

RETROUVEZ NOS DERNIÈRES ACTUALITÉS EN MATIÈRE DE | ONTDEK HET LAATSTE NIEUWS OP HET VLAK VAN

DROIT FISCAL | FISCAAL RECHT

DROIT DES SOCIÉTÉS | VENNOOTSCHAPSRECHT

DROIT SOCIAL | SOCIAAL RECHT



UN

ÉTÉ

ANIMÉ

EN PERSPECTIVE

EEN

BRUISENDE  
ZOMER

IN HET VERSCHIET

## ÉDITO

Cécile MATTON

3

## DROIT DES SOCIÉTÉS / VENNOOTSCHAPSRECHT

**Renforcement de la gouvernance des sociétés cotées et de la protection des actionnaires en cas de cession d'actifs significatifs.**

4

*Maceo LUNTUMBUE, Jérôme TERFVE*

**Boek 6 van het burgerlijk wetboek:  
welke zijn de gevolgen voor de bestuurders en werknemers?**

8

*Eline VANCANNEYT, Baudouin PAQUOT*

## DROIT FISCAL / FISCAAL RECHT

**Liquidités excédentaires et abus fiscal:  
la cour de cassation tranche la question de l'imputabilité.**

12

*Emeric t'SERSTEVENS, Jérôme TERFVE*

**Le régime britannique des résidents « non-dom »: c'est bientôt terminé!**

15

*Ella HARNETT, Pauline MAUFORT*

## DROIT SOCIAL / SOCIAAL RECHT

**Quel sort réserver aux avantages rémunérateurs en cas de suspension  
ou de fin du contrat de travail ?**

19

*Nina ALSTEENS, Sylvie LACOMBE*

# ÉDITO

Chers lecteurs,

Le 8 mai dernier se tenait la dernière séance plénière de la Chambre des représentants sous cette 55<sup>e</sup> législature. Comme il est de tradition dans notre pays depuis près de cent ans, à cette occasion, nos représentants ont adopté la 18<sup>e</sup> déclaration de révision de la Constitution belge. Celle-ci a ensuite été votée en l'état par le Sénat le 17 mai 2024, pour être publiée au Moniteur belge ce 27 mai 2024.

Conformément à l'article 195 de la Constitution, l'adoption d'une telle déclaration par le pouvoir législatif belge entraîne de plein droit la dissolution des deux chambres (Chambre des représentants et Sénat), marquant ainsi la fin de la législature en cours, le début des affaires courantes et la nécessité de convoquer les électeurs aux urnes, soit en l'espèce le 9 juin 2024.

Politiquement parlant, cette déclaration de révision de la Constitution revêt une importance toute particulière. En effet, seuls les articles soumis à révision et listés dans cette déclaration pourront être modifiés sous la législature suivante, et ce moyennant un double quorum de présence et de vote: 2/3 au moins des membres des deux chambres doivent être présents et au moins 2/3 de ces représentants présents doivent adopter la ou les modifications proposées. Ce garde-fou, précisément visé à l'article 195 de la Constitution, est de nature à « brider » considérablement les possibilités de mo-

difier le texte fondateur de notre pays, voué à n'être révisé qu'en cas de consensus très largement partagé.

Seulement, cette fois, et à l'instar de la déclaration de révision de la Constitution votée en 2012, ayant permis la sixième réforme de l'État, l'article 195 lui-même a été inclus, ce qui n'a pas échappé à de nombreux observateurs. Outre diverses dispositions relatives aux droits fondamentaux et à la formation du gouvernement notamment (l'objectif étant d'éviter des gouvernements en affaires courantes qui s'éternisent, comme déjà vécu par le passé), la prochaine législature pourra donc modifier le texte même ouvrant le droit à révision de la Constitution, et potentiellement l'ensemble des dispositions qu'elle contient.

Malgré les quorums importants pour ce faire, nombreux sont ceux qui s'inquiètent d'une énième réforme possible de l'État, à l'heure où les tensions politiques entre francophones et néerlandophones ont une fois encore été exacerbées dans le cadre de la campagne électorale.

En toute hypothèse, la prochaine législature promet d'être animée et vivra très certainement de nouvelles discussions approfondies sur la gouvernance du pays, l'équilibre des pouvoirs et la répartition des compétences entre les différents niveaux de l'État.

En attendant, gageons que nous pourrions compter sur nos Diables Rouges pour rassembler les belges durant cet Euro 2024 et leur rappeler comme il fait beau vivre ensemble au plat pays!

Nous profitons par ailleurs de cette édition pour vous souhaiter d'excellentes vacances d'été.

**Cécile MATTON**

# Le législateur adopte les recommandations de la FSMA

## Pour renforcer la gouvernance des **SOCIÉTÉS COTÉES** et la **PROTECTION DES ACTIONNAIRES** en cas de cession d'actifs significatifs

Par **Maceo LUNTUMBUE** et **Jérôme TERFVE**



*C'est une loi fourre-tout que le législateur a choisie pour introduire de nouvelles dispositions en matière de gouvernance des sociétés cotées et introduire une protection spécifique des actionnaires en cas de cession d'actifs significatifs.*

À côté de dispositions qui concernent l'organisation de la justice ou des professions qui gravitent autour d'elle (huissiers, notaires,...), la loi du 27 mars 2024 portant dispositions en matière de digitalisation de la justice et dispositions diverses lbis (ci-après, « **la loi du 27 mars 2024** ») introduit pour la première fois en droit belge, une obligation de saisir l'assemblée générale préalablement à la cession d'un actif significatif par une société cotée ou ses filiales.

L'objectif est évidemment louable puisqu'il s'agit de répondre à la problématique de l'affaire Nyrstar qui défraie la chronique financière depuis 2020. Dans ce dossier, Trafigura avait pris, progressivement, une influence déterminante dans la gestion de la société cotée Nyrstar pour ensuite transférer la quasi-totalité de ses actifs à une autre entité contrôlée par Trafigura... au grand dam des petits actionnaires.

Certains choix opérés par le législateur posent cependant question.

Par ailleurs, le législateur en profite pour renforcer la position des administrateurs indépendants. En substance, cette modification consiste à imposer trois administrateurs indépendants (ce qui est

souvent le cas en pratique) et à imposer aux sociétés concernées d'affirmer leur indépendance et de justifier les raisons pour lesquelles, s'il existe un doute, elles considèrent que l'indépendance de ceux-ci n'est pas mise en péril.

L'impact de cette dernière modification étant limité en pratique, nous nous concentrerons ci-dessous sur la nouvelle procédure d'approbation d'une cession d'actifs significatifs.



### 1. L'OBLIGATION DE CONSULTER LES ACTIONNAIRES D'UNE SOCIÉTÉ COTÉE PRÉALABLEMENT À LA CESSION D'ACTIFS SIGNIFICATIFS

Le Code des sociétés et des associations stipule désormais que seule l'assemblée générale d'une société cotée a le pouvoir d'approuver une cession d'actifs qui représente 75% ou plus des actifs de cette société cotée, et ce, sauf si la cession envisagée se réalise au profit d'une filiale de ladite société cotée dans laquelle l'actionnaire de

contrôle ne détient pas 25% ou plus des actions<sup>1</sup>.

Cette décision doit être précédée d'un rapport circonstancié du conseil d'administration et, à défaut de disposition spécifique, requiert l'approbation d'une majorité simple des actionnaires de la société concernée.

1. Art. 7:151 (nouveau) CSA.



Cette décision doit, ensuite, être déposée et publiée.

Trois éléments méritent de plus amples commentaires :

a) Le choix de limiter l'application de cette disposition aux sociétés cotées (point 2) ;

b) Le seuil de 75% (point 3) ; et

c) La relation de cette disposition avec d'autres instruments visant à protéger les petits porteurs (point 4).



## 2. UNE COMPÉTENCE SPÉCIALE RÉSERVÉE À L'ASSEMBLÉE GÉNÉRALE DES SOCIÉTÉS COTÉES

Le législateur justifie le choix de limiter l'application de ces dispositions aux sociétés cotées, c'est-à-dire les sociétés dont les actions sont cotées, par (i.) le fait que leur actionnariat est plus dispersé et (ii.) la négociation publique de leurs actions qui justifie déjà que leurs assemblées générales disposent de compétences spéciales qui n'existent pas dans les autres sociétés.

Cette explication laisse dubitatif.

L'actionnaire d'une société non cotée dont l'actionnariat est dispersé ne se trouve-t-il pas dans une situation similaire à l'actionnaire d'une société cotée par rapport à la cession d'actifs envisagée ?

A contrario, dans une société cotée où il existe un actionnaire de contrôle, le détournement par l'assemblée générale offre peu de protection effective (autre que par la voie judiciaire et sous la forme d'un abus de majorité).

Les autres compétences spéciales réservées à l'assemblée générale des sociétés cotées – mesures préventives anti-OPA<sup>2</sup> et mesures de défense anti-OPA<sup>3</sup> – sont directement liées à l'existence d'une négociation publique des titres d'une société cotée ce qui la rend « OPA-ble ». Ce lien apparaît moins évident en ce qui concerne une cession d'actifs significatifs qui n'entretient pas nécessairement de lien avec une (éventuelle) OPA.



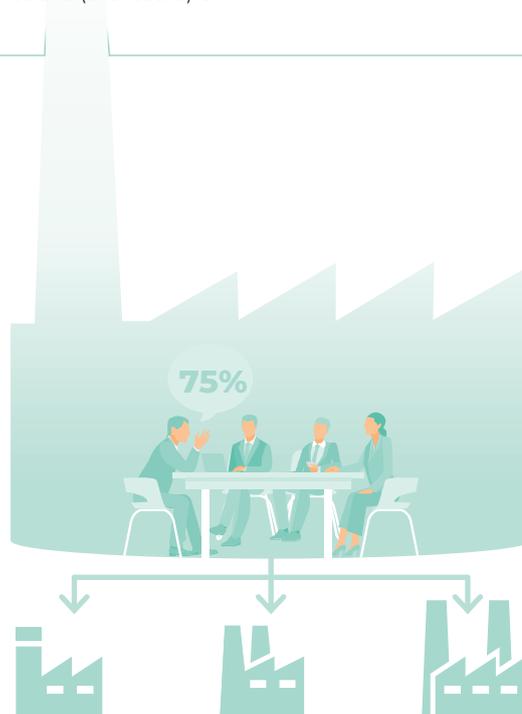
## 3. LE SEUIL DE 75%

Contrairement à des législations étrangères similaires, le législateur belge a fait le choix de se limiter à un seuil quantitatif et de ne pas introduire de critère qualitatif. Par ailleurs, le choix de fixer le seuil à 75% des actifs de la société vise à éviter que l'assemblée générale doive être saisie pour des décisions qui n'ont pas un impact existentiel sur l'avenir et la poursuite des activités de la société.

Cet objectif de limiter la saisine de l'assemblée générale aux décisions qui ont un impact existentiel pourrait n'être que partiellement atteint.

En effet, le seuil de 75% se calcule sur la base des comptes statutaires et « doit également être calculé sur la base des actifs consolidés » si la société publie des comptes consolidés. Le choix de maintenir une référence aux comptes statutaires, même en présence de comptes consolidés, pourrait conduire à devoir saisir l'assemblée générale sur une décision de cession dont l'importance n'est pas fondamentale et ce, en raison du poids historique de certains actifs dans les comptes statutaires.

Par ailleurs, afin d'éviter que l'obligation d'approbation préalable ne soit contournée par un fractionnement artificiel, la loi prévoit d'agréger toutes les cessions d'actifs réalisées par une société cotée et ses filiales non cotées au cours des douze derniers mois précédant la cession concernée. Seule cette dernière cession étant soumise à l'approbation préalable de l'assemblée générale, elle pourrait ne porter que sur des actifs peu significatifs (au contraire des cessions précédentes)... voire porter sur une opération courante. Les opérations habituelles ne sont pas exclues de l'application de cette disposition, ce qui pourrait paralyser le fonctionnement de la société concernée dans l'attente d'une décision de l'assemblée générale.



Les administrateurs d'une société « en retournement » devraient être tout particulièrement attentifs à cette problématique et penser à saisir préventivement l'assemblée générale pour des cessions d'actifs importants qui n'atteignent pas nécessairement le seuil, pour éviter un risque de blocage ultérieur. Les cessions « approuvées par l'assemblée générale » ne sont quant à elles pas agrégées pour le calcul du seuil de 75%.

Reste que tout cela a un coût.



2. Art. 7:151 CSA

3. Art. 7:152 CSA



## 4. RELATION AVEC D'AUTRES INSTRUMENTS VISANT À PROTÉGER LES PETITS PORTEURS

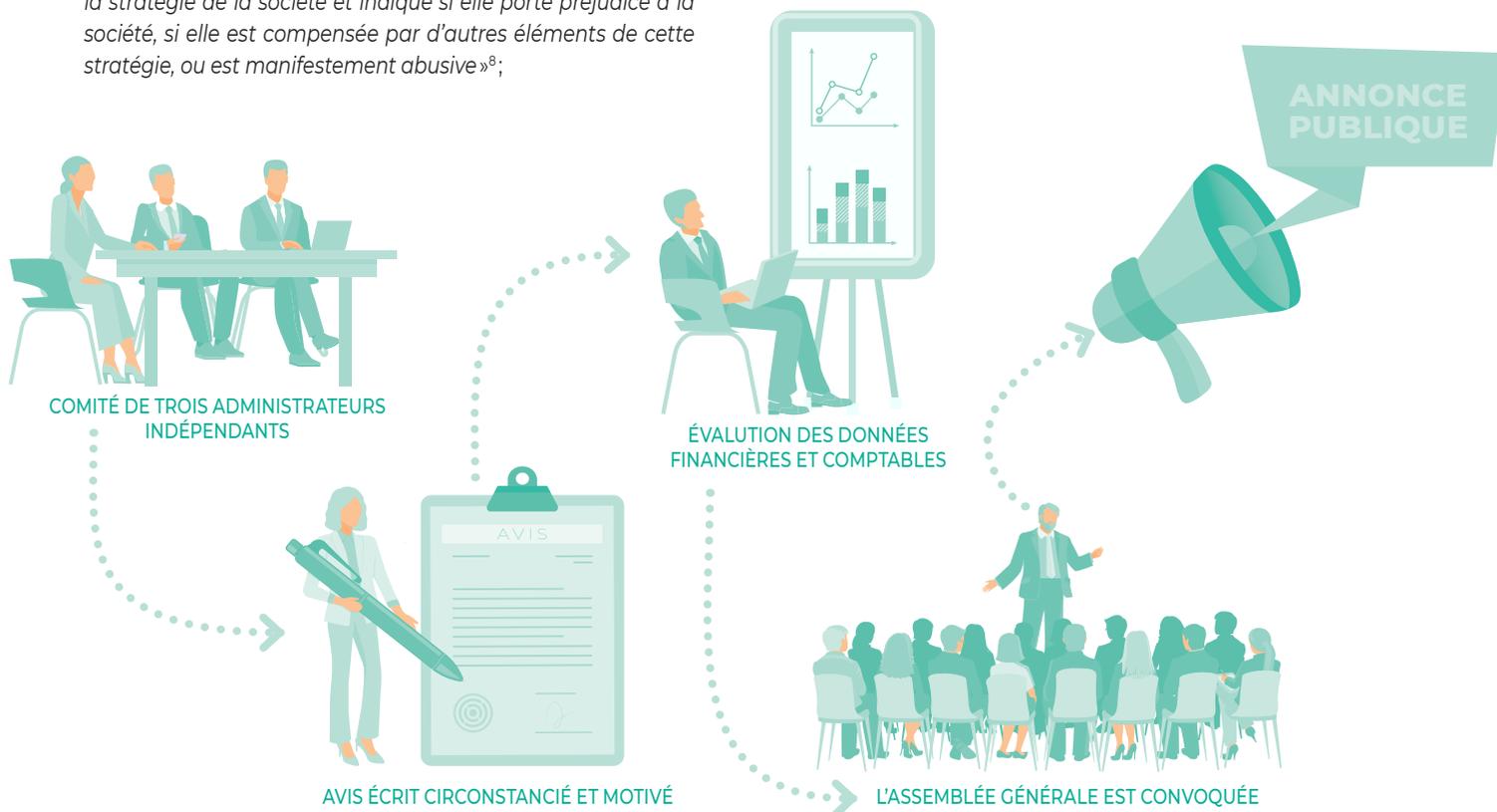
Lorsque, comme ce fut le cas dans le dossier Nyrstar, la cession a lieu au profit d'un actionnaire de référence (partie liée), il faudra par ailleurs composer avec les autres procédures mises en œuvre pour protéger les petits porteurs. Il en va en particulier de la procédure de conflit d'intérêts renforcée qui a été introduite en droit belge dans le cadre de la transposition de la directive SRD<sup>45</sup>.

La loi prévoit en effet que cette procédure de conflit d'intérêt renforcée s'applique également à « *la décision du conseil d'administration d'une société cotée de soumettre à l'assemblée générale pour approbation [d'une] proposition de cession d'actifs au sens de l'article 7:151/1 concernant une partie liée à cette société cotée* »<sup>6</sup>.

Concrètement, cela signifie que les deux procédures s'appliqueront cumulativement et chronologiquement de la manière suivante lorsque la cession doit avoir lieu au profit d'une partie liée :

- ▶ Le projet doit d'abord être soumis « *à l'appréciation d'un comité composé de trois administrateurs indépendants, qui se fait assister s'il le juge nécessaire par un ou plusieurs experts indépendants de son choix. L'expert est rémunéré par la société* »<sup>7</sup>. Ledit comité est chargé de rendre au conseil d'administration « *un avis écrit circonstancié et motivé sur la décision ou l'opération envisagée qui traite au moins des éléments suivants: la nature de la décision ou de l'opération, une description et une estimation des conséquences patrimoniales, une description des éventuelles autres conséquences, les avantages et inconvénients qui en découlent pour la société, le cas échéant, à terme. Le comité place la décision ou l'opération proposée dans le contexte de la stratégie de la société et indique si elle porte préjudice à la société, si elle est compensée par d'autres éléments de cette stratégie, ou est manifestement abusive* »<sup>8</sup>;

- ▶ Le conseil d'administration rédige sur cette base le rapport prévu par la (nouvelle) procédure d'approbation par l'assemblée générale et prend la décision de convoquer celle-ci; dans la majorité des cas, il s'agira d'une redite de l'avis rendu par le comité d'administrateurs indépendants, mais rien n'empêche au conseil d'administration de s'en écarter; tout au plus, le procès-verbal (et non le rapport soumis aux actionnaires) doit reproduire « *la raison pour laquelle [le conseil] déroge à l'avis du comité* »;
- ▶ « *Le commissaire évalue si les données financières et comptables figurant dans le procès-verbal de l'organe d'administration et dans l'avis du comité ne contiennent pas d'incohérences significatives par rapport à l'information dont il dispose dans le cadre de sa mission* »; la loi ne prévoit pas que ce rapport du commissaire soit communiqué à l'assemblée générale... ce qui constituerait pourtant une bonne pratique et un élément d'appréciation utile à celle-ci;
- ▶ L'assemblée générale est convoquée et se prononce sur l'opération sur la base du rapport du conseil d'administration;
- ▶ La société doit faire une annonce publique « *au plus tard au moment de la prise de décision ou de la conclusion de l'opération* »<sup>9</sup>; cette annonce contient notamment la décision du comité et les motifs pour lesquels le conseil d'administration s'en écarte le cas échéant; la logique voudrait que cette annonce intervienne en même temps que la convocation de l'assemblée générale, mais en l'absence d'une coordination des textes applicables, cela reste sujet à discussion.



4. Art. 7:97 CSA

5. Directive n°2017/828 du 11 mai 2017 modifiant la directive 2007/36/CE en vue de promouvoir l'engagement à long terme des actionnaires (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE).

6. Art. 7:97, §2, 3° CSA.

7. Art. 7:97, §3, al. 1 CSA

8. Art. 7:97, §3 al. 2 CSA

9. Art. 7:97, §4/1, al. 1 CSA



## EN CONCLUSION

*Les législations adoptées dans l'urgence et de manière émotionnelle, au sein d'une loi fourre-tout, brillent rarement par leur qualité législative. La nouvelle obligation de saisir l'assemblée générale d'une société cotée préalablement à la cession d'actifs significatifs ne fait pas, selon nous, exception à la règle.*

*C'est d'autant plus vrai, en l'espèce, qu'outre ce qui a été dit ci-dessus, en présence d'un*

*actionnaire significatif ou de contrôle, le détour par l'assemblée générale pourrait n'être qu'une formalité, compte tenu du fort taux d'absentéisme des petits porteurs... sauf à spéculer sur les actions en suspension que pourraient introduire les actionnaires les plus activistes en amont de cette assemblée.*

*Il n'est pas certain que tel était bien l'objectif poursuivi par le législateur.*



## SAMENVATTING

## NIEUWE BESCHERMING VOOR AANDEELHOUDERS VAN BEURSGENOTEERDE VENNOOTSCHAPPEN BIJ VERKOOP VAN BELANGRIJKE ACTIVA

De wet van 27 maart 2024 houdende bepalingen betreffende de digitalisering van justitie en diverse bepalingen l'bis wijzigt het Wetboek van vennootschappen en verenigingen door de invoering van artikel 7:151/1, dat de voorafgaande goedkeuring van de algemene vergadering van een beursgenoteerde vennootschap vereist voor elke vervreemding van activa die 75% of meer van haar activa vertegenwoordigen, behalve in het geval van een vervreemding aan een dochteronderneming van de beursgenoteerde vennootschap waarin de controlerende aandeelhouder niet 25% of meer van de aandelen bezit. Het doel van de drempel van 75% is om de goedkeuringsvereiste te beperken tot vervreemdingen

die een materiële impact hebben op de vennootschap.

De doelstelling van de wetgever is legitiem, maar bepaalde aspecten van dit mechanisme roepen vragen op, zoals de keuze om deze verplichting te beperken tot beursgenoteerde ondernemingen. Bovendien kunnen de methodes die gebruikt worden om de drempel van 75% te berekenen, die gebaseerd is op de statutaire rekeningen van de vennootschap en de geconsolideerde rekeningen als de vennootschap geconsolideerde rekeningen publiceert, leiden tot situaties die in tegenspraak zijn met het doel dat de wetgever nastreeft.



# BOEK 6 van het BURGERLIJK WETBOEK:

## Welke zijn de gevolgen voor de bestuurders en werknemers?

Door **Eline VANCANNEYT** en **Baudouin PAQUOT**



Op 1 februari 2024 werd het wetsontwerp houdende boek 6 “Buitencontractuele aansprakelijkheid” van het Burgerlijk Wetboek aangenomen door de plenaire vergadering in de Kamer. De wet zal hoogstwaarschijnlijk gepubliceerd worden in juni 2024 en in werking treden op 1 januari 2025.

Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek schaft de zogenaamde quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent af.

### 1. DE HUIDIGE BASISREGEL: DE QUASI-IMMUNITEIT VAN DE UITVOERINGSAGENT

Uitvoeringsagenten zijn natuurlijke personen of rechtspersonen die contractuele verbintenissen van een hoofdschuldenaar uitvoeren hetzij in eigen naam en voor eigen rekening (bijvoorbeeld een onderaannemer), hetzij in naam en voor rekening van de hoofdschuldenaar (bijvoorbeeld een bestuurder of een werknemer van een vennootschap).

Tot op heden genieten uitvoeringsagenten van de zogenaamde quasi-immuniteit tegen vorderingen van de opdrachtgever van de hoofdschuldenaar in geval van een contractuele tekortkoming of fout van de uitvoeringsagent. Dit komt er concreet op neer dat de opdrachtgever van de hoofdschuldenaar de uitvoeringsagent contractueel niet kan aanspreken op basis van de hoofdovereenkomst tussen de opdrachtgever en de hoofdschuldenaar.

Een klassiek voorbeeld betreft een bestuurder die een goed bestelt voor rekening van de vennootschap waarbij de ven-

nootschap de factuur voor levering van het goed niet kan betalen. De bestuurder treedt op als orgaan van de vennootschap (artikel 2:49 van het WVV) en kan op contractueel vlak niet worden aangesproken door de leverancier van de vennootschap voor de betaling van de factuur. Als hij een bestuursfout heeft begaan bij het bestellen van het betrokken goed dan kan hij in voortkomend geval door de vennootschap worden aangesproken krachtens en overeenkomstig de limieten van de artikelen 2:56 en 2:57 van het WVV, maar niet door de benadeelde schuldeiser (de leverancier). Hierop bestaan niettemin uitzonderingen, namelijk als de fout begaan in de uitoefening van zijn mandaat eveneens een misdrijf uitmaakt of een tekortkoming aan de algemene zorgvuldigheidsnorm (een buitencontractuele fout) die andere schade heeft veroorzaakt dan diegene die door de contractuele tekortkoming werd veroorzaakt. Dit betreft de leer van de quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent.



SCHULDEISER

UITVOERINGSAGENT



Samengevat kan de uitvoeringsagent vandaag, wanneer hij een contractuele tekortkoming of fout begaat, enkel worden aangesproken door zijn eigen opdrachtgever, zijnde de contractuele hoofdschuldenaar. Alleen wanneer zijn contractuele tekortkoming of fout tevens een misdrijf uitmaakt of een buitencontractuele fout inhoudt én de daardoor veroorzaakte schade onderscheiden is van de contractuele schade, kan de opdrachtgever van de hoofdschuldenaar of een derde partij de uitvoeringsagent rechtstreeks buitencontractueel aanspreken.

Zo kan een bestuurder van een vennootschap bijvoorbeeld in principe niet aansprakelijk worden gesteld in geval de vennootschap namens dewelke hij een contract is aangegaan, haar contractuele verbintenissen niet nakomt tegenover haar medecontractant. Als de schade die de medecontractant van de vennootschap ondervindt, veroorzaakt wordt door een fout van de bestuurder die hetzij

een misdrijf uitmaakt, hetzij een tekortkoming aan de algemene zorgvuldigheidsnorm én als de schade die de medecontractant van de vennootschap ondervindt niet bestaat uit contractuele schade, dan kan de medecontractant van de vennootschap een vordering instellen tegen de bestuurder.

Zo bijvoorbeeld heeft het Hof van Cassatie in 2016 geoordeeld dat wanneer een bestuurder van een vennootschap die eigenaar is van een deel van een gebouw nalaat om een brandverzekeringspolis af te sluiten, deze bestuurder aansprakelijk kan worden gesteld tegenover derde partijen, met name in dit geval de verzekeraar van de mede-eigendom van het gebouw in kwestie die de schade van de mede-eigendom naar aanleiding van een brand had vergoed en die zich had verhaald tegen de bestuurder voor haar schade wegens het nalaten van het afsluiten van een brandverzekeringspolis.

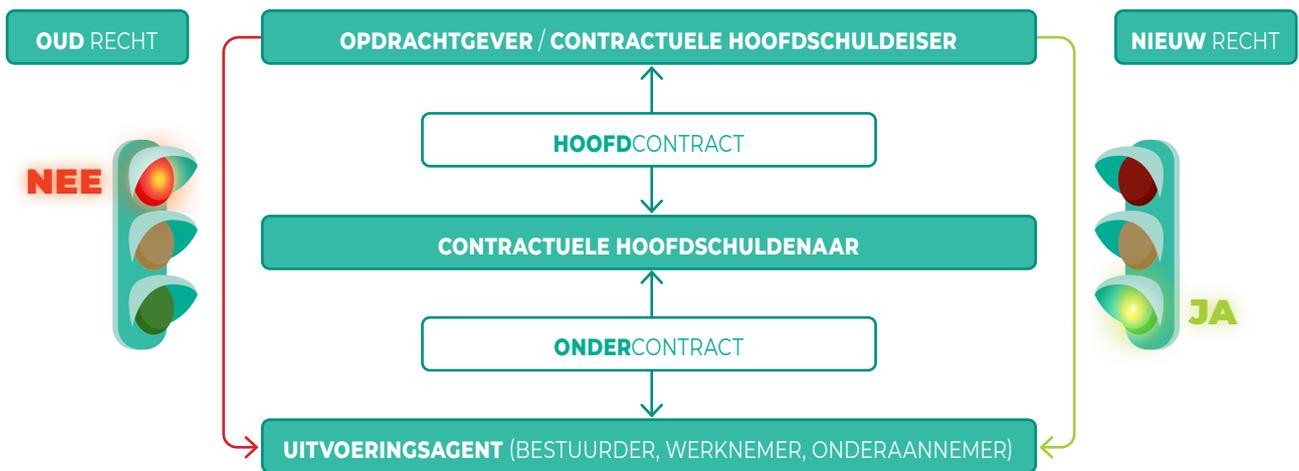


## 2. DE NIEUWE BASISREGEL: DE AFSCHAFFING VAN DE QUASI-IMMUNITEIT VAN DE UITVOERINGSAGENT

De huidige quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent wordt in boek 6 van het Burgerlijk Wetboek afgeschaft.

De uitvoeringsagent zal voortaan wel rechtstreeks kunnen worden

aangesproken door de opdrachtgever/contractuele hoofdschuldeiser of een andere derde partij voor tekortkomingen aan de algemene zorgvuldigheidsnorm, zelfs als de door de derde geleden schade van contractuele aard is.



Hierbij moeten wel enkele nuances worden gemaakt.

### ENKELE BEPERKINGEN

De wetgever heeft twee beperkingen voorzien met het oog op de balans tussen de belangen van de partijen.

Ten eerste kan de uitvoeringsagent tegen de benadeelde opdrachtgever dezelfde verweermiddelen opwerpen die de hoofdschuldenaar tegen deze laatste op basis van het hoofdcontract kan opwerpen.

Als voorbeeld van verweermiddelen kan worden gedacht aan clauses in het hoofdcontract die de aansprakelijkheid ten aanzien van de opdrachtgever beperken, schadebedingen, uitstel van betaling,

verjaringsexcepties, etc.

Ten tweede kan de uitvoeringsagent ook de verweermiddelen inroepen die hij zelf in dit verband tegen zijn eigen medecontractant, met name de contractuele hoofdschuldenaar, kan inroepen. Voor bestuurders zijn dergelijke beperkingen voorzien in artikelen 2:56 en 2:57 van het WVV, namelijk de marginale toetsing en beoordeling *a priori* (artikel 2:56 van het WVV) en de aansprakelijkheidsbeperkingen (artikel 2:57 van het WVV).



Voormelde beperkingen kunnen echter niet worden doorgevoerd indien de vordering tot schadeloosstelling van de benadeelde opdrachtgever er komt als gevolg van een aantasting van de fysieke

integriteit of van een fout begaan door de uitvoeringsagent met het opzet schade te veroorzaken.

## CONTRACTUELE UITSLUITING

Boek 6 is in beginsel van aanvullend recht waardoor de contractspartijen contractueel kunnen afwijken van de daarin voorziene bepalingen.

Het opnemen van een conventioneel samenloopverbod ten voordele van de uitvoeringsagent (de bestuurder) in de hoofdovereenkomst tussen de opdrachtgever en de hoofdschuldenaar kan soelaas bieden. Contractuele schade kan dan geen grond zijn voor een buitencon-

tractuele vordering door de benadeelde hoofdschuldeiser tegenover de uitvoeringsagent (de bestuurder).

Ook de uitvoeringsagent kan zich beschermen door in het ondercontract met de hoofdschuldenaar voldoende aansprakelijkheidsbeperkingen te voorzien. Hij zal deze immers ook kunnen opwerpen t.a.v. de benadeelde opdrachtgever.

## GEVOLGEN VOOR BESTUURERS

Tot op heden worden bestuurders beschermd tegen vorderingen van derden op grond van de principes van de quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent zoals werd aangetoond in bovenstaand voorbeeld. Voor bestuurders impliceert de inwerkingtreding van boek 6 van het Burgerlijk Wetboek dat zij bovenop de bestaande gronden voor bestuurdersaansprakelijkheid potentieel buitencontractueel aansprakelijk kunnen worden gesteld door de medecontractanten van de vennootschap waarvoor zij een bestuursmandaat uitoefenen indien aan de voorwaarden voor een dergelijke aansprakelijkheid is voldaan.

De medecontractant van de vennootschap zal dus een buitencontractuele vordering kunnen instellen voor zijn contractuele schade ten aanzien van de vennootschap zelf waarbij de vennootschap eventuele verweermiddelen op basis van het hoofdcontract kan opwerpen tegen zijn medecontractant. Ook zal de medecontractant de bestuurder als uitvoeringsagent kunnen aanspreken, maar deze laatste zal de eventuele verweermiddelen uit het hoofdcontract waarop de vennootschap een beroep kan doen, kunnen opwerpen tegen de medecontractant van de vennootschap, alsook de verweermiddelen voorzien in zijn overeenkomst met de vennootschap voor zover deze niet strijdig zijn met de openbare orde. Voor bestuurders zijn deze laatste verweermiddelen vervat in de artikelen 2:56 en 2:57 van het WVV, namelijk de marginale toetsing en beoordeling *a priori* (artikel 2:56 van het WVV) en de aansprakelijkheidsbeperkingen op financieel vlak (artikel 2:57 van het WVV). Voormelde beperkingen kunnen echter niet worden ingeroepen in geval van lichamelijke schade of opzettelijke fout.

Bijgevolg heeft boek 6 van het Burgerlijk Wetboek twee gevolgen voor bestuurders:

- 1) Wanneer een bestuurder een opzettelijke fout begaat dan zullen de verschillende hierboven besproken beperkingen niet kunnen worden toegepast. Dit gezegd zijnde voorziet artikel 2:57 van het WVV reeds dat de aansprakelijkheidsbeperkingen op financieel

vlak in g eval van opzet worden uitgesloten;

- 2) Wanneer een bestuurder een fout begaat en deze lichamelijke schade teweegbrengt dan zijn de beperkingen uit de artikelen 2:56 en 2:57 van het WVV niet van toepassing. Als een tekortkoming aan de algemene zorgvuldigheidsnorm of een contractuele fout echter lichamelijke schade teweegbrengt dan zal deze fout behoudens uitzonderingen strafrechtelijk worden betoedeld.

Onder boek 6 van het Burgerlijk Wetboek zal de medecontractant van de vennootschap of een andere derde partij een aansprakelijkheidsvordering kunnen instellen tegen een bestuurder die een bestuursfout heeft begaan die de marginale toetsing niet doorstaat, zelfs als de schade van de medecontractant van de vennootschap of een andere derde partij van contractuele aard is. Zo zal de medecontractant van de vennootschap die onbetaald blijft de aansprakelijkheid van de bestuurder kunnen inroepen en de betaling van de factuur rechtstreeks van de bestuurder kunnen vorderen als de medecontractant van de vennootschap kan aantonen dat de bestuurder een fout heeft begaan die de marginale toetsing niet doorstaat en voor zover het hoofdcontract tussen de medecontractant en de vennootschap dit niet uitsluit. Daarnaast kan de bestuurder zowel de verweermiddelen uit het hoofdcontract als de verweermiddelen uit zijn overeenkomst met de vennootschap opwerpen tegen de medecontractant, behoudens in geval van lichamelijke schade of opzettelijke fout.

Gelet op het bovenstaande is het ons inziens aangewezen om bestaande D&O polissen te herzien zodat de schade van contractuele aard ook is gedekt ten voordele van de bestuurders van de vennootschap in kwestie. Ook zal het aangewezen zijn om in de contracten gesloten tussen de vennootschappen en een medecontractant te voorzien dat de medecontractant verzaakt aan het inroepen van de aansprakelijkheid van de bestuurders in geval de vennootschap haar verbintenis niet kan nakomt. Dergelijke clausule zal een beding ten behoeve van een derde (de bestuurder) uitmaken.

## GEVOLGEN VOOR WERKNEMERS

Tot op heden worden werknemers beschermd tegen vorderingen van derden op grond van de principes van (i) de quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent en (ii) de specifieke regeling van artikel 18

van de Arbeidsovereenkomstenwet van 3 juli 1978. Op grond van deze laatste bepaling zijn werknemers die hun werkgever of derden schade berokkenen bij de uitvoering van hun arbeidsovereenkomst, enkel



aansprakelijk zijn voor bedrog, zware fout of herhaalde lichte fout.

Bij de inwerkingtreding van boek 6 van het Burgerlijk Wetboek zullen werknemers hun buitencontractuele aansprakelijkheid ingeval van een rechtstreekse vordering van de benadeelde opdrachtgever niet langer kunnen afwenden door een beroep te doen op de quasi-immuniteit van de uitvoeringsagent.

Echter, artikel 18 van de Arbeidsovereenkomstenwet van 3 juli 1978 blijft ongewijzigd van kracht waardoor de aansprakelijkheid van de werknemer in de praktijk ongewijzigd blijft: Werknemers zijn enkel buitencontractueel aansprakelijk tegenover derden voor bedrog, zware fout of herhaalde lichte fout.

Onder het huidig recht kan een werknemer op deze gronden aansprakelijk zijn tegenover de werkgever die eigen schade of schade van een derde wil verhalen op de werknemer. Onder het boek 6 van het Burgerlijk Wetboek kan een werknemer aansprakelijk worden gesteld via een vordering ingesteld door zowel de werkgever als de derde, maar alleen voor situaties die ook op heden onder artikel 18 van de Arbeidsovereenkomstenwet van 3 juli 1978 kunnen leiden tot aansprakelijkheid van de werknemer.

De werkgever zal aldus moeten uitmaken of er bijstand of exoneratie zal worden verleend aan de werknemer in geval van een rechtstreekse vordering

van de benadeelde derde ten aanzien van de werknemer. Hiertoe zullen dan adequate bepalingen dienen te worden opgenomen in de individuele arbeidsovereenkomst.

Bovendien kunnen werkgevers de mogelijkheid van rechtstreekse vorderingen tegen hun werknemers op basis van de nieuwe regeling onder boek 6 van het Burgerlijk Wetboek uitsluiten in contracten met derden.



## RÉSUMÉ

Le 1<sup>er</sup> février 2024, le projet de loi portant le livre 6 «La responsabilité extracontractuelle» du Code civil a été adopté par la séance plénière de la Chambre et entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Le livre 6 du Code civil supprime la quasi-immunité de l'agent d'exécution.

Désormais, l'agent d'exécution pourra être directement tenu responsable par le cocontractant de son donneur d'ordre, c'est-à-dire par le créancier principal, ou toute tierce partie pour des manquements à la règle générale de prudence. Le législateur a toutefois prévu deux limitations à cette responsabilité accrue afin d'assurer l'équilibre entre les intérêts des parties. Premièrement, l'agent d'exécution pourra opposer au créancier principal lésé les mêmes moyens de défense que ceux que son donneur d'ordre, c'est-à-dire le

débiteur principal, peut invoquer en vertu du contrat principal. Deuxièmement, l'agent d'exécution pourra également invoquer à l'encontre du créancier principal les moyens de défense qu'il peut lui-même opposer à son propre donneur d'ordre. Toutefois, ces limitations ne pourront pas être opposées si l'action en indemnisation du créancier principal lésé résulte d'une atteinte à son intégrité physique ou d'une faute commise par l'agent d'exécution avec l'intention de causer un dommage. Les dispositions du nouveau livre 6 du Code civil sont pour la plupart d'ordre supplétif, ce qui permettra dans certains cas aux parties d'écarter l'application de ces nouvelles dispositions.

Nous analysons particulièrement la situation de deux agents d'exécution particuliers: les administrateurs et les employés.



# LIQUIDITÉS EXCÉDENTAIRES et ABUS FISCAL :

## la Cour de cassation tranche LA QUESTION DE L'IMPUTABILITÉ

Par **Emeric t'SERSTEVENS** et **Jérôme TERFVE**



*Dans un arrêt du 11 janvier 2024, la Cour de cassation a estimé qu'il n'était pas nécessaire qu'un contribuable participe à l'ensemble des actes pour qu'une opération puisse être qualifiée d'abusives dans son chef. Cette décision concerne, au premier chef, les opérations de cession d'une société qui présente des liquidités excédentaires.*

### 1. LA TENTATION DE LA PLUS-VALUE

Le droit belge traite les revenus qu'un résident (personne physique) peut tirer d'une action de société de manière discordante :

- ▶ Le revenu tiré d'un dividende est imposé à hauteur de 30% avec des taux réduits sous conditions qui permettent, au mieux, de bénéficier d'un impôt compris entre 10% et 15% (VVPR Bis et réserve de liquidation) ;
- ▶ La plus-value réalisée est, sauf circonstances particulières, exonérée d'impôt.

Cette particularité a conduit de nombreux contribuables à céder leurs actions à des holdings qu'ils contrôlent ce qui a généré la « saga » dite des plus-values internes dont l'examen dépasse le cadre de la présente contribution.

Rappelons cependant que :

- ▶ Depuis l'adoption de la disposition anti-abus générale en 2012, le Service des Décisions Anticipées traitait déjà ces questions sous l'angle des « liquidités excédentaires » ;
- ▶ Si le législateur est intervenu à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 (loi du 25 décembre 2016) pour neutraliser le « step-up » fiscal, un nombre significatif d'opérations de plus-values internes ont abouti devant les Cours et Tribunaux où elles ont été analysées sous l'angle de la disposition anti-abus générale ;



► D'un point de vue fiscal, la définition d'un dividende est particulièrement large puisqu'elle englobe « tous les avantages attribués par une société aux actions, parts et parts bénéficiaires, quelle que soit leur dénomination, obtenus à quelque titre et sous quelque forme que ce soit »<sup>1</sup>. La jurisprudence en retient que le but de cette disposition est exprimé suffisamment clairement dans le texte de celle-ci;

► Elle qualifie, par conséquent, d'abusives les opérations où l'interposition d'une société holding contrôlée par les cédants a permis d'organiser une distribution de dividendes en franchise d'impôt, par l'application du régime RDT entre la holding et la société cédée, qui bénéficient en définitive aux associés cédants en apurement du prix de cession ou par le biais d'une réduction de capital<sup>2</sup>.

## 2. QUID DES OPÉRATIONS AVEC DES TIERS ?

Même dans l'hypothèse d'une cession à des tiers, il est tentant de laisser s'accumuler dans la société des liquidités qui dépassent les besoins opérationnels de l'entreprise cible et ce, dans l'espoir que l'acheteur accepte de prendre en compte ce cash lors de la détermination du prix d'acquisition.

L'acheteur qui n'a pas de projets pour ces liquidités souhaite généralement faire remonter rapidement celles-ci... ce qu'il peut évidemment faire en franchise d'impôt en application du régime RDT s'il a pris soin d'acquérir les actions au travers d'une société.

La situation n'est pas très différente d'une plus-value interne, à ceci près que le vendeur n'est pas à l'origine de la décision de distribution qui lui est étrangère dès lors qu'il a cédé ses titres.

Certains ont estimé, dans ce cadre, qu'il ne serait pas question d'imposer un dividende distribué dans le chef des vendeurs et ce, dès lors que l'éventuel abus ne leur serait pas imputable (ou pas totalement imputable)<sup>3</sup>.

C'est cette thèse qui est battue en brèche par un arrêt le 11 janvier 2024 par la Cour de cassation.



## 3. L'AFFAIRE À L'ORIGINE DE L'ARRÊT RENDU PAR LA COUR DE CASSATION

Comme souvent en matière fiscale, les mauvais dossiers sont à l'origine des arrêts de principe qui coûtent cher aux contribuables:

- Un vendeur particulier avait cédé ses actions à une société tierce; le prix était composé à près de 50% par des liquidités excédentaires qui avaient été prises en compte au niveau de la trésorerie nette;
- L'acheteur avait largement financé l'acquisition avec des dettes bancaires qui ont été remboursées avec le cash laissé dans la société cible;

► Le vendeur individuel était assisté dans cette transaction par un conseiller externe qui avait envisagé, mais écarté l'idée d'une distribution des liquidités excédentaires avant la clôture en raison des coûts fiscaux qu'elle entraînait; l'administration était en possession de ce rapport.

La Cour d'appel d'Anvers<sup>4</sup> a estimé et la Cour de cassation a confirmé (i.) qu'il existait une unité d'intention entre l'ensemble des actes posés et (ii.) qu'il n'était pas nécessaire que le vendeur ait participé à l'ensemble des actes posés dans le cadre de l'abus dès lors (iii.) qu'il était établi qu'il avait connaissance de cette construction qui a été mise en œuvre dans son intérêt.

1. Art. 18, 1° CIR 92

2. Anvers, 17 octobre 2023, n°2022/RG/955.

3. Civ. Luxembourg (div. Marche-en-Famenne), 7 septembre 2022, n° 20/416/A.

4. Anvers, 6 septembre 2022, n°2021/AR/68.





## QU'EN PENSER AUJOURD'HUI ?

Il est clair que cette décision jette un froid. Elle fait sauter un rempart de l'application de la disposition anti-abus générale dans le contexte de vente d'une société en présence de liquidités importantes.

Cela étant, cette décision est également rendue dans un contexte particulier où l'administration disposait clairement de la preuve que cette opération avait été structurée à l'intervention du vendeur et dans son intérêt. Le vendeur était bien informé que les liquidités présentes dans la société seraient utilisées pour le financement du prix de cession.

La présence de liquidités ne signifie pas, par ailleurs, qu'elles soient excédentaires et, s'il peut être utile de réfléchir en amont à cette question pour sécuriser une opération, on recyclera utilement la casuistique que le SDA a développée, en son temps, sur cette question dans le cadre particulier des plus-values internes.



## SAMENVATTING

In België zijn meerwaarden gerealiseerd door een individu over het algemeen vrijgesteld van belasting, terwijl dividenden onderworpen zijn aan een gewone roerende voorheffing van 30%.

Een van de gevolgen hiervan is dat een belastingplichtige die zijn bedrijf wil verkopen, liquide middelen laat accumuleren die de operationele behoeften overstijgen, in de hoop dat de koper (een holding) ermee zal instemmen om deze cash in aanmerking te nemen bij het bepalen van de overnameprijs. Uiteindelijk stelt dit de verkoper in staat om de overtollige liquiditeiten uit zijn vennootschap te halen in de vorm van een vrijgestelde meerwaarde zonder een (belast) dividenduitkering te hoeven realiseren. De koper zal de liquide middelen belastingvrij (dankzij het DBI-regime) kunnen opnemen

als hij ervoor heeft gezorgd dat de aandelen via een vennootschap zijn gekocht.

Het was in deze context van "overtollige liquiditeiten" dat het Hof van Cassatie in een arrest van 11 januari 2024 bevestigde dat een transactie kon worden beschouwd als misbruik in hoofde van de verkoper, ook al had hij niet deelgenomen aan alle rechtshandelingen van deze operatie, aangezien werd vastgesteld dat hij op de hoogte was van de structuur die in zijn belang werd uitgevoerd.

Hoewel de feiten in deze zaak bijzonder ongunstig waren voor de belastingplichtige, is het duidelijk dat deze beslissing de cursor van de algemene antimisbruikbepaling nog verder verplaatst.



# Le régime britannique des résidents «non-dom» : C'EST BIENTÔT TERMINÉ!

Par **Ella HARNETT** et **Pauline MAUFORT**



Le Chancelier britannique, Jeremy Hunt, a annoncé dans son budget 2024 la suppression du régime de faveur applicable aux résidents non-domiciliés britanniques, classiquement appelé le régime «non-dom».

Vieux de plus de 200 ans, ce régime d'exception a ses partisans et ses détracteurs. Vanté pour sa capacité à attirer des personnes fortunées pour renforcer l'économie du Royaume-Uni, ce régime a également fait l'objet de critiques pour les différences de traitement qu'il instaure entre certaines catégories de contribuables.

Dans l'espoir de réaliser une économie annuelle estimée à £2,7 milliards, le gouvernement britannique a maintenant annoncé la suppression entière du régime à partir du 6 avril 2025 (premier jour du prochain exercice d'imposition britannique). Le principe d'un régime d'exception applicable aux résidents non-domiciliés n'est

toutefois pas entièrement évacué et un nouveau régime, plus court, ainsi que des mesures transitoires devraient trouver à s'appliquer à partir de cette date.

Une mesure similaire a également été annoncée en matière de droits de succession.

**POUR LES PERSONNES QUI SE SONT EXPATRIÉES OU QUI PROJETTENT DE S'ÉTABLIR AU ROYAUME-UNI, QUEL EST LE RÉGIME ACTUEL ET FUTUR AUQUEL ILS SERONT SOUMIS ?**

## 1. EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES REVENUS

### A. RAPPEL DU RÉGIME ACTUEL

#### A.1. LES NOTIONS DE RÉSIDENCE, DE DOMICILE ET DE RÉSIDENT NON-DOMICILIÉ

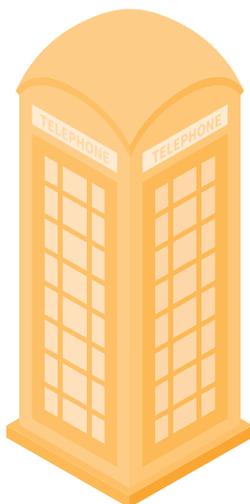
En droit britannique, les notions de domicile et de résidence sont distinctes et ont des implications fiscales différentes.

Le **domicile** fait référence au foyer permanent d'une personne, généralement déterminé par son intention de rester dans un lieu particulier indéfiniment. Il est souvent associé au pays d'origine d'une personne ou au pays avec lequel elle entretient les liens les plus forts.

La **résidence** fait quant à elle référence à la présence physique d'une personne. Elle est généralement déterminée par la durée passée par une personne dans un endroit et sur une période donnée. La résidence peut changer plus rapidement que celle de domicile, en fonction des déplacements ou arrangements de vie d'une personne.

Le **résident domicilié** (*resident domiciled*) est par conséquent la personne dont la résidence et le domicile sont situés au Royaume-Uni. Pensons par exemple au contribuable qui est né au Royaume-Uni, qui y réside et y travaille.

Le **«résident non-domicilié»** (*resident non-domiciled* ou *RND*) désigne, en revanche, la personne qui réside au Royaume-Uni mais qui n'y a pas son domicile, par exemple parce que son pays d'origine n'est pas le Royaume-Uni. Cette personne pourrait toutefois être réputée domiciliée au Royaume-Uni (*deemed domiciled*), notamment si elle y a eu sa résidence pendant au moins 15 années sur les 20 qui précèdent.



## A.2. IMPACT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES REVENUS: L'IMPOSITION SUR L'ARISING OU LA REMITTANCE BASIS

Le résident domicilié est nécessairement imposé sur une «*arising basis*», c'est-à-dire sur la base de ses revenus mondiaux, le cas échéant après application des conventions préventives de double imposition et des allègements fiscaux britanniques.

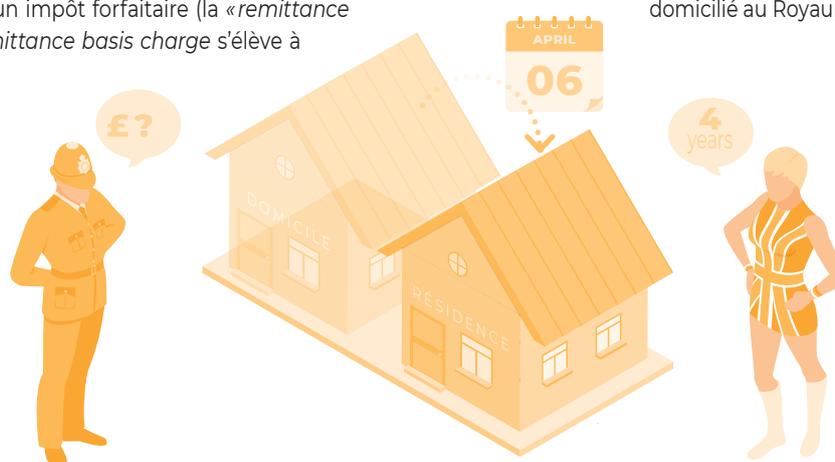
Le résident non-domicilié a quant à lui le choix entre une taxation sur la base de ses revenus mondiaux (l'*arising basis* applicable au résident domicilié) ou sur une «*remittance basis*», c'est-à-dire sur ses revenus d'origine britannique ainsi que sur l'ensemble des revenus d'origine étrangère qu'il rapatrie vers le Royaume-Uni, même si ce transfert a lieu lors d'un exercice ultérieur.

Le choix du résident non-domicilié dépendra du coût que représente pour lui, l'un ou l'autre régime, tenant notamment compte du fait que l'imposition sur une *remittance basis* entraîne en principe l'exclusion de certains abattements personnels et, après un certain nombre d'années, le paiement d'un impôt forfaitaire (la «*remittance basis charge*»). Cette *remittance basis charge* s'élève à

£30.000 lorsque le contribuable a eu sa résidence au Royaume-Uni pendant au moins 7 des 9 derniers exercices et à £60.000 lorsqu'il a eu sa résidence au Royaume-Uni pendant au moins 12 des 14 derniers exercices.

Ces éléments ne sont toutefois pas rédhibitoires pour les résidents non-domiciliés puisque les chiffres publiés par l'administration fiscale britannique démontrent que 68.800 personnes ont sollicité l'application de ce statut en 2022 et que la proportion de personnes qui en sollicitent l'application augmente rapidement en fonction du niveau de revenus.

Le bénéfice de cette mesure est limité dans le temps. Ce régime prend effectivement fin lorsque le résident non domicilié a établi sa résidence au Royaume-Uni pendant au moins 15 années sur les 20 qui précèdent. On parle dans ce cas d'un résident réputé domicilié au Royaume-Uni (*deemed domiciled*).



## B. LES MODIFICATIONS ANNONCÉES À PARTIR DU 6 AVRIL 2025 ET LES RÉGIMES TRANSITOIRES

Il est projeté de supprimer entièrement le régime actuel de la *remittance basis* pour le remplacer par un régime de revenus et gains étrangers (*foreign income and gains* ou *FIG*) à partir du 6 avril 2025.

Dans l'exécution de cette mesure, le gouvernement britannique propose de simplifier son approche en n'ayant plus recours à la double notion de résidence et de domicile. Il propose de se concentrer sur la notion de résidence, à l'instar de ce qui existe actuellement en Belgique.

Ainsi, plutôt que de faire une distinction entre les résidents domiciliés et non-domiciliés, le nouveau régime fera une distinction selon le nombre d'années de résidence d'un contribuable au Royaume-Uni.

Les personnes physiques qui ont établi leur résidence au Royaume-Uni depuis plus de 4 années seront nécessairement imposées sur une *arising basis*. Les personnes physiques dont la résidence est établie depuis moins de 4 années au Royaume-Uni (après une période de résidence fiscale de 10 années en-dehors du Royaume-Uni) pourront quant à elles solliciter l'application du nouveau régime *FIG*.

La personne physique qui opte pour ce régime verra ses revenus d'origine britannique assujettis à l'impôt sur les revenus mais ne paiera aucun impôt sur ses revenus ou gains étrangers perçus au cours de 4 premières années qui suivent l'établissement de sa résidence au Royaume-Uni. Elle pourra également rapatrier ces fonds étrangers vers le Royaume-Uni sans frais supplémentaires.

À l'issue de la période de 4 années, la personne physique qui a bénéficié de ce régime d'exception et qui continue de résider au Royaume-Uni redevient imposable sur la base de ses revenus mondiaux.

Des mesures transitoires sont également prévues pour les résidents anciennement imposés sur la *remittance basis* mais qui ne peuvent pas bénéficier du nouveau régime *FIG* car elles sont établies au Royaume-Uni depuis plus de 4 ans. Bien qu'elles doivent encore être précisées, les mesures annoncées sont les suivantes :

- La réduction, à concurrence de 50%, du montant des revenus étrangers imposables. Cette mesure ne s'appliquerait que pour l'exercice d'imposition 2025/26 et ne s'étendrait pas aux plus-values étrangères.
- Un *step up* fiscal pour les plus-values réalisées à partir du 6 avril 2025. Les contribuables concernés se verraient reconnaître la possibilité de s'écarter de la valeur d'acquisition du bien au jour de sa cession pour préférer la valeur au 5 avril 2019. Le bénéfice de cette mesure serait sujet à des conditions encore à définir.
- Le rapatriement des fonds étrangers à des conditions avantageuses. Les anciens bénéficiaires de la *remittance basis* pourront rapatrier les revenus et gains étrangers perçus avant le 6 avril 2025 contre le paiement d'un impôt forfaitaire de 12%. Ce régime trouverait à s'appliquer jusqu'au 5 avril 2028.

## 2. EN MATIÈRE DE DROITS DE SUCCESSION

Les droits de succession britanniques sont également largement basés sur la notion de domicile du contribuable et le gouvernement

envisage, ici aussi, de passer vers un régime fondé sur la notion de résidence.

### A. RAPPEL DU RÉGIME ACTUEL

Le champ d'application des droits de succession britanniques dépend largement du lieu où les actifs de la succession sont situés (au ou en dehors du Royaume-Uni) et du domicile du défunt (au ou en-dehors du Royaume-Uni).

Lorsque le défunt est domicilié ou réputé domicilié au Royaume-Uni, c'est son patrimoine mondial qui est assujéti aux droits de succession britanniques. Il en est de même lorsque le domicile du

défunt n'était plus établi au Royaume-Uni au jour de son décès mais l'avait été à un moment pendant l'une des trois années précédentes ou encore, lorsqu'il était réputé domicilié (« *deemed domiciled* ») au Royaume-Uni à un moment au cours des quatre années précédentes.

Lorsque le défunt n'avait pas son domicile au Royaume-Uni (qu'il y résidait ou non), ses héritiers ne sont redevables des droits de succession que sur les actifs situés au Royaume-Uni (actifs dits « britanniques »).

### B. LES MODIFICATIONS ANNONCÉES À PARTIR DU 6 AVRIL 2025

Pour écarter la notion de domicile, le gouvernement de Rishi Sunak envisage d'assujéttir le patrimoine mondial du défunt aux droits de succession dès que celui-ci avait sa résidence au Royaume-Uni depuis 10 années au moins.

Il est important de souligner, en effet, que la Belgique n'a pas conclu de convention préventive de la double imposition en matière successorale avec le Royaume-Uni.

Il est également prévu de maintenir les biens du défunt dans le champ d'application de cette disposition pour les 10 années qui suivent son départ du Royaume-Uni. Il faudra être très vigilant pour ces personnes qui, après plus de 10 années passées au Royaume-Uni, décideront de s'installer à l'étranger. Leur patrimoine mondial tombera encore dans le giron des droits de succession britanniques (dont le taux standard s'élève à 40%). Ce critère de rattachement aux droits de succession, qui suit le résident britannique pendant 10 années, est susceptible d'entraîner une double imposition s'il s'établit dans un État – comme la Belgique – dont l'assujéttissement aux droits de succession est déterminé par la résidence du défunt au jour de son décès (sans requérir un délai minimal de résidence).

Le Royaume-Uni a signé ce type de convention uniquement avec la République d'Irlande, l'Afrique du Sud, les USA, les Pays-Bas, la Suède et la Suisse. Il en existe également de plus anciennes avec la France, l'Italie, l'Inde et le Pakistan.

Certains biens pourraient encore faire l'objet d'une triple imposition, lorsque ceux-ci sont situés dans un troisième État – comme la France – qui, lorsque le défunt n'y avait pas sa résidence, impose les biens qui y sont situés. Pour compliquer encore les choses, il existe également des États – comme l'Espagne – qui emploient comme critère de rattachement la résidence des héritiers plutôt que celle du défunt.

Enfin, pour ce qui concerne les personnes qui ne seraient pas résidentes du Royaume-Uni et qui ne l'auraient pas été sur les 10 années qui précèdent leur décès, seuls leurs actifs d'origine dits « britanniques » seraient assujéttis aux droits de succession.



## 3. ENTRÉE EN VIGUEUR

La suppression du régime de la *remittance basis* et l'entrée en vigueur du nouveau régime *FIG* devraient avoir lieu à partir du 6 avril 2025. Cependant, les prochaines élections générales, qui devraient avoir lieu entre le 17 décembre 2024 et le 28 janvier 2025, pourraient encore changer la donne.

à lui déjà annoncé son intention de renforcer les mesures à l'égard des résidents non-domiciliés s'il devait gagner les prochaines élections.

Dans une année d'élection, il n'est pas exclu que des modifications significatives puissent intervenir. Le parti travailliste a quant

En matière de droits de succession, l'entrée en vigueur de la réforme est également annoncée au 6 avril 2025 mais sous réserve d'une consultation devant encore intervenir.



## EN CONCLUSION

La suppression du régime de la *remittance basis* peut amener les contribuables concernés à un nouvel examen de leur situation et de leurs options. Il est, dans ce cadre, indispensable de tenir compte de l'ensemble des circonstances du contribuable, en ce compris les conséquences en matière de droits de succession.

Des solutions peuvent être mises en place pour réduire la pression fiscale sans devoir nécessairement envisager le transfert de sa résidence vers un autre État. Par ailleurs, la course pour l'expatriation vers les autres juridictions de prédilection – nous pensons par exemple à la Suisse ou l'Italie qui connaissent encore des régimes d'imposition spéciaux pour les primo-arrivants – ne constitue pas nécessairement une solution adaptée.

Ces régimes spéciaux peuvent se présenter comme des solutions attirantes au premier abord mais être inadaptées si l'on tient compte d'autres facteurs pertinents, le cas échéant, propres à la situation de la personne concernée. Ce type de régime est par ailleurs voué à disparaître avec la tendance actuelle, au niveau mondial, de renforcer la coopération entre les États et de combler les vides d'imposition. D'autres juridictions, qui n'offrent pas ce type de régime mais qui offrent d'autres avantages, peuvent également être envisagées.

Que ce soit en matière d'impôt sur les revenus ou de droits de succession, il est recommandé aux personnes concernées de prendre conseil et de se faire accompagner pour structurer leur patrimoine et, le cas échéant, envisager un départ vers une autre juridiction. Tetra Law est naturellement disposé à vous assister dans cette démarche et trouver la solution qui est la mieux adaptée à vos besoins.



## SAMENVATTING

Het Britse regime voor niet-gedomicilieerde inwoners, vaak aangeduid als het “non-dom” regime, zal binnenkort worden afgeschaft, zoals aangekondigd door de Britse kanselier Jeremy Hunt in zijn begroting voor 2024. Een nieuw regime voor buitenlandse inkomsten en winsten (foreign income and gains) zal van kracht worden vanaf 5 april 2025. Volgens dit nieuwe regime worden inwoners die hun verblijfplaats naar het Verenigd Koninkrijk verplaatsen alleen belast op hun zogenaamde “Britse” inkomsten gedurende een periode van 4 jaar, en na afloop van deze periode worden zij opnieuw belast op basis van hun wereldwijde inkomsten. Oudere begunstigen van het non-dom regime die langer dan 4 jaar in het Verenigd Koninkrijk verblijven, zullen dus

vanaf nu belast worden op al hun inkomsten, ongeacht hun oorsprong.

Het regime voor successierechten zal ook naar verwachting veranderen. Het besproken project voorziet in het belasten van het wereldwijde vermogen van de overledene wanneer deze minstens 10 jaar zijn verblijfplaats in het Verenigd Koninkrijk had en, in geval van vertrek naar het buitenland, gedurende een periode van 10 jaar vanaf de datum van vertrek.

Met deze veranderingen wordt het aanbevolen dat betrokkenen advies inwinnen en zich laten begeleiden bij het structureren van hun vermogen om onaangename verrassingen te voorkomen.



# Quel sort réserver aux **AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES** en cas de **SUSPENSION** ou de **FIN** **DU CONTRAT** de travail ?



Par **Nina ALSTEENS** et **Sylvie LACOMBE**



*Dans le paysage fiscal et parafiscal belge, où les charges sur les rémunérations en espèces sont notoirement lourdes, de nombreux employeurs offrent à leurs travailleurs, en plus de leur salaire fixe, divers avantages en espèces ou en nature, dont certains bénéficient d'un traitement (para)fiscal avantageux, tels que, à titre d'exemple, le bénéfice d'une assurance groupe ou une assurance hospitalisation, l'instauration d'un bonus non-récurrent lié aux résultats, ou encore l'octroi de chèques-repas.*

Se pose cependant la question de savoir ce qu'il advient de ces avantages rémunérateurs en cas de suspension du contrat de travail. Au cours d'une relation de travail, de nombreuses causes de suspension peuvent en effet survenir, certaines étant initiées par le travailleur lui-même, d'autres par l'employeur, certaines intervenant de commun accord et d'autres encore étant indépendantes de la volonté des parties. Ces causes de suspension sont prévues tantôt par la loi, telle que l'incapacité de travail, ou par des conventions collectives de travail, tel que le crédit-temps, ou encore décidées de commun accord, comme le congé sans solde ou enfin admises par la jurisprudence, telle que la grève.

Durant certaines de ces périodes de suspension du contrat de travail, la rémunération reste à charge de l'employeur, par exemple pendant les vacances annuelles, tandis qu'elle est prise en charge par la mutualité durant d'autres périodes de suspension, comme c'est le cas durant le congé de maternité. Dans d'autres cas encore, l'Onem prend en charge un revenu de remplacement, par exemple en cas de suspension du contrat de travail pour cause de force majeure ou en cas de crédit-temps. Enfin, certaines causes de suspension ne donnent droit à aucune rémunération ni revenu de remplacement, tels que les congés sans solde ou les congés pour raisons impérieuses.

De façon générale, les avantages en nature doivent être maintenus tant que dure l'obligation de paiement de la rémunération dans le chef de l'employeur. Dès que cette obligation est suspendue, il en va de même pour les avantages en nature et la restitution peut en être réclamée.

Indépendamment de l'obligation de maintenir ou non les avantages rémunérateurs durant les périodes de suspension du contrat de travail, se pose également la question de savoir quelles sont les conséquences du maintien des avantages en nature sans que l'employeur n'y soit obligé.

La même question peut se poser lorsque le contrat de travail prend fin. Les obligations des parties ayant pris fin, en ce compris l'obligation de payer la rémunération dans le chef de l'employeur, il n'y a plus lieu de maintenir les avantages rémunérateurs. Il arrive cependant fréquemment que les parties au contrat de travail conviennent du maintien de l'un ou l'autre avantage en nature durant une certaine période après la fin du contrat de travail, tel que l'usage durant un certain temps du véhicule de société.



Nous vous résumons ci-après le sort à réserver aux avantages rémunérateurs de vos travailleurs pendant les périodes de suspension du contrat de travail, ainsi que les conséquences du maintien de ces

avantages sans y être obligé, pendant les périodes de suspension du contrat de travail ou après la fin de celui-ci.



## 1. AVANTAGE RÉMUNÉRATOIRE OU OUTIL PROFESSIONNEL ?

Les réglementations et la doctrine mobilisent différentes notions, telles que les « avantages de toute nature », les « avantages en nature » et les « avantages acquis en vertu du contrat de travail ».

Les « avantages de toute nature » (ci-après « ATN ») visent en principe les avantages octroyés aux travailleurs autrement qu'en espèces, en lien avec ou à l'occasion de leur activité professionnelle, qui viennent compléter la rémunération en espèces du travailleur, tel que l'octroi d'un véhicule de société pouvant également être utilisé à titre privé, et font partie de la rémunération imposable du travailleur. Les « avantages en nature » désignent quant à eux plus spécifiquement les avantages énumérés de manière limitative par l'article 6 de la loi du 12 avril 1965 relative à la protection de la rémunération des travailleurs, parmi lesquels la fourniture d'un logement, de gaz, électricité, eau, chauffage et combustibles, de la jouissance d'un terrain, de nourriture consommée sur le lieu de travail, d'outils, vêtements de travail et leur entretien (pour autant qu'il ne s'agisse pas d'une obligation dans le secteur)... Contrairement aux ATN, ces avantages sont considérés comme une modalité de la rémunération et sont par conséquent pris en compte pour vérifier le respect des barèmes de rémunération applicables. Ils ne viennent donc pas en *plus*, mais en *remplacement* de la rémunération en espèces et doivent, par mesure de protection de la rémunération du travailleur, répondre à des conditions strictes établies par la loi, en ce qu'ils ne peuvent, par exemple, pas excéder une proportion par rapport à la

rémunération en espèces. Enfin, les « avantages acquis en vertu du contrat », visés par l'article 39 de la loi relative aux contrats de travail du 3 juillet 1978, en vertu duquel l'indemnité de congé comprend non seulement la rémunération en cours, mais aussi les avantages acquis en vertu du contrat, englobant toute forme de rémunération, c'est-à-dire le salaire en espèces et tous les avantages évaluables en argent auxquels le travailleur a droit à charge de l'employeur en raison de son engagement.

Quelle que soit la catégorie à laquelle ils appartiennent, ces avantages rémunérateurs ont tous comme point commun qu'ils sont considérés comme de la rémunération, qu'ils viennent en remplacer une partie ou qu'ils viennent la compléter.

C'est précisément ce qui différencie les avantages rémunérateurs des outils mis à disposition des travailleurs salariés dans le cadre de leur contrat de travail pour un usage purement professionnel, tel qu'un ordinateur ou un véhicule de société ne pouvant être utilisés à titre privé, lesquels ne constituent de toute évidence pas de la rémunération.

À la différence des avantages rémunérateurs, la question de leur sort durant une période de suspension du contrat de travail ne se pose pas. L'exécution du contrat de travail étant suspendu, il n'y a pas lieu de maintenir la mise à disposition des outils professionnels et la restitution peut en être réclamée dès le début de la suspension.



## 2. LE CONTRAT DE TRAVAIL D'UN TRAVAILLEUR SALARIÉ EST SUSPENDU : FAUT-IL MAINTENIR SES AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES ?

L'obligation de maintenir ou non les avantages en nature durant les périodes de suspension du contrat de travail dépend de la cause de suspension, et plus précisément du maintien ou non de l'obligation de paiement de la rémunération dans le chef de l'employeur durant

ladite période de suspension du contrat de travail.

Voici un tableau récapitulatif de la situation, limité aux causes de suspension les plus fréquentes :

CAUSE DE SUSPENSION DU CONTRAT DE TRAVAIL	OBLIGATION DE MAINTENIR REMUNERATION ET AVANTAGES ?
Absence pour siéger comme juge social	✗ NON
Chômage temporaire accident technique	✗ NON
Chômage temporaire intempéries	✗ NON
Chômage temporaire raisons économiques	✗ NON
Congé d'accueil	✗ NON
Congé d'adoption	✓ OUI (durant les 3 premiers jours)
Congé de maternité, de grossesse et d'allaitement	✗ NON
Congé de naissance	✓ OUI (durant les 3 premiers jours)
Congé de parent d'accueil	✗ NON
Congé éducation payée	✓ OUI
<b>Congé électoral</b>	
➤ lorsque le vote par procuration est possible	✗ NON
➤ lorsque le vote par procuration n'est pas possible	✓ OUI
Congés pour raisons impérieuses <sup>1</sup>	✗ NON <sup>2</sup>
Congé sans solde	✗ NON
Congés thématiques (congé parental, congé pour assistance médicale, congé pour soins palliatifs et congé pour aidants proches)	✗ NON
Détention préventive	✗ NON
Force majeure <sup>3</sup>	✗ NON
Grève et Lock-out	✗ NON <sup>4</sup>
Heures perdues (Retards et absences involontaires au travail)	✓ OUI
Incapacité de travail (accident ou maladie autre professionnelle)	✓ OUI : durant les 7 premiers jours pour les ouvriers et les 30 premiers jours pour les employés <sup>5</sup>
Incapacité de travail (accident ou maladie autre que professionnelle)	✓ OUI : durant les 30 premiers jours <sup>6</sup>
Interruption de carrière et crédit-temps	✗ NON

1. Ex. Maladie, accident ou hospitalisation d'une personne habitant avec le travailleur, dégâts causés à l'habitation du travailleur par un incendie ou une catastrophe naturelle, citation à comparaître à une audience d'un procès où le travailleur est partie...

2. Sauf convention individuelle entre l'employeur et le travailleur ou une CCT d'entreprise ou sectorielle contraire (ex. au sein de la CP n°149 où certaines causes de raisons impérieuses donnent droit au maintien de la rémunération à charge de l'employeur pour un nombre de jours limité).

3. Ex. Un incendie qui a détruit l'entreprise, le retrait de permis temporaire d'un chauffeur de bus...

4. Même si le travailleur interrompt sa journée de travail pour faire une grève, la règle qu'une journée de travail entamée donne droit à un salaire garanti pour toute la journée ne s'applique pas. Le travailleur non-gréviste conserve son droit à la rémunération, tandis que le droit à la rémunération du travailleur non-gréviste qui arrive sur le lieu de travail mais est empêché de travailler en raison de la grève est controversé, étant entendu qu'il aura droit aux allocations de chômage si la grève est reconnue comme un cas de force majeure.

5. Pour les employés, la rémunération est maintenue à 100% pendant les 30 premiers jours, tandis que pour les ouvriers, elle n'est maintenue à 100% que durant les 7 premiers jours. Pour les 23 jours suivants, l'employeur paie à l'ouvrier, à titre d'avance, un montant équivalent à la rémunération normale, qui est ensuite remboursé par l'assureur-loi ou le Fonds des Maladies Professionnelles.

6. Pour les employés, la rémunération est maintenue à 100% durant les 30 premiers jours, tandis que pour les ouvriers, bénéficiant d'une ancienneté >1 mois, elle n'est maintenue à 100% que durant les 7 premiers jours. Ensuite ils bénéficient d'un salaire garanti dégressif jusqu'au 30<sup>ème</sup> jour.



CAUSE DE SUSPENSION DU CONTRAT DE TRAVAIL	OBLIGATION DE MAINTENIR REMUNERATION ET AVANTAGES ?
<b>Mandat politique:</b>	
➤ Mandat de bourgmestre, échevin, président ou membre d'un bureau d'un conseil de district ou président d'un CPAS	✓ OUI
➤ Autres	✗ NON
Obligation milice	✗ NON
Petits chômages (Accomplissement d'obligations familiales, civiques ou de missions civiles)	✓ OUI
Vacances annuelles	✓ OUI
Vacances jeunes & vacances seniors	✗ NON

 *En pratique, la restitution de certains avantages pendant une période de suspension peut s'avérer difficile. Par exemple, lors d'une suspension de courte durée, comme un congé pour raison impérieuse, il serait difficilement concevable que l'employeur exige la restitution du véhicule de société pendant cette période. Une telle demande de restitution serait manifestement disproportionnée par rapport au préjudice engendré pour le travailleur.*

*Il en irait de toute évidence de même en cas d'exigence de restitution du logement de fonction mis à disposition du travailleur.*

*En cas de maintien de certains avantages durant les périodes de suspension du contrat de travail, il faut en tout état de cause veiller à poursuivre la déclaration correcte de l'avantage en nature en vue de son assujettissement aux cotisations de sécurité sociale et de la retenue du précompte professionnel.*



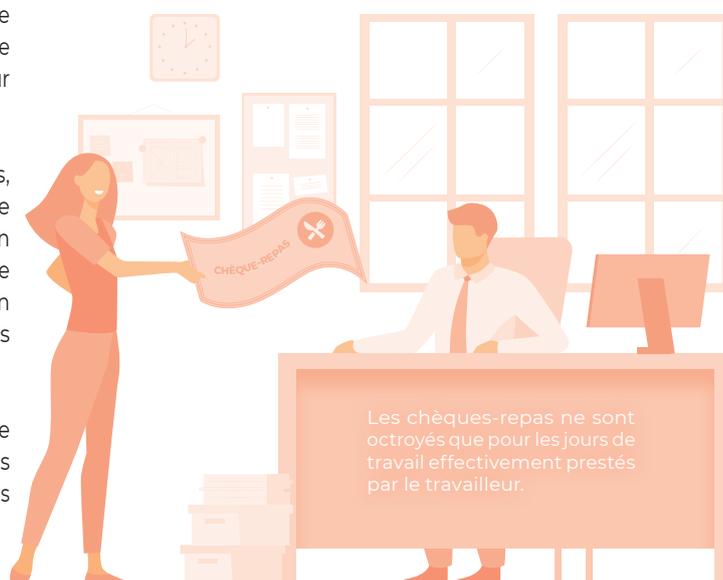
### 3. QUELQUES EXCEPTIONS ET SPÉCIFICITÉS RELATIVES À CERTAINS AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES

#### LES CHÈQUES-REPAS

Les chèques-repas sont exclus de la notion de rémunération et ne sont par conséquent pas assujettis aux cotisations de sécurité sociale ni aux impôts, à condition, entre autres, de n'être octroyés que pour les jours de travail effectivement prestés par le travailleur<sup>7</sup>.

Par conséquent, à la différence des autres avantages rémunératoires, cet avantage ne peut pas être maintenu durant les périodes de suspension du contrat de travail, que ceux-ci donnent droit ou non au maintien de la rémunération à charge de l'employeur (sauf si le travailleur suit une formation dans le cadre d'un congé éducation payé et que les heures de formation coïncident avec les heures normales de travail).

La sanction de l'octroi des chèques-repas durant les périodes de suspension du contrat de travail consiste en la requalification des chèques-repas « irréguliers » en rémunération assujettie aux cotisations de sécurité sociale ordinaires et aux impôts.



Les chèques-repas ne sont octroyés que pour les jours de travail effectivement prestés par le travailleur.

<sup>7</sup> Art. 19bis AR du 28/11/1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs.



## LES ÉCOCHÈQUES

À l'instar des chèques-repas, les écochèques sont exonérés de cotisations de sécurité sociale et d'impôts pour autant qu'ils satisfassent à des conditions strictes, parmi lesquelles l'existence d'une CCT sectorielle ou d'entreprise prévoyant leur octroi<sup>8</sup>.

En cas de suspension du contrat de travail, le calcul du nombre d'écochèques à octroyer est effectué en prenant en compte les jours pour lesquels les travailleurs concernés ont perçu une rémunération. Il y a donc lieu de maintenir cet avantage en cas de suspension du contrat de travail avec maintien de l'obligation de rémunération à charge de l'employeur. Certaines périodes de suspension du contrat de travail durant lesquelles aucune rémunération n'est due par l'employeur y sont cependant assimilées, et notamment :

• 1) les jours de vacances annuelles, qu'ils soient couverts par un pécule de vacances ou non,

• 2) les jours de congé de maternité,

• 3) les jours d'incapacité de travail des ouvriers en cas d'incapacité de travail résultant d'une maladie, d'un accident de droit commun, d'un accident de travail ou d'une maladie professionnelle et couverts par une indemnité à charge de l'assurance maladie invalidité,

• 4) les jours d'incapacité de travail des employés en cas d'incapacité de travail résultant d'une maladie, d'un accident de droit commun, d'un accident de travail ou d'une maladie professionnelle et couverts par une indemnité à charge de l'assurance maladie-invalidité.

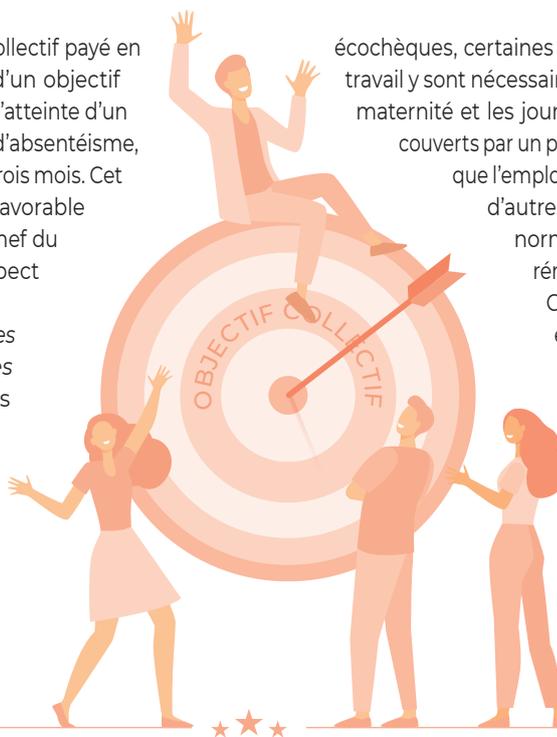
Ces périodes de suspension assimilées entreront donc également en ligne de compte pour le calcul du nombre d'écochèques à octroyer aux travailleurs.

## LES AVANTAGES NON RÉCURRENTS LIÉS AUX RÉSULTATS<sup>9</sup>

Ils constituent un avantage rémunérateur collectif payé en espèces aux travailleurs en cas d'atteinte d'un objectif collectif et incertain fixé à l'avance, telle que l'atteinte d'un chiffre d'affaires ou une diminution du taux d'absentéisme, durant une période de référence d'au moins trois mois. Cet avantage bénéficie d'un traitement fiscal favorable en ce qu'il est exonéré fiscalement dans le chef du travailleur, à condition, notamment, du respect d'un plafond annuel.

Il est attribué «*au moins prorata temporis des prestations effectives de travail effectuées pendant cette période*». Comme pour les

écochèques, certaines périodes de suspension du contrat de travail y sont nécessairement assimilées, tels que le congé de maternité et les jours de vacances annuelles, qu'ils soient couverts par un pécule de vacances ou non, étant entendu que l'employeur peut décider d'assimiler également d'autres périodes de suspension ne donnant normalement pas droit au maintien de la rémunération dans le chef de l'employeur. Ces périodes de suspension assimilées entreront donc également en ligne de compte pour le calcul du bonus revenant aux travailleurs.



### 4. QUELS SONT LES RISQUES EN CAS DE NON-RESPECT DE L'OBLIGATION DE MAINTIEN DES AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES DURANT UNE PÉRIODE DE SUSPENSION ?

Au mieux, l'employeur qui ne respecte pas son obligation de maintenir les avantages rémunérateurs durant une période de suspension où le droit à la rémunération est maintenu, risque de devoir payer au travailleur concerné une indemnité compensatoire pour compenser la perte de l'avantage<sup>10</sup>.

Au pire, l'employeur risque de se voir reprocher une rupture implicite

du contrat de travail (acte équipollant à rupture) pour modification unilatérale et importante d'un élément essentiel du contrat de travail ou pour manquement contractuel traduisant sa volonté de mettre fin au contrat de travail, ou encore d'être impliqué dans une procédure introduite par le travailleur tendant à obtenir la résolution judiciaire du contrat de travail aux torts de l'employeur. Si ces demandes aboutissent, l'employeur sera tenu de payer au travailleur salarié,

8. Art. 19quater AR du 28/11/1969 précité.

9. CCT n° 90 du 20 décembre 2007 concernant les avantages non récurrents liés aux résultats

10. C. trav. Bruxelles 16 mai 1017, RG n°2016/AB/152, [www.terralaboris.be](http://www.terralaboris.be).

respectivement une indemnité compensatoire de préavis ou des dommages et intérêts.

Un travailleur prudent fera cependant précéder de telles actions par une mise en demeure, permettant le cas échéant à l'employeur de régulariser la situation.



## 5. CONSÉQUENCES DU MAINTIEN DES AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES DURANT UNE PÉRIODE DE SUSPENSION SANS Y ÊTRE OBLIGÉ

Lorsqu'il s'agit d'un avantage assujéti aux cotisations de sécurité sociale et aux impôts, l'employeur peut parfaitement décider de le maintenir durant une période de suspension du contrat de travail, même si celle-ci n'ouvre pas le droit à une rémunération à charge de l'employeur, en veillant à déclarer correctement l'octroi de l'avantage en nature, afin de ne pas éluder les cotisations de sécurité sociale et l'impôt.

Il n'en va pas de même lorsqu'il s'agit d'un avantage bénéficiant d'un traitement (para)fiscal avantageux, dont le maintien durant une période de suspension du contrat de travail non rémunérée pourrait avoir comme conséquence la requalification de l'avantage en rémunération assujéti aux cotisations de sécurité sociale ordinaires et aux impôts, comme c'est par exemple le cas pour les chèques-repas.

Dans certaines hypothèses cependant l'avantage ne perdra pas son traitement (para)fiscal avantageux en cas de maintien durant les périodes de suspension non rémunérées. Il en va ainsi en principe des avantages qui revêtent le caractère de "complément à l'avantage social". Un avantage sera considéré comme un complément à l'avantage social accordé pour les diverses branches de la sécurité sociale<sup>11</sup>, pour autant que les modalités d'attribution de l'avantage, sa nature et son mode de calcul démontrent clairement que l'intention de l'employeur est de compléter un avantage social,

tel l'octroi par l'employeur d'allocations familiales extralégales. En vertu de l'enseignement de la Cour de cassation, un complément aux avantages accordés pour les diverses branches de la sécurité sociale doit avoir pour objet de compenser la perte des revenus du travail ou l'accroissement des dépenses provoqués par la réalisation d'un des risques couverts par ces branches. Un complément à l'avantage social est exclu de la notion de rémunération et de ce fait non assujéti aux cotisations de sécurité sociale ordinaires, et ce sera en principe également le cas si cet avantage est maintenu durant une période de suspension du contrat de travail non rémunérée.

Dans certaines hypothèses et en fonction de la cause de suspension, le maintien d'un avantage durant une période de suspension du contrat de travail non rémunérée pourrait même avoir pour effet de lui donner le caractère d'un complément à un avantage social non assujéti aux cotisations de sécurité sociale ordinaires, alors qu'il ne revêtait pas ce caractère en cours d'exécution du contrat de travail. Comme par exemple, en cas d'incapacité de travail de longue durée d'un travailleur qui continue à bénéficier de la mise à disposition d'un logement de fonction au-delà de la période couverte par le salaire garanti, pour autant que la valeur de cet avantage lui permette de conserver le caractère de complément, ce qui pourrait parfaitement être le cas lorsqu'il s'agit d'une pièce d'habitation unique.

## QUELQUES RECOMMANDATIONS

### LOGEMENT DE FONCTION

En cas de mise à disposition d'un logement de fonction, il est fortement recommandé de préciser expressément dans le contrat de travail ou l'avenant relatif à l'avantage, que la mise à disposition est un accessoire au contrat de travail. Le logement de fonction suivra ainsi le sort du contrat de travail, notamment en cas de suspension du contrat de travail ou lorsque celui-ci prend fin. À défaut, le travailleur bénéficiera de la protection liée à la résidence principale.

Cela étant et comme dit ci-avant, il peut s'avérer difficile dans la pratique – et peu souhaitable d'ailleurs - de réclamer la restitution du logement de fonction durant une période de suspension non rémunérée. Il est recommandé pour cette raison de convenir dès le début de la mise à disposition du logement de fonction du sort de celui-ci en cas de suspension du contrat de travail. Si l'employeur ne souhaite pas prendre en charge les coûts y relatifs durant les périodes de suspension, tout en laissant au travailleur la possibilité d'y demeurer, il est conseillé de convenir *ab initio* du montant du loyer qui sera dû par le travailleur durant ces périodes. À défaut, il sera difficile de réclamer un loyer *a posteriori*.



11. Au sens de l'article 2 alinéa 3, 1<sup>o</sup> c) de la loi du 12 avril 1965 concernant la protection de la rémunération des travailleurs



## VÉHICULE DE SOCIÉTÉ

Tout comme pour le logement de fonction, il est recommandé de prévoir dans le contrat de travail, ou dans la car policy, le sort de la voiture de fonction (pouvant être utilisée à titre privé) en cas de suspension du contrat de travail.

En principe, l'employeur peut demander la restitution du véhicule de société dès que cesse son obligation de payer la rémunération en cas de suspension du contrat de travail, mais il reste néanmoins indiqué de le préciser explicitement dans le contrat de travail ou la car policy, afin d'éviter tout malentendu à ce sujet. Certaines car policy prévoient le maintien de l'utilisation du véhicule



de société durant un certain laps de temps en cas de suspension du contrat de travail, en laissant par exemple au travailleur l'utilisation du véhicule de société au-delà de la période couverte par le salaire garanti en cas d'incapacité de travail. Il est recommandé dans ce cas de bien préciser dans la car policy quel est le sort du véhicule durant ces périodes et quelles sont les modalités d'utilisation dans ce cas, en effectuant le cas échéant une distinction en fonction de la cause de suspension et de la durée de celle-ci, afin d'éviter tout malentendu à ce sujet, notamment durant de courtes périodes de suspension.

## PRIMES D'ASSURANCE

Comme c'est le cas pour tout avantage en nature, l'employeur doit poursuivre le paiement des primes au profit du travailleur dans une assurance-groupe en vue d'allouer des avantages extralégaux en matière de retraite ou de décès prématuré ou dans le cadre d'une assurance revenus garantis ou encore pour une assurance hospitalisation, durant les périodes de suspension du contrat de travail rémunérées, tandis que cette obligation prend fin dans les autres cas. Il n'est cependant pas rare que les règlements d'assurance prévoient la poursuite du paiement des primes durant certaines périodes de suspension non rémunérées. Dans ce cas, l'employeur souscrit généralement à une assurance « exonération de prime en cas d'incapacité de travail », afin que le paiement de la prime soit pris en charge par l'assurance pendant la période d'incapacité de travail au-delà de celle couverte par le salaire garanti. En l'absence d'une telle assurance, il est conseillé de clairement informer le travailleur de

la situation, en prévoyant dans le contrat de travail que l'employeur se réserve le droit de mettre fin au paiement des primes pendant les périodes de suspension du contrat de travail non rémunérées.

Lorsque l'employeur maintient une assurance hospitalisation durant une période de suspension non rémunérée, il s'agira toujours d'un avantage social revêtant le caractère d'un complément à un avantage social exonéré de cotisations de sécurité sociale ordinaires, lequel bénéficie également d'une exonération fiscale. Il en ira de même pour le maintien du paiement des primes dans l'assurance-groupe en cas de suspension du contrat de travail pour incapacité de travail.

L'avantage sera également exclu de la notion de rémunération en qualité de complément à un avantage social et sera exonéré des cotisations de sécurité sociale ordinaires<sup>12</sup> et d'impôts<sup>13</sup>.



## 6. LE CONTRAT DE TRAVAIL D'UN DE MES TRAVAILLEURS SALARIÉS A PRIS FIN : EST-IL POSSIBLE DE MAINTENIR LES AVANTAGES RÉMUNÉRATOIRES DURANT UN CERTAIN LAPSE DE TEMPS ?

Lorsque le contrat de travail prend fin, quel que soit le motif et que ce soit à l'initiative du travailleur ou de l'employeur, l'obligation de payer la rémunération prend fin et partant également l'obligation de maintenir les avantages en nature, dont l'employeur peut demander la restitution immédiate.

Il arrive cependant fréquemment que l'employeur laisse au travailleur le bénéfice de certains avantages après la rupture du contrat de travail pendant un certain laps de temps, généralement durant toute ou une partie de la période couverte par l'indemnité compensatoire de préavis.

Cela peut être le cas, pour autant que le règlement

le permette, pour les primes payées au bénéfice du travailleur dans le cadre d'une assurance groupe ou assurance hospitalisation, que l'employeur continue à payer durant la période couverte par l'indemnité compensatoire de préavis.

Ou encore par exemple en cas de mise à disposition d'un véhicule de société ou d'un logement de fonction, afin de permettre au travailleur concerné de trouver un autre moyen de locomotion ou encore de se trouver un nouveau logement. En cas de désaccord à ce dernier sujet, les juridictions du travail reconnaissent d'ailleurs généralement le droit au travailleur de demeurer dans le logement pendant une durée raisonnable pour lui permettre de trouver un autre logement.



12. Les primes seront cependant assujetties à une cotisation de sécurité patronale spéciale de 8,86 %

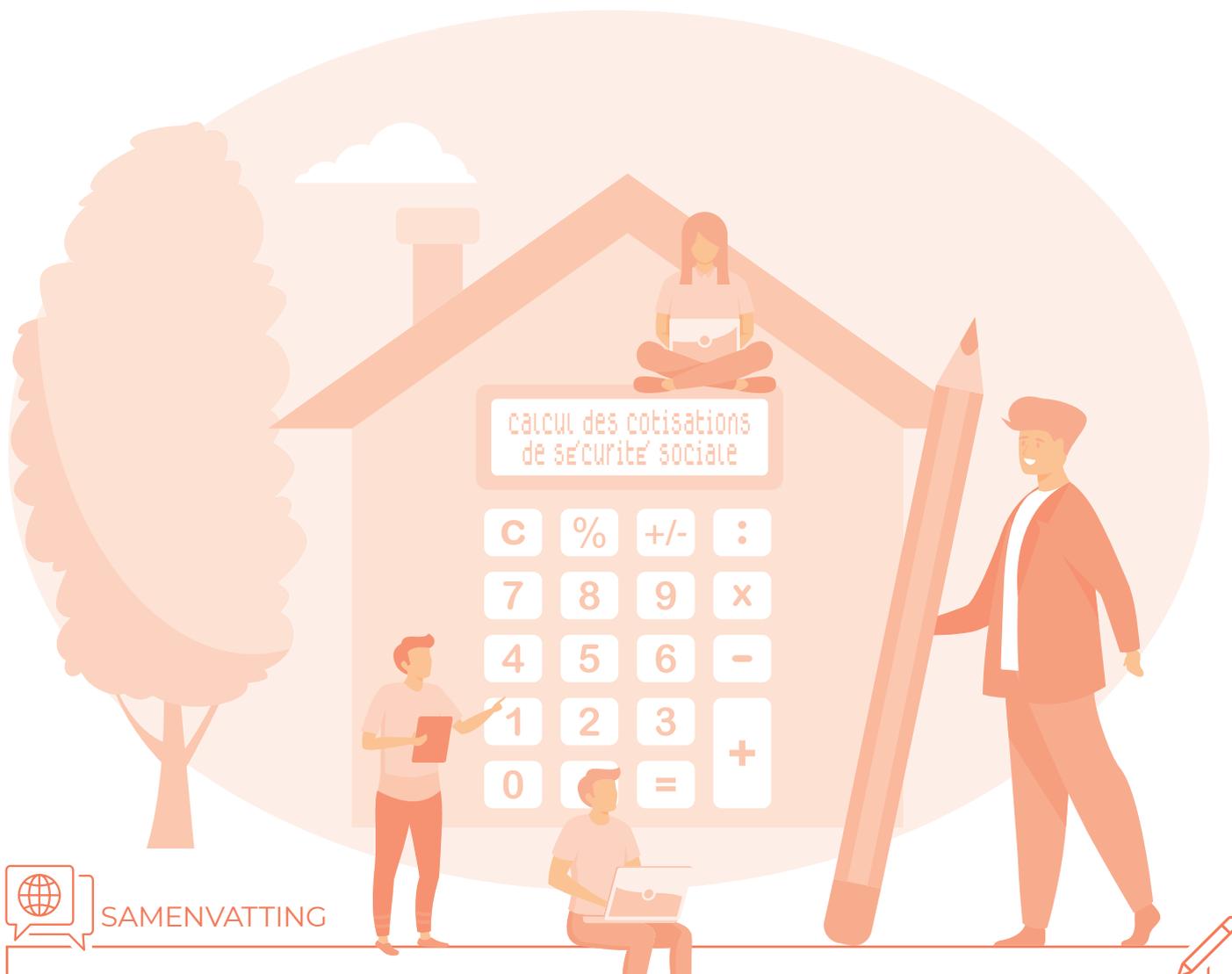
13. Les prestations d'une assurance -groupe étant soumises à un impôt forfaitaire dans le chef du travailleur allant de 10 à 33 % en fonction de l'âge du travailleur au moment du paiement et de la continuation ou non d'une activité professionnelle, jusqu'à l'âge de la pension légale.



Comme pour les périodes de suspension, il est recommandé, en cas de mise à disposition d'un logement de fonction, de convenir, dans le contrat de travail ou l'avenant y relatif, de la période endéans laquelle le travailleur devra quitter le logement et s'il devra ou non payer un loyer durant cette période.

Se pose également la question de savoir comment traiter (para) fiscalement le maintien de cet avantage au-delà de la fin du contrat de travail, le travailleur concerné n'étant plus au service de son ex-employeur.

Pour le calcul des cotisations de sécurité sociale, il s'agira d'un avantage octroyé en raison de la relation de travail et, par conséquent, de rémunération sur laquelle des cotisations de sécurité sociale sont dues. Celles-ci devront être calculées sur la base de la valeur réelle de l'avantage (par exemple le prix du leasing de la voiture ou le montant du loyer raisonnable pour le logement de fonction si le travailleur est autorisé à y demeurer gratuitement durant une certaine période au-delà de la fin du contrat de travail). Pour ce qui est du traitement fiscal, l'administration fiscale admet l'évaluation forfaitaire de l'avantage comme en cours d'exécution du contrat de travail.



## SAMENVATTING

De aan de werknemer toegekende voordelen in natura maken deel uit van het loon en volgen aldus hetzelfde lot. Concreet betekent dit dat de werkgevers de teruggave mogen eisen van deze voordelen, zoals een vennootschapswagen waarvan het privégebruik is toegestaan, tijdens de periodes van schorsing van de arbeidsovereenkomst gedurende dewelke de verplichting om het loon te betalen tijdelijk is opgeheven, zoals bijvoorbeeld in geval van schorsing van de overeenkomst wegens arbeidsongeschiktheid na afloop van de periode gedekt door het gewaarborgd loon.

We hebben echter gewezen op de moeilijkheid die zich kan voordoen om de onmiddellijke teruggave te eisen van bepaalde voordelen. Men denkt bijvoorbeeld aan de terbeschikkingstelling van een dienstwoning waarvan het moeilijk denkbaar is de onmiddellijke teruggave te eisen in geval van korte schorsingsperiodes (bijv. in geval van klein verzuim). Dergelijke onmiddellijke teruggave zou een onevenredige schade berokkenen aan de werknemer. Er kan ook onzekerheid bestaan over het recht van de werknemer om zijn voordelen in dergelijke situaties te behouden.

SAMENVATTING *VERVOLG*

De rechtspraak is niet altijd eensluidend. Vandaar is het steeds aangeraden om het lot van de voordelen in natura tijdens de verschillende periodes van schorsing van de arbeidsovereenkomst bij overeenkomst vast te leggen, met desgevallend een onderscheid in functie van de oorzaak van de schorsing en de duur ervan.

Het komt ook geregeld voor dat de werkgevers tijdens bepaalde schorsingsperiodes de voordelen in natura handhaven zonder daartoe verplicht te zijn. Dit is op zich geen probleem, tenzij het over voordelen gaat die van een gunstige (para)fiscale behandeling genieten, zoals bijvoorbeeld de maaltijdcheques die alleen toegekend mogen worden voor de dagen waarop de werknemer effectief heeft gewerkt op straffe van verlies van de gunstige behandeling en als normaal loon onderhevig te zijn aan sociale zekerheidsbijdragen en belasting. Indien het voordeel wordt gehandhaafd terwijl de

werkgever daartoe niet verplicht is, zal hij ervoor zorgen het voordeel correct aan te geven, met het oog op de berekening van de sociale zekerheidsbijdragen en een correcte inhouding van de bedrijfsvoorheffing.

Hetzelfde geldt wanneer de werkgever de voordelen in natura handhaaft gedurende een bepaalde tijd na de beëindiging van de arbeidsovereenkomst. Dit zal bijvoorbeeld meestal het geval zijn wanneer een dienstwoning ter beschikking werd gesteld van de werknemer in het kader van de arbeidsovereenkomst, teneinde deze laatste toe te laten een nieuwe woning te vinden. Ook in dit geval zal het voordeel correct moeten worden aangegeven. Ook hier is het aangeraden om ab initio bij de terbeschikkingstelling van het voordeel concreet af te spreken gedurende welke termijn en aan welke voorwaarden de werknemer de woning zal mogen blijven betrekken na het einde van de dienstbetrekking.

*Passion Synergy Enterprise***RÉDACTRICE EN CHEF | HOOFDREDACTRICE**

**Cécile MATTON** Avocat | Advocaat  
cecile.matton@tetralaw.com

**ONT COLLABORÉ À CE NUMÉRO  
HEBBEN BIJGEDRAGEN AAN DEZE EDITIE**

**Nina ALSTEENS** Avocat | Advocaat

**Ella HARNETT** Avocat | Advocaat

**Sylvie LACOMBE** Avocat | Advocaat

**Maceo LUNTUMBUE** Avocat | Advocaat

**Pauline MAUFORT** Avocat | Advocaat

**Baudouin PAQUOT** Avocat et chargé de conférences à la Solvay Brussels School of Economics and Management (ULB).  
Advocaat en docent aan de Solvay Brussels School of Economics and Management (ULB).

**Sabrina SCARNÀ** Avocat et chargée de conférences à la Solvay Brussels School of Economics and Management (ULB) et à la formation interuniversitaire en droit pénal des affaires (UCL, ULiège, ULB).

Advocaat en docent aan de Solvay Brussels School of Economics and Management (ULB) en docent in de interuniversitaire opleiding ondernemingsstrafrecht (UCL, ULiège, ULB).

**Emeric t'SERSTEVENS** Avocat | Advocaat

**Jérôme TERFVE** Avocat et chargé de cours à la Chambre Belge des Comptables. Advocaat en docent aan de Chambre Belge des Comptables

**Eline VANCANNEYT** Avocat | Advocaat

**CONCEPTION ET RÉALISATION  
ONTWERP EN UITVOERING**

**Denis SEGUY** D-NICE graphic design  
www.d-nice.be

**ÉDITEUR RESPONSABLE  
VERANTWOORDELIJKE UITGEVER**

**TETRA LAW SRL / BV**  
Avenue Louise 240/3 Louizalaan  
1050 Brussels  
Numéro d'entreprise | Ondernemingsnummer 0841.890.120  
info@tetralaw.com

Inscrivez-vous pour recevoir le **TETRACADEMY** par courrier électronique: | Schrijf u in om **TETRACADEMY** via e-mail te ontvangen:

[info@tetralaw.com](mailto:info@tetralaw.com)

**PROCHAIN NUMÉRO | VOLGEND NUMMER SEPTEMBRE | SEPTEMBER 2024**

Les informations juridiques développées dans les numéros de TETRACADEMY sont des commentaires généraux à caractère purement informatif et ne peuvent en aucun cas être considérées comme étant des conseils juridiques. Celles-ci ne visent pas à tenir compte des circonstances propres applicables à une personne ou entité en particulier. Si Tetra Law s'efforce bien entendu de fournir une information précise et la plus à jour possible, il ne peut cependant être garanti que cette information soit toujours exacte à la date à laquelle le TETRACADEMY est lu ou qu'elle le sera encore à l'avenir.

De juridische informatie opgenomen in de publicaties van TETRACADEMY heeft een algemeen en louter informatief karakter. Deze informatie kan in geen geval beschouwd worden als een juridisch advies en is niet toegepast op de specifieke situatie van een persoon of entiteit. Hoewel Tetra Law alles in het werk stelt om nauwkeurige en actuele informatie te verstrekken, kan niet worden gegarandeerd dat deze informatie altijd juist is op het moment dat deze wordt gelezen noch dat deze in de toekomst juist zal blijven.

