

## Rémunérations

# La mise à disposition gratuite d'un immeuble : aspects fiscal et social

La mise à disposition gratuite d'un immeuble ou d'une partie d'immeuble, dont la société ou une entreprise est propriétaire, à un employé, est considérée comme un avantage de toute nature par le Code des impôts sur les revenus. Un avantage de toute nature (ATN) est un avantage qu'une entreprise accorde à un membre de son personnel ou à un dirigeant (voiture de société, disposition d'un immeuble, prêt d'argent à un taux avantageux...).

Nous n'envisagerons, dans le cadre de la présente note, que l'évaluation de la mise à disposition gratuite d'une partie d'immeuble ou d'un immeuble situé en Belgique<sup>1</sup>.

Ainsi, cette mise à disposition est considérée comme un revenu professionnel. Le travailleur qui en bénéficie devra donc payer l'impôt sur le montant correspondant à la valeur de l'avantage de toute nature.

Il peut être intéressant pour un travailleur

de bénéficier de ce genre d'avantage de toute nature. En effet, cet avantage est évalué forfaitairement par le Code des impôts sur les revenus. Dans ce cas, que la valeur de l'avantage soit supérieure ou inférieure à la valeur réelle de l'avantage, le montant imposable sera dans tous les cas celui qui a été fixé forfaitairement.

Les règles d'évaluation sont fixées à l'article 18 de l'arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus. Cette disposition peut être résumée comme suit :

Toutefois, il y a du changement dans l'air. En effet, la jurisprudence s'en mêle. Les Cours d'appel de Gand (24 mai 2016<sup>6</sup>) et d'Anvers (24 janvier 2017<sup>7</sup>) ont déclaré que ce traitement distinct est contraire au principe constitutionnel d'égalité. Il est fort probable que l'État belge introduira un pourvoi en cassation contre ces décisions. Affaire à suivre donc...

Du point de vue de la sécurité sociale, les règles sont plus simples. Les cotisations de sécurité sociale sont calculées, dans le chef de l'employeur et du travailleur, sur la valeur locative présumée du bien. La difficulté résultera dans l'évaluation de cette valeur locative.

En cas de licenciement du bénéficiaire, la valeur réelle de l'avantage sera reprise dans la base de calcul du préavis ou de l'indemnité compensatoire de préavis<sup>8</sup>.

AURÉLIE BORTOLOTTI ■

Avocat au barreau de Liège,

<https://avocatbortolotti.com/>

Cabinet LEODIUM, <http://www.leodium-avocats.be>

### Mise à la disposition d'un immeuble non meublé

Propriétaire du bien ou partie au contrat de bail	Montant du revenu cadastral (non indexé)	Formule de calcul de l'avantage de toute nature dans le chef du bénéficiaire
Personne morale <sup>2</sup>	≤ 745 EUR	Revenu cadastral indexé <sup>3</sup> × 100/60 × 1,25
	> 745 EUR	(Revenu cadastral indexé × 100/60 × 3,8) ≥ valeur locative de l'immeuble
Personne physique	-	Revenu cadastral indexé × 100/60

### Mise à la disposition d'un immeuble meublé

Propriétaire du bien ou partie au contrat de bail	Montant du revenu cadastral (non indexé)	Formule de calcul de l'avantage de toute nature dans le chef du bénéficiaire
Personne morale	≤ 745 EUR	Revenu cadastral indexé × 5/3 × 100/60 × 1,25
	> 745 EUR	(Revenu cadastral indexé × 100/60 × 3,8 × 5/3) ≥ valeur locative de l'immeuble
Personne physique	-	Revenu cadastral indexé × 5/3 × 100/60

Au cas où seule une partie de l'habitation est mise à disposition, il doit être tenu compte du revenu cadastral relatif à cette partie de l'habitation<sup>4</sup>.

Lorsque l'importance du bien excède manifestement les besoins personnels du bénéficiaire (cette appréciation s'effectue compte tenu de sa situation sociale et de la composition de son ménage), seul le revenu cadastral de l'immeuble qui correspond aux besoins réels de l'intéressé est pris en considération pour la taxation de l'avantage. Seront notamment exclues, les salles de réunions ou d'attente.

Auparavant, il était prévu par l'administration fiscale que le revenu cadastral devait être proportionnellement diminué, en fonction du nombre de mois de mise

à disposition du bien. Tout mois commencé était dû. Depuis la circulaire AGFisc n° 43/2016 (n° Ci.702.734)<sup>5</sup>, le principe est désormais l'affectation « au jour le jour » et non plus « au mois le mois ».

Si l'opération peut encore apparaître intéressante lorsque le bien appartient à une personne physique, il n'en est pas de même lorsque le bien est la propriété d'une personne morale. En effet, le revenu cadastral est systématiquement supérieur à 745 EUR. Nous avons vu que, dans une telle hypothèse, l'évaluation de la mise à disposition est nettement supérieure (due au coefficient de 3,8) à celle qui est évaluée lorsque le bien est détenu par une personne physique. Tant l'employeur que l'employé pourraient avoir à le regretter.

- 1 À l'exclusion donc des terrains situés en Belgique et des immeubles et terrains situés à l'étranger.
- 2 Suivant la circulaire du 26 novembre 1997 (Ci.RH.241/460.408), il faut entendre par « personne morale » toute société, toute association, tout établissement ou tout organisme quelconque de droit belge ou étranger possédant la personnalité juridique, sans avoir égard au fait qu'il se livre à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.
- 3 Le coefficient d'indexation du revenu cadastral s'élève à 1,7491 pour les revenus obtenus en 2017.
- 4 L'administration du cadastre communique ce revenu cadastral à la demande du bénéficiaire de l'avantage, de l'employeur ou de la société.
- 5 Disponible à l'adresse suivante : <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=553f6f58-3f03-4375-9b6f-445f9d48a1a8&disableHighlightning=true&documentLanguage=fr#findHighlighted>.
- 6 Gand, 24 mai 2016, Le Fiscologue, 2016 (sommaire SVC), livr. 1482, p. 12 et <http://www.fiscologue.be/> (7 juillet 2016); T.F.R., 2016, livr. 505, p. 631 et <http://tfrnet.larcier.be/> (13 septembre 2016), note T. DE CLERCK.
- 7 Anvers, 24 janvier 2017, Le Fiscologue, 2017, livr. 1509, p. 8.
- 8 CLAEYS & ENGELS, Licenciement et démission, Waterloo, Kluwer, 2007, p. 702.

