

b) Ce qui est encore possible et ce qui ne l'est plus...

Dans ce cadre d'analyse, nous nous attachons à distinguer les cas d'application ou non de la cotisation spéciale de 309 % (art. 219 CIR 92) selon que la régularisation intervient ou pas *a posteriori* dans le cadre d'un contrôle.

Petit rappel !

En vertu de l'article 57, 1°, CIR 92, les commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations ou honoraires occasionnels ou non, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature qui constituent pour les bénéficiaires des revenus professionnels imposables ou non en Belgique, à l'exclusion des rémunérations visées à l'article 30, 3°, CIR 92, ne peuvent être considérés en principe comme des frais professionnels dans le chef des débiteurs que s'ils sont justifiés par la production de fiches individuelles 281.50 et d'un relevé récapitulatif 325.50 établis dans le délai prescrit.

On ne perdra également pas de vue que l'exigence de la production des fiches individuelles et des relevés récapitulatifs ne concerne que des sommes payées : a) soit à des personnes qui ne sont pas soumises à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ; b) soit à des personnes visées par cette même loi mais qui, en vertu du Code TVA, sont dispensées de délivrer des factures pour les prestations qu'elles effectuent.

Par conséquent, doivent faire l'objet de fiches individuelles et d'un relevé récapitulatif : a) les honoraires, vacations, etc. versés aux personnes non soumises à la loi du 17 juillet 1975 (assujetties ou non à la TVA), qu'elles aient ou non délivré une facture ou une note d'honoraires ; b) les commissions, courtages, etc. alloués pour lesquels le débiteur n'a pas reçu et enregistré ni une facture du bénéficiaire ni un document particulier au sens de l'article 53, § 3, du Code TVA, pour les prestations ayant donné lieu au paiement de ces commissions, courtages, etc.

Un double constat

1. S'agissant des commissions secrètes visées en l'espèce, la cotisation spéciale ne trouve toujours pas à s'appliquer si le bénéficiaire peut démontrer que les montants de dépenses visées à l'article 57 CIR 92 ou des avantages de toute nature visés aux articles 31, alinéa 2, 2°, et 32, alinéa 2, 2°, CIR 92 sont compris dans une déclaration à l'impôt des personnes physiques correcte et déposée dans les délais (art. 219, 4°, CIR 92). L'Administration collaborera à la vérification du dossier du bénéficiaire concerné, notamment lorsque les relations entre la société et le bénéficiaire se seraient détériorées (art. 219/10, Com.IR 92). Une telle preuve ne pourra à l'évidence être apportée pour les indemnités versées au dirigeant ou aux travailleurs dans le cadre des frais propres incombant à l'employeur ou à la société.
2. À lire la circulaire Ci.RH.421/605.074 (AFER n° 71/2010) du 10 décembre 2010, l'Administration sera naturellement disposée à faire preuve d'une certaine souplesse en cas de rentrée tardive des fiches. **Mais uniquement** dans les seules situations où le contribuable n'a pas été en mesure, pour des raisons indépendantes de sa volonté, de respecter les délais impartis. Un retard de courte durée pour le dépôt des fiches n'entraînera, en effet, pas l'application de la cotisation distincte, pour autant que ce retard :
 - a) ne revête pas un caractère systématique ou volontaire ;
 - b) ne traduise pas une intention de soustraire une matière imposable ;
 - c) n'empêche pas l'Administration de procéder, dans le contexte d'impératifs notamment techniques, à la taxation des bénéficiaires dans les délais légaux ;

d) ou ne rende pas cette taxation plus compliquée sans que des circonstances particulières le justifient sur le plan des faits.

On gardera également à l'esprit que les dépenses non justifiées pour lesquelles il est manifestement établi qu'elles ne constituent pas, dans le chef des bénéficiaires, des revenus, ce même lorsqu'à défaut de justification, elles doivent être reprises en DNA, ne sont pas soumises à la cotisation spéciale.