille (*c.à.d. son conjoint ou cohabitant légal, par des ascendants ou descendants du donateur et de son conjoint ou cohabitant légal, ainsi que leurs époux ou cohabitants légaux, par les frères et sœurs du donateur et de son conjoint ou cohabitant légal, ainsi que leurs époux ou cohabitants légaux, et par des descendants des frères et sœurs du donateur et de son conjoint ou cohabitant légal, ainsi que leurs époux ou cohabitants légaux*) atteint au moins 50 % au jour de la donation



– Pour les entreprises en personne physique, le taux réduit ne s'applique pas à la transmission de droits réels relatifs à des immeubles totalement affecté à l'**habitation** au jour de la donation.

En cas d'immeuble affecté partiellement à l'habitation, le taux réduit est exclu (et le taux normal appliqué) proportionnellement à cette affectation.



– Par **créances**, il faut entendre :

- tout prêt d'argent, représenté ou non par des titres, consenti par le défunt à une société dont il possède des titres, lorsque ce prêt a un lien direct avec les besoins de l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, de la profession libérale ou de la charge ou office, exercée soit par la société elle-même, soit par la société elle-même et ses filiales.
- sont toutefois **exclues** les créances précitées, dans la mesure où le montant nominal total des créances excède la partie du capital social qui est réellement libérée et qui n'a fait l'objet ni d'une réduction ni d'un remboursement, dans le chef du donateur, à la date de la donation. Les bénéfices, autres que les bénéfices distribués et imposés comme tels, qui sont incorporés au capital, ne sont pas considérés comme du capital libéré.



- Conditions d'application
  - L'exonération s'applique uniquement :
    - Si la transmission porte des biens d'entreprise tels que visés ci avant, càd :
      - pour les entreprises en personne physique : comprenant un droit réel, formant une universalité, une branche d'activité ou un fonds de commerce exploité par le donateur, au jour de la donation, dans le cadre d'une activité industrielle, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou office ;
      - pour les entreprise en société : comprenant un doit réel, portant sur des titres représentant au moins 10% des droits de vote d'une société (+ pacte d'actionnaire si < 50%) établie dans l'EEE et qui exerçait à titre principal durant l'exercice comptable en cours au moment de la donation et lors des deux exercices précédant, une activité industrielle, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou office



- Et si la transmission porte sur une entreprise (personne physique ou société) qui :
  - occupe du personnel sous les liens d'un contrat de travail au sein de l'EEE ; ou
  - à défaut, n'utilise (comme unique main d'œuvre dans l'EEE) que le ou les exploitants et leur conjoint, cohabitant légal, parents au 1<sup>er</sup> degré et alliés, et pour autant qu'ils soient affiliés auprès d'une caisse d'assurance sociale pour travailleurs indépendants.



- Conditions de forme
  - La donation doit être constatée par acte authentique passée devant un notaire belge
    - Le donataire doit certifier dans l'acte que les conditions requises sont bien remplies.
    - Les continuateurs qui veulent bénéficier du taux réduit doivent remettre au receveur du bureau de l'enregistrement compétent une attestation du Gouvernement régional wallon confirmant le respect des condition d'octroi de l'exonération.



- Conditions de maintien

- Le bénéfice du taux réduit n'est maintenu que si, durant une période de cinq ans à compter de la date de l'acte authentique de donation :
  - l'activité de l'entreprise est poursuivie ;
  - 75 % au moins de l'emploi, en moyenne et en équivalent temps plein, est maintenu ;
  - les avoirs investis (pour une entreprise exercée en personne physique) ou le capital social (pour une entreprise exercée en société), ne diminuent pas par suite de prélèvements ou de distributions ;
  - les immeubles transmis au taux réduit ne sont pas affectés en tout ou en partie à l'habitation ;
  - les continueurs communiquent à l'administration tous les éléments établissant le respect des conditions de maintien, et ce, à toute réquisition de celle-ci.
- Par ailleurs, au terme des 5 ans, les continueurs doivent fournir une déclaration attestant du respect des conditions de maintien précitées.





- Sanctions

- En cas non respect des conditions de maintien précitées durant 5 ans, et sauf cas de force majeure, rétrocession au donateur initial ou paiement anticipé des droits ordinaires dus majorés des intérêts moratoires, les droits de donation calculés au taux ordinaire, majorés des intérêts moratoire, sont dus.
- En ce qui concerne une affectation nouvelle ou supplémentaire d'une partie d'un immeuble à l'habitation, l'impôt au taux ordinaire n'est toutefois dû que proportionnellement à cette affectation nouvelle ou supplémentaire.



# Tableau comparatif des droits de donation en matière de transmission d'entreprises



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Taux</b>	Exonération	0 %
<b>Donateurs et donataires</b>	Pas de lien de parenté requis entre le donateur et le donataire	Pas de lien de parenté requis entre le donateur et le donataire (exception pour les terres agricoles données à d'autres personnes que l'exploitant où le taux réduit ne s'applique qu'en ligne directe ou entre partenaires et est de 3% si > 150 ha)
<b>Base imposable</b>	NA	NA
<b>Réserve de progressivité</b>	NA	NA



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Biens visés</b>		
<b>A. Donation d'une entreprise individuelle</b>		
<i>Type du droit</i>	PP, NP ou US	PP, NP ou US
<i>Objet et activité visées</i>	Actifs investis à titre professionnel par le défunt ou son partenaire dans une <i>entreprise familiale</i> , c'ad une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, ou agricole exercée personnellement par le donateur ou son partenaire, seul ou avec d'autres personnes.	Universalité de biens ou branche d'activité ou fonds de commerce au moyen desquels le donateur, seul ou avec d'autres personnes, exerce, au jour de l'acte de donation, une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale ou une charge ou un office.
<i>Exclusions</i>	*Entreprises familiales patrimoniales pures ; *Immeubles affectés ou destinés partiellement ou totalement à l'habitation.	*Entreprises familiales patrimoniales pures ; *Immeubles affectés partiellement ou totalement à l'habitation.



## B. Donation de titres d'une société

Type de droit	PP, NP ou US	PP, NP ou US
Actions visées	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Actions ou parts sociales ;</li> <li>- Certificat émis par une PM ayant son siège dans l'EEE, représentant des actions ou parts de la société familiale et SSI l'émetteur doit reverser les dividendes et PV du certificat dans le mois.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Actions, parts bénéficiaires, droits de souscription, parts d'une sociétés ;</li> <li>- Les certificats s'y rapportant, SSI ils sont émis par une PM ayant son siège dans l'EEE, qui est propriétaire des titres s'y rapportant et exerce tous les droits y attachés et SSI le titulaire du certificat peut exiger tout revenu ou produit y attaché ;</li> <li>+ les créances (voir ci-après) .</li> </ul>
Créances visées	Pas les créances.	Créance sur une société dont les actions sont données entendue comme un prêt d'argent, représenté ou non par des titres, consenti par le donateur à une société dont il possède déjà les titres, lorsque le prêt a un lien direct avec les besoins de l'activité, de la profession libérale, de la charge ou de l'office, exercée par la société elle-même (société seule) ou par la société et ses filiales (groupe consolidés).
Créances exclues		Créances exclues dans la mesure où leur montant nominal excède la partie réellement libérée du capital social qui n'a fait l'objet ni d'une réduction ni d'un remboursement, dans le chef du donateur, à la date de l'acte authentique de donation.



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<i>Sociétés visées</i>	<p>*Société familiale</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE et exerçant une activité industrielle, commerciale ou agricole ou une profession libérale ; et</li> <li>- dont 50 % des actions en pleine propriété appartiennent au donateur ou à sa famille durant les 3 ans sans interruption précédant l'acte de donation, ou</li> </ul> <p>A défaut, 30% si le donateur et sa famille ont, au de l'acte de donation :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit 70% des actions en pleine propriété avec un autre actionnaire et sa famille;</li> <li>- Soit 90% des actions en pleine propriété avec deux autres actionnaires et leur famille</li> </ul> <p>**Société holding également visée si elle déteint au moins 30% d'une société familiale établie dans l'EEE, ou si elle est une société familiale elle-même.</p>	<p>*Société seule</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE exerçant une activité industrielle, commerciale, agricole ou artisanale, une profession libérale, une charge ou un office</li> </ul> <p>**Groupe consolidé</p> <p>Société dont le siège de direction effective est situé dans l'EEE, ET qui exerce, elle-même ou elle-même et ses filiales une activité commerciale, artisanale, agricole ou forestière, une profession libérale, une charge ou un office, à titre principal sur une base consolidée pour la société et ses filiales, pour l'exercice comptable en cours de la société et pour chacun des deux derniers exercices comptables de la société clôturés au moment de la donation</p> <p>+ transmission de minimum 10% des droits de vote et si &lt; 50% alors obligation de réaliser un pacte d'actionnaire portant sur 50% min. des droits de vote pour une durée min. de 5 ans.</p>



	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
<b>Conditions d’octroi du taux réduit/exonération</b>		
Condition liée à la composition des biens transmis	Voir ci avant	Voir ci avant
Condition d’emploi		<ul style="list-style-type: none"> <li>- Soit occuper du personnel salarié dans l’EEE ;</li> <li>- Soit avoir comme unique main d’œuvre dans l’EEE, le ou les exploitants, leur conjoint, cohabitant légal, parents au 1er degré et alliés, et pout autant qu’ils soient affiliés à une caisse d’assurance social pour indépendants.</li> </ul>
Condition d’activité économique réelle	Absence d’activité éco. réelle présumée si les comptes annuels (le cas échéant consolidés) des trois exercices précédant la donation montrent que les rémunérations, charges sociales et pensions sont égales ou inférieures à 1,5% des actifs totaux ET que les terrains et constructions représentent > 50 % des actifs totaux de la société.	
Conditions de forme	Acte authentique Mentions obligatoires dans l’acte Attestation du Gouvernement de Bxl-Cap.	Acte authentique Attestation du Gouvernement wallon



	Bruxelles - Capitale	Région wallonne
<b>Conditions de maintien du taux réduit ou de l'exonération</b>		
<i>Durant 3 ans pour la Région de Bruxelles-Capitale et durant 5 ans pour la Région wallonne à compter de la date de l'acte authentique de donation</i>	<p><u>Entreprise personne physique</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Ne pas affecter tout ou partie des immeubles transmis au taux réduit à l'habitation.</li> </ul> <p><u>Entreprise société</u> :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Continuer à répondre à la définition de <i>société familiale</i> ;</li> <li>- Etablir et, le cas échéant, publier des comptes annuels (le cas échéant consolidés);</li> <li>- Ne pas réaliser de réduction de capital par allocations ou remboursement ;</li> <li>- Ne pas transférer le siège hors EEE.</li> </ul> <p><u>Dans les deux cas</u> : contrôle des conditions par un fonctionnaires + attestation du Gouvernement à fournir au receveur avant le 500<sup>e</sup> jour puis le 865<sup>e</sup> jour suivant l'acte de donation</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Poursuivre une activité ;</li> <li>- Maintenir 75% de l'emploi, en moyenne et ETP ;</li> <li>- Maintenir les actifs ou le capital ;</li> <li>- Communiquer les éléments prouvant le respect des conditions sur demande de l'administration ;</li> <li>- Ne pas affecter tout ou partie des immeubles transmis au taux réduit à l'habitation ;</li> <li>- Au terme des 5 ans, faire une déclaration quant au respect des conditions de maintien.</li> </ul>





	Bruxelles – Capitale	Région wallonne
Sanction		
<i>Tarif ordinaire</i>	<p>En cas de non respect des conditions de maintien précitées durant 3 ans, les droits de succession calculés au taux ordinaire sont dus.</p> <p>En ce qui concerne l'hypothèse d'une réduction du capital social durant les 3ans suivant la donation, l'impôt au taux ordinaire est dû proportionnellement à la réduction réalisée.</p>	<p>En cas de non respect des conditions de maintien précitées durant 5 ans, et sauf cas de force majeure, rétrocession en faveur du donateur initial ou paiement anticipé des droits ordinaires majorés des intérêts moratoires, les droits de donation calculés au taux ordinaire sont dus majorés des intérêts moratoires.</p> <p>En ce qui concerne une affectation nouvelle ou supplémentaire d'une partie d'un immeuble à l'habitation, l'impôt au taux ordinaire n'est toutefois dû que proportionnellement à cette affectation, nouvelle ou supplémentaire.</p>



QUATRIÈME PARTIE

# DISPOSITIONS ANTI-ABUS



- L'article 168 de la loi programme du 29 mars 2012 a remplacé le paragraphe 2 de l'article 18 du Code des droits d'enregistrement.
- Cette loi programme a également modifié l'article 106 du Code de droit de succession en ce que l'article 18 du Code des droits d'enregistrement lui est applicable *mutatis mutandis*.
- L'article 106 est applicable aux actes ou ensemble d'actes juridiques réalisant une même opération dès le 1<sup>er</sup> juin 2012



# Historique

- Licéité du principe de la recherche de la voie légale la moins imposée.
- Ce principe implique que les parties respectent toutes les conséquences juridiques de leur choix.
- *« il n’y a ni simulation prohibée à l’égard du fisc, ni partant fraude fiscale lorsque, en vue de bénéficier d’un régime fiscale plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans toutefois violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si la forme qu’elles leur donnent n’est pas la plus normale »* (Cass. 6 juin 1961, « arrêt Brepols ») et *« même si ces actes sont accomplis à la seule fin de réduire la charge fiscale »* (Cass., 22 mars 1990, « arrêt Au vieux Saint-Martin »).



# Champ d'application

- La circulaire n° Ci.RH.81/616.207 du 4 mai 2012 précise les notions d'abus fiscal, le régime de la preuve, l'objet et les effets de l'inopposabilité.

Il est renvoyé au commentaire de l'article 344 CIR92.



# Inopposabilité

- L'article 18 § 2 CDE prévoit une sanction d'inopposabilité. Cette sanction concerne tous les droits d'enregistrement.
- Alors que l'article 344 § 1er ancien CIR92 prévoyait une inopposabilité de la qualification d'un acte et non de l'acte lui-même, la nouvelle version du texte ne vise plus la qualification de l'acte mais l'acte lui-même ou « *l'ensemble d'actes juridiques réalisant une même opération* ».
- L'inopposabilité porte donc soit sur un acte unique, soit sur un ensemble d'actes juridiques formant une même opération lié par une unité d'intention.



- En cas de pluralité d'actes formant une même opération, l'administration doit donc soit les déclarer tous inopposables, soit les accepter tous, mais non en accepter une partie, tout en considérant les autres inopposables.
- Il y a lieu de préciser que c'est à l'administration que revient la charge de la preuve.
- Cette nouvelle disposition ne peut être utilisée que dans le délai normal d'imposition.
- L'administration fiscale estime d'ailleurs que cette disposition ne devrait s'appliquer que si les autres dispositions du code ou la théorie de la simulation ne sont d'aucun secours (circulaire du 4 mai 2012).



# Notion d'abus fiscal

- Pour qu'il y ait abus fiscal, il faut que le contribuable, « par l'acte juridique ou l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé », réalise l'une ou l'autre des deux opérations suivantes:
  - 1° une opération par laquelle il se place en violation des objectifs d'une disposition du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, en-dehors du champ d'application de cette disposition; **ou**
  - 2° une opération par laquelle il prétend à un avantage fiscal prévu par une disposition du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, dont l'octroi serait contraire aux objectifs de cette disposition et dont le but essentiel est l'obtention de cet avantage.





- Il est clair que le « ou » utilisé par le législateur est alternatif, de sorte que l'opération peut, pour éventuellement constituer un abus fiscal, consister en l'une ou l'autre des « opérations » citées par cette disposition.



- L'article 18 § 2 CDE (comme l'article 344, § 1<sup>er</sup> CIR92) ne définit pas le terme « objectif ». La loi-programme du 29 mars 2012 est également muette sur cette notion.
- A défaut de définition juridique, il y a lieu de prendre ce terme dans son sens courant.
- Les objectifs d'une loi, c'est ce qu'elle a voulu faire, interdire, imposer ou exonérer, même si son texte, par maladresse de rédaction ou pour toute autre cause, n'a pas abouti à ce résultat.
- Il y a donc lieu de prendre en compte les objectifs clairs, ceux dont il est certain qu'ils ont été envisagés par le législateur; ceux dont il est certain que le législateur a entendu viser.
- Le contribuable, lorsqu'il réalise une opération, devra dorénavant être attentif non plus uniquement à la lettre de la loi mais aussi aux objectifs réels poursuivis par elle (l'intention du législateur) lorsque ceux-ci diffèrent de sa portée textuelle.
- En d'autres termes, il faut rechercher au cas par cas, pour chaque disposition, l'objectif réel qu'avait le législateur lorsque cette disposition a été introduite dans l'ordre juridique ou lorsqu'elle a été modifiée par la suite.



- En synthèse, l'article 18, § 2 CDE (comme l'article 344 CIR92) oblige exceptionnellement le contribuable à tenir compte de l'intention du législateur, mais cette disposition exorbitante du droit commun doit se limiter aux intentions clairement exprimées par le législateur et ne peut aller au-delà.
- Selon l'administration fiscale, l'incompatibilité avec les objectifs du Code vise les « *constructions purement artificielles* ». Il s'agit de l'opération qui ne poursuit pas les objectifs économiques que sous-entend la législation fiscale, de l'opération qui est sans rapport avec la réalité économique et de l'opération qui ne se déroule pas dans les conditions commerciales ou financières du marché.



# Régime de la preuve

- L'alinéa 3 de l'article 18, § 2 CDE prévoit la possibilité d'une contre-preuve. Le contribuable doit prouver que le choix de l'acte juridique ou de l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé « *se justifie par d'autres motifs que la volonté d'éviter les droits d'enregistrement* ». C'est donc l'existence de l'élément intentionnel particulier, et non l'absence d'abus fiscal, que le contribuable doit parvenir à démontrer pour échapper à l'application du nouvel article 18 § 2 CDE.
- La preuve contraire n'est requise que dans le cas où l'administration démontre l'existence d'un abus fiscal.



- Enfin, lorsque d'une part, l'administration a fait la preuve de l'existence d'un abus fiscal au sens de l'alinéa 2 et que, d'autre part, le contribuable n'a pas été en mesure de former la contre-preuve prévue à l'alinéa 3, alors l'opération abusive est soumise à un prélèvement conforme à la loi.

La base imposable et le calcul de l'impôt sont ainsi « rétablis » de manière telle que l'opération est soumise au prélèvement comme si l'abus n'avait pas eu lieu.



# Sphère privée

- La nouvelle disposition s'applique également aux actes posés dans la sphère privée et elle est par conséquent aussi d'application en matière de droits de succession: l'article 106, alinéa 2 CDS prévoit que le paragraphe 2 de l'article 18 CDE est applicable *mutatis mutandis*



# Circulaire n° 5/2013 du 10 avril 2013

- En matière de droit successoral, la disposition anti-abus de l'article 106 CDS renvoie à l'article 18 § 2 du CDE. Le texte de l'article 18 § 2 CDE précise que l'abus fiscal porte sur les actes juridiques que le redevable a lui-même posés.
- Dans le cadre des droits de succession et des testaments, le testateur n'est pas le redevable. Par conséquent, les dispositions testamentaires, sur base des textes de loi en vigueur, ne peuvent pas tomber sous l'application de la mesure anti-abus prévue à l'article 106 CDS



# Existence ou non d'abus fiscal

- Afin de déterminer si un acte juridique ou un ensemble d'actes juridiques posé par le contribuable est constitutif d'un abus fiscal en matière de droits d'enregistrement et de succession, et donc afin de savoir s'ils entrent en ligne de compte pour l'application de la disposition anti-abus, il conviendra en principe de juger au cas par cas, en tenant compte du contexte concret et des modalités.
- En d'autres termes, il n'est pas possible d'établir une liste exhaustive des opérations juridiques qui seraient sans aucun doute « sûres » ou « suspectes ».
- Toutefois, l'administration a établi une liste d'opérations blanches échappant à tout soupçons ainsi qu'une liste noire d'opérations *a priori* suspecte





- Pour autant qu'ils ne fassent pas partie d'un montage constitué de plusieurs actes, les actes juridiques suivants, ne peuvent pas, en soi, être catalogués comme abus fiscal :
  - **Donation effectuée par don manuel** ou virement bancaire ;
  - Donation par acte passé devant un notaire à l'étranger ;
  - Donation échelonnée de biens immeubles avec période intermédiaire supérieure à trois ans ;
  - Donation avec charge ;
  - Donation sous condition résolutoire ;
  - Donation par les grands-parents aux enfants et/ou aux petits-enfants ;
  - Donation avec réserve d'usufruit ou d'un autre droit viager ;
  - **Donation soumise à un droit d'enregistrement réduit ;**
  - **Donation jouissant d'une exonération prévue dans le code des droits d'enregistrement ;**
  - Clauses de tontine et d'accroissement.



- Les opérations juridiques suivantes seront considérées comme **abus fiscal**, à moins que le contribuable ne prouve que le choix de l'acte juridique ou de l'ensemble des actes juridiques se justifie par des motifs autres que fiscaux :
  - **Clauses d'attribution de la totalité du patrimoine commun ou clauses de partage inégal de ce patrimoine commun**, « sans condition de survie » (mieux connue sous les termes de clause de la mortuaire) (atteinte à l'article 5 C. Succ.).
  - **Montage impliquant un droit d'emphytéose : une acquisition scindée d'un bien immeuble par des sociétés liées** (atteinte à l'art. 44 C. Enreg.).
  - **Apport par un époux d'un bien dans le patrimoine commun, suivi, immédiatement ou dans un délai rapproché, par la donation de ce bien par les deux époux ensemble** (atteinte à la base de taxation et à la progressivité art. 131 C. Enreg.).
  - **Sortie de la communauté de biens meubles, suivie par une donation mutuelle entre époux** (atteinte à l'article 5 C. Succ.).
  - **Renonciation à l'usufruit sur un bien immeuble suivie par une donation** (atteinte à l'art. 131 C. Enreg.).



CINQUIÈME PARTIE

# **CHOIX DE STRUCTURE SOCIÉTAIRE**



# Introduction

**Avertissement** : les slides qui suivent reflètent l'état actuel du droit des sociétés. Ils ne tiennent pas compte de sa réforme actuellement en projet.



# Définition

- Le code des sociétés définit la notion de société comme suit (article 1) :
  - « *Une société est constituée par un contrat aux termes duquel deux ou plusieurs personnes mettent quelque chose en commun, pour exercer une ou plusieurs activités déterminées et dans le but de procurer aux associés un bénéfice patrimonial direct ou indirect. Dans les cas prévus par le présent code, elle peut être constituée par un acte juridique émanant de la volonté d'une seule personne qui affecte des biens à l'exercice d'une ou plusieurs activités déterminées. Dans les cas prévus par le présent code, l'acte de société peut disposer que la société n'est pas constituée dans le but de procurer aux associés un bénéfice patrimonial direct ou indirect* ».
- Cette définition s'applique aux sociétés civiles et aux sociétés commerciales.



# Les caractéristiques d'une société

- Les sociétés sont envisagées dans notre droit comme étant un ensemble de relations contractuelles entre associés, qui sont créées par un acte de constitution. Il s'ensuit que la société doit répondre à toutes les conditions de validité applicables aux contrats.
- Le contrat de société se caractérise par différents éléments : la pluralité des associés fondateurs, l'apport, la recherche de bénéfice ainsi que le partage des bénéfices et pertes auquel on peut ajouter *l'affectio societatis*.



- ***La pluralité***

- Une société doit être instituée par un contrat entre deux ou plusieurs personnes. Il s'agit d'une règle d'ordre public. Seules les exceptions prévues par la loi permettent de contourner la règle de la pluralité des actionnaires.

- ***L'apport***

- Pour qu'il y ait une société, il faut que quelque chose soit mis en commun.
- L'apport peut être décrit comme étant l'engagement d'apporter une partie d'un patrimoine en communauté en échange pour l'apporteur de la qualité d'associé.
- L'apport n'est pas rémunéré par le paiement d'un prix, mais bien par une participation dans les droits sociétaires. L'apport implique une soumission aux risques de l'entreprise et donc aux pertes de la société.
- Chaque associé doit apporter de l'argent (apport en numéraire), ou d'autres biens (apport en nature) ou encore son industrie. Chaque associé est débiteur envers la société de tout ce qu'il a promis d'y apporter.



- ***Le but lucratif***
  - La société est constituée dans le but de procurer aux associés un bénéfice patrimonial direct ou indirect.
  - Le but lucratif doit exister à la constitution de la société. Il n'est pas important que la société réalise réellement du bénéfice.
  - En cas d'absence de but lucratif, la société est purement et simplement nulle. Cette sanction ne vaut cependant pas pour les sociétés anonymes et les sociétés à responsabilité limitée pour lesquelles les causes de nullité sont limitativement énoncées dans les articles 227 et 454 du code des sociétés.
- ***La participation aux bénéfices et/ou aux pertes de la société***
  - Le but doit être de partager les bénéfices entre chacun des associés. Sans une telle répartition des bénéfices, il n'y a pas de société.
  - De même, chaque associé doit participer aux pertes de la société. En effet, faire un apport à une société avec l'intention de réaliser un bénéfice entraîne la soumission des biens qui ont été apportés aux risques de l'entreprise et donc à celui de les perdre.
  - Lorsque l'acte de la société ne détermine pas la part de chaque associé dans les bénéfices ou pertes, la part de chacun est proportionnelle à sa mise de fonds dans la société.
  - La convention qui donnerait à l'un des associés la totalité des bénéfices est nulle (clause léonine).





- ***L'affectio societatis***

- *L'affectio societatis* n'est pas réellement un élément distinct des quatre énoncés ci-dessus mais doit plutôt être considéré comme une synthèse des autres caractéristiques de la société.
- Il s'agit de *l'élément intentionnel*, plus précisément de l'intention de travailler ensemble dans la société en vue de réaliser des bénéfices ou de participer aux pertes.

- ***L'intérêt social***

- Si toute société doit avoir un objet licite, et être contractée dans l'intérêt commun des parties, il est important de souligner que la société dispose également d'un intérêt propre – l'intérêt social – distinct de celui de ses associés.
- La définition de l'intérêt social peut varier en fonction du contexte dans lequel elle est mobilisée.



# Les sociétés dotées de la personnalité juridique

- L'article 2 du code des sociétés énonce les formes de sociétés bénéficiant ou non de la personnalité juridique.
- Ainsi, le paragraphe premier de cet article stipule que la société de droit commun, la société momentanée et la société interne ne bénéficient pas de la personnalité juridique.
- Par contre, le code des sociétés reconnaît en tant que sociétés commerciales dotées de la personnalité juridique les sociétés suivantes :
  - *la société en nom collectif, en abrégé SNC;*
  - *la société en commandite simple, en abrégé SCS;*
  - *la société privée à responsabilité limitée, en abrégé SPRL;*
  - *la société coopérative, qui peut être à responsabilité limitée, en abrégé SCRL, ou à responsabilité illimitée, en abrégé SCRI;*
  - *la société anonyme, en abrégé SA;*
  - *la société en commandite par actions, en abrégé SCA;*
  - *le groupement d'intérêt économique, en abrégé GIE ;*
  - *la société européenne, en abrégé SE ;*
  - *la société coopérative européenne, en abrégé SCE.*



# Les principales structures sociétaires



# La société de droit commun

- La société de droit commun est une société à objet civil ou commercial qui ne bénéficie pas de la personnalité juridique.
- La société de droit commun dont l'objet est commercial est soumise aux dispositions du droit commercial, en ce compris la loi sur les faillites.
- La société de droit commun de nature civile se fonde sur une simple relation contractuelle entre les associés. Les associés peuvent dès lors régler leurs relations comme ils le souhaitent.
- **La société de droit commun peut être constituée par un acte sous seing privé. Aucune condition de publicité n'est imposée. En cas de non-respect des conditions de validité d'un contrat, le contrat de société est nul. La nullité de la société doit toutefois être prononcée par un tribunal.**



- **Caractéristiques**
  - Absence de patrimoine propre ;
  - Exception à l'absence de dénomination sociale ;
    - la société de droit commun peut utiliser une dénomination sociale.
  - Absence de siège social ;
  - Absence de capacité ;
  - Les associés engagent leur responsabilité pour tous les engagements contractés ;
  - En principe, chaque fondateur doit effectuer un apport (ou à tout le moins s'y engager) à la société.



- La société de droit commun peut s'avérer être un véhicule structurel d'organisation successorale intéressant.
- Des personnes disposant d'un important patrimoine mobilier peuvent constituer une société de droit commun, lui apporter leur patrimoine et ensuite céder à leurs descendants les parts de la société.
- Les avantages de ce type de structure, en matière successorale sont nombreux :
  - Tout d'abord, la société de droit commun n'est soumise à aucune forme de publicité et ne doit pas publier de comptes annuels. Elle offre dès lors l'avantage de la discrétion, souvent souhaitée par les personnes ne désirant pas étaler dans le moniteur belge, l'étendue du patrimoine qu'ils comptent léguer.
  - Ensuite, les coûts de constitution et de fonctionnement sont très faibles.
  - Enfin, la société de droit commun permet de placer son patrimoine dans un dispositif de contrôle, défini par le contrat de société.



# La société privée à responsabilité limitée (SPRL)

- La SPRL est définie par le Code comme étant :
  - « *Une société où les associés n'engagent que leur apport et où leurs droits ne sont transmissibles que sous certaines conditions. Elle ne peut pas faire publiquement appel à l'épargne* ».
- L'un de ses attraits est la possibilité de constituer une **SPRL unipersonnelle (SPRLU)**
- La SPRL est constituée par un acte authentique. Tous les comparants, présents ou représentés, sont considérés comme fondateurs.



- **Transfert des parts**

- L'article 249 du Code des sociétés érige en principe la cessibilité limitée des parts de SPRL. Il est nécessaire d'obtenir un agrément. Cet article stipule que :
  - *« Sauf dispositions plus restrictives des statuts, les parts d'un associé ne peuvent, à peine de nullité, être cédées entre vifs ou transmises pour cause de mort qu'avec l'agrément de la moitié au moins des associés, possédant les trois quarts au moins du capital, déduction faite des droits dont la cession est proposée. Toutefois, sauf disposition contraire des statuts, cet agrément n'est pas requis lorsque les parts sont cédées ou transmises :*
    - *1° à un associé;*
    - *2° au conjoint du cédant ou du testateur;*
    - *3° à des ascendants ou descendants en ligne directe;*
    - *4° à d'autres personnes agréées dans les statuts ».*
- La limitation de la cessibilité des parts vise également la donation.
- La cession (ou transmission) n'est opposable à la société et aux tiers qu'à dater de son inscription dans le registre des parts.





- Responsabilité des gérants
  - Les gérants sont responsables des actes qu'ils posent dans le cadre de l'exécution de leur mandat et des fautes commises dans leur gestion.
  - De même, le ou les gérants seront solidairement responsables de tous les dommages et intérêts qui résultent d'infractions aux dispositions du code des sociétés ou des statuts de la société.
- Durée et dissolution
  - En principe, et sauf disposition contraire dans les statuts, les SPRL sont constituées pour une durée illimitée.
  - Si la société a été constituée pour une durée limitée, l'Assemblée générale peut, en observant les règles applicables aux modifications des statuts, proroger la durée de la société pour une durée limitée ou illimitée.



# La société anonyme (SA)

- « *La société anonyme est celle dans laquelle les actionnaires n'engagent qu'une mise déterminée* » (art 437 C. Soc).
- Pour la constitution d'une société anonyme, le code des sociétés requiert la participation de deux fondateurs au moins, peu importe la répartition des actions entre eux.
- La société anonyme est constituée par un acte authentique.



- Des titres et de leur transfert
  - Il peut exister des actions, des parts bénéficiaires, des obligations et des droits de souscription. Ces titres sont nominatifs et dématérialisés
  - La forme des titres :
    - Titres nominatifs : Il est tenu au siège social un registre pour chaque catégorie de titres nominatifs
    - Titres dématérialisés
  - Catégories de titres:
    - Les actions;
    - Les parts bénéficiaires;
    - Les obligations;
    - Les droits de souscription;
    - Les certificats



## – Les transferts des titres

- La cession de titres nominatifs s'opère par une déclaration de transfert inscrite sur le registre relatif à ces titres, datée et signée par le cédant et le cessionnaire. Néanmoins, le législateur autorise également les cessions réalisées conformément aux règles établies par l'article 1690 du Code civil.
- Les actes relatifs à la cession des parts bénéficiaires ou de tous titres y conférant directement ou indirectement droit doivent mentionner leur nature, la date de leur création et les conditions prescrites pour leur cession.



- Responsabilité
  - Les administrateurs sont responsables de la bonne exécution de leur mandat et des fautes commises dans le cadre de leur gestion.
  - Dès lors, ils sont notamment solidairement responsables envers la société et envers les tiers de tous dommages résultant des infractions aux dispositions du Code des sociétés.
- Durée et dissolution
  - Sauf dispositions contraires des statuts, les sociétés anonymes sont constituées pour une durée illimitée.



# La société en commandite par actions (SCA)

- L'article 654 du Code définit ce type de sociétés comme suit :
  - « *La société en commandite par actions est celle que contractent un ou plusieurs associés responsables et solidaires, que l'on nomme commandités, avec un ou plusieurs associés commanditaires qui ont la qualité d'actionnaires et qui n'engagent qu'une mise déterminée* ».



## • Caractéristiques

- Cette société se caractérise par l'existence de deux types d'associés:
  - l'associé commandité qui engage sa responsabilité pour toutes les dettes de la société, et
  - l'associé commanditaire, dont la responsabilité est limitée à son apport.
- La société en commandite par actions est en principe soumise aux règles applicables aux sociétés anonymes, sous réserve des dispositions spéciales résultant du Code des sociétés.
- Seuls des commandités peuvent être gérants. Le gérant doit être désigné dans les statuts. Il n'y a donc que des gérants statutaires, à l'exclusion de gérants ordinaires. Leur remplacement implique une modification statutaire devant notaire. Art. 658 du Code des sociétés



- Le gérant est en principe irrévocable
  - Le gérant est l'organe souverain dans la société en commandite par actions
  - Le gérant à un droit de veto
- Par définition, le commandité est un associé. Aucune disposition du code ne le dispense de faire un apport. Il est « commerçant ». Sa responsabilité solidaire est un élément essentiel de la société, auquel on ne peut déroger. Elle ne peut être conventionnellement limitée.
  - En sa qualité d'associé, le commandité a droit à une partie des bénéfices de la société. S'il possède des actions, il participe aux bénéfices de la même manière que les autres actionnaires, sous réserve de la création en sa faveur d'actions d'une catégorie particulière.





- En principe, la société en commandite par actions prend fin par la mort du gérant. Les statuts peuvent cependant prévoir toute disposition contraire. Lorsque le gérant est une personne physique, il convient le plus souvent d'écarter cette règle.
- La forme de la SCA présente comme avantages qu'elle permet le don manuel des actions et le maintien du fondateur de la direction de la société et des revenus revenant aux actions.
- La SCA permet donc une dissociation du contrôle de la société de la valeur de celle-ci. Puisqu'il ne faut qu'une seule action entre les mains du gérant statutaire - associé commandité, toutes les autres sont susceptibles de faire l'objet de donations et plus particulièrement de donations manuelles.

