

LA COTISATION SPÉCIALE POUR INSUFFISANCE DE RÉMUNÉRATION DU DIRIGEANT A VÉCU !

1.- Instaurée dans le cadre de la réforme de l'impôt des sociétés entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2018, la nouvelle cotisation spéciale en cas d'insuffisance de rémunération des dirigeants d'entreprise vient d'être abandonnée par le législateur.

La loi du 13 avril 2019, publiée au Moniteur du 26 avril 2019, supprime en effet cette « *pénalité en cas de non-conformité à la condition du montant de rémunération du dirigeant* » à partir de l'exercice d'imposition 2019, « *se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 1^{er} janvier 2018* ».

Autrement dit, cette cotisation qui aura fait couler tellement d'encre, tant sa mise en œuvre paraissait complexe, n'aura jamais sorti le moindre effet.

Tout ça pour ça !

2.- Revenons, malgré tout, sur cette cotisation au sujet de laquelle tant de choses ont été écrites, lors de son instauration.

Dans le cadre de l'importante réforme de l'impôt des sociétés, votée fin 2017 et applicable à partir de l'exercice d'imposition 2019 – certaines mesures étant toutefois applicables pour des exercices ultérieurs – le législateur a réduit le taux nominal de l'impôt des sociétés, de même que le taux réduit.

La réforme devant être globalement fiscalement neutre, le législateur a introduit un certain nombre de mesures compensatoires, dont une cotisation spéciale en cas de rémunération insuffisante attribuée à au moins un dirigeant de la société.

Elle devait s'élever à 5 %, montant doublé à partir de 2020 (mais ce doublement a finalement été abandonné voici quelque temps, avant même son entrée en vigueur).

3.- Pour bénéficier du taux réduit, les PME doivent notamment attribuer une rémunération minimale à un de leurs dirigeants ; à défaut, il était prévu qu'elles perdent le droit au taux réduit, mais subissent en outre ladite cotisation spéciale.

Pour les grandes sociétés, point de taux réduit, mais la cotisation spéciale s'appliquait également.

Hormis les starters (qui devaient bénéficier d'un régime temporaire d'exemption de la cotisation spéciale), les PME qui n'attribuent pas (suffisamment) de rémunération à leur dirigeant devaient donc doublement pénalisées, même si toutes les sociétés devaient être sujettes à la cotisation distincte pour rémunération insuffisante.

La rémunération minimale devait être de 45.000 €, mais pouvait être réduite si le résultat était inférieur à ce montant.

4.- Face aux incertitudes quant à l'interprétation du texte nouveau, le Ministre des finances a dû, à plusieurs reprises, préciser la manière de calculer la cotisation spéciale.

In fine, le Ministre a considéré que, pour que l'insuffisance de la rémunération du dirigeant ait un impact sur le taux réduit, il fallait que la société ait une base imposable avant rémunération de 90.000 € EUR au moins, la nouvelle règle pouvant être résumée comme suit : base imposable avant rémunération / 2 = rémunération à atteindre pour conserver le taux réduit.

Autrement dit, si la rémunération atteignait la moitié de la base taxable, le taux réduit demeurerait applicable.

Cela semblait peut-être plus clair, mais pas nécessairement conforme à une lecture littérale du texte légal.

5.- Toutes ces discussions appartiennent désormais au passé !

Si l'on peut évidemment se réjouir de la suppression d'une telle mesure, comment ne pas ressentir un léger malaise au regard de l'énergie déployée pour une disposition légale qui n'aura jamais été appliquée ?

Olivier Robijns

Avocat