



Institute
for Tax Advisors
& Accountants

Précompte mobilier réduit sur dividendes

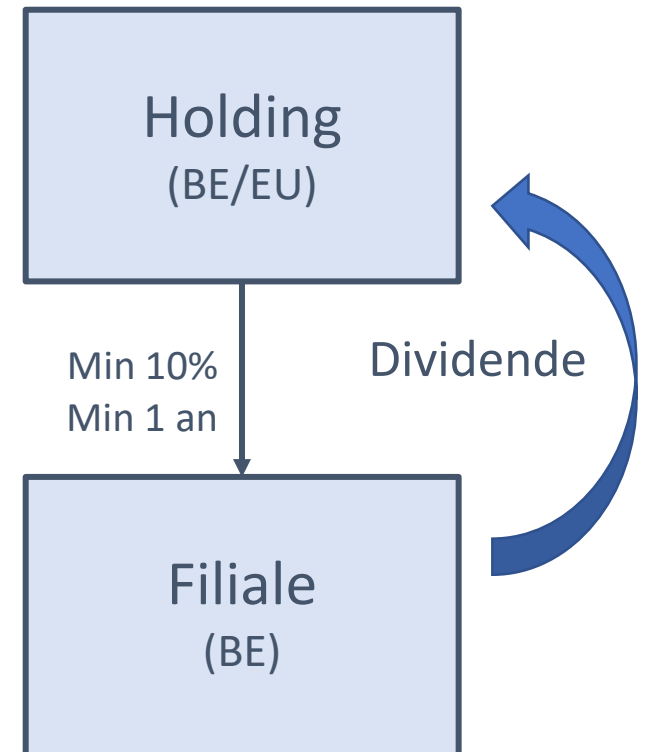
David De Backer
Conseiller fiscal certifié

Précompte mobilier sur dividendes : règles générales

- Les sociétés belges sont tenues de retenir un précompte mobilier sur les distributions de dividendes
- Depuis le 1/1/2017: le taux général de précompte mobilier est de 30% (article 269, §1^{er}, 1° CIR)
- Exceptions à la retenue du précompte mobilier de 30% :
 - Application d'un taux de précompte mobilier réduit
 - Exonération de précompte mobilier
- Dans ces deux cas d'exceptions, la réduction ou l'exonération peut être prévue par
 - Le droit belge
 - Une convention préventive de double imposition
- Obligation d'introduire une déclaration au précompte mobilier

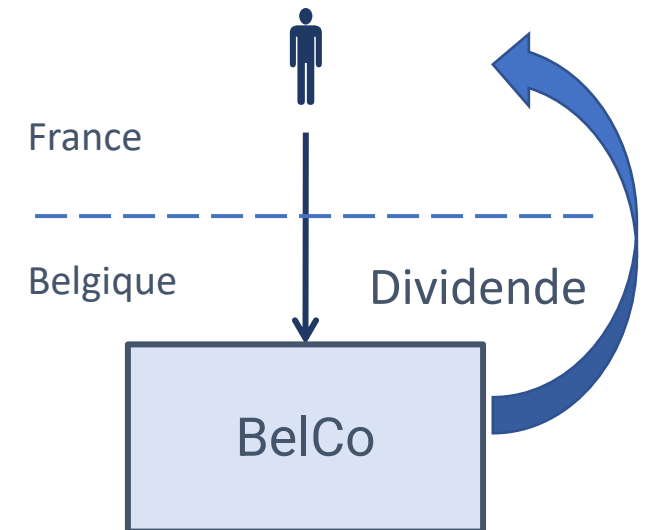
Précompte mobilier sur dividendes : exonérations

- Cas le plus fréquent dans les sociétés commerciales : exonération pour les sociétés-mères (article 106, §5, §6 et §6bis AR/CIR)
 - Dividendes versés à une société belge, à une société établie dans un Etat membre de l'Union européenne ou une société établie dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition prévoyant l'échange de renseignements
 - Participation minimale : la société-mère détient au moins 10% du capital de la société qui verse le dividende
 - Le participation minimale est conservée pendant une période ininterrompue d'au moins 1 an (ou l'actionnaire s'engage à conserver la participation pendant 1 an)
 - ! Formalités : introduire une déclaration au précompte mobilier et joindre une attestation du bénéficiaire certifiant du respect des conditions de l'exonération
 - ! Pour les holdings européennes : vérifier la forme de la société holding (liste annexée à la Directive mère-fille : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/ALL/?uri=celex:32011L0096>)



Précompte mobilier : réduction conventionnelle

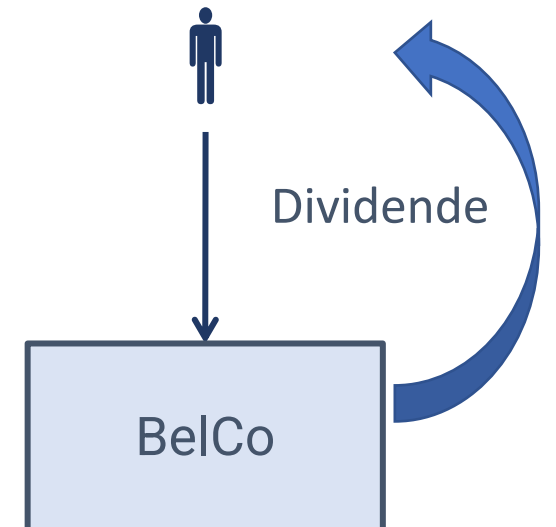
- Vérifier au cas par cas les conditions de la CPDI
- Exemple : dividende versé à un actionnaire personne physique résident fiscal français
 - Article 15 CPDI BE-FR : retenue à la source de maximum 15%
 - Taux de précompte mobilier réduit de 15% applicable
 - Condition : joindre à sa déclaration au précompte mobilier (ou tenir à disposition) le formulaire 276DIV
 - Le formulaire 276DIV contient une attestation de résidence fiscale du bénéficiaire et d'introduction de déclaration dans le pays de résidence



Précompte mobilier réduit sur dividendes

- Deux régimes nationaux importants pour les PME
 - La réserve de liquidation
 - Le régime VVPR bis

Bénéfice imposable	100	100
(-) Impôt des sociétés @20%	-20	-20
Bénéfice après impôt	80	80
(-) Précompte mobilier @30%	-24	
(-) Précompte mobilier @15%		-12
Net pour l'actionnaire	56	68



Réserve de liquidation

- Sources : articles 21, 11° ; 184quater et 219quater CIR
- Les sociétés PME ont la faculté de soumettre leurs bénéfices après impôts à une cotisation distincte de 10% via l'affectation à une « réserve de liquidation »
 - En cas de liquidation, la distribution de la réserve de liquidation n'est pas considérée comme un revenu mobilier imposable
 - Pas de précompte mobilier sur la distribution de la réserve de liquidation
 - Pas de délai d'attente)
 - En cas de distribution de la réserve de liquidation à titre de dividendes (avant la liquidation), application d'un taux de précompte mobilier réduit
 - Délai d'attente de 5ans

Réserve de liquidation

- En cas de distribution de la réserve de liquidation à titre de dividendes (avant la liquidation) -> précompte mobilier réduit pour tenir compte de la cotisation de 10% déjà payée
 - Si distribution dans les 5 ans de la constitution : précompte mobilier de 20%
 - Si distribution au moins 5 ans après la constitution: précompte mobilier de 5%
 - Calcul du délai de 5 ans : à compter du dernier jour de la période imposable à laquelle la réserve se rapporte
 - Une réserve de liquidation comptabilisée au bilan clôturé le 31/12/2016 peut être distribuée avec un précompte mobilier de 5% à partir du 1/1/2022
 - Le délai de 5 ans court de date à date et par périodes imposables (décision anticipée n°2021.0429 du 13 juillet 2021)
 - Les prélèvements sur la réserve de de liquidation s'imputent prioritairement sur les réserves les plus anciennes (FIFO)

Réserve de liquidation

- La cotisation de 10% est une imposition distincte due par la société sur le montant de la réserve de liquidation constituée (\neq précompte mobilier)
- Cette cotisation est une forme d'impôt « anticipé »
- La cotisation distincte est due pour la période au cours de laquelle la réserve est constituée et elle est enrôlée avec l'impôt des sociétés
- La base de la cotisation ne peut être diminuée d'aucune façon : pas de déduction de pertes fiscales, de RDT, de DPI , etc.
- La majoration pour insuffisance de versements anticipés ne s'applique pas à la cotisation distincte de 10%
- La cotisation distincte est non déductible (DNA)
- Relevé 275A à compléter à partir de l'année au cours de laquelle la réserve de liquidation est constituée

Réserve de liquidation

- Bénéfice comptable après impôt à affecter de 100
 - Affectation de 90,9 à la réserve de liquidation ($100 / 1,1$)
 - Cotisation distincte de 9,09 (10% de 90,9)
 - Si distribution de 90,09 après 5 ans : précompte mobilier de 5% = 4,55
 - Imposition totale : 13,64% (9,09 + 4,55)
- Mais 9,09 payé anticipativement ≠ du précompte mobilier payé au moment de la distribution

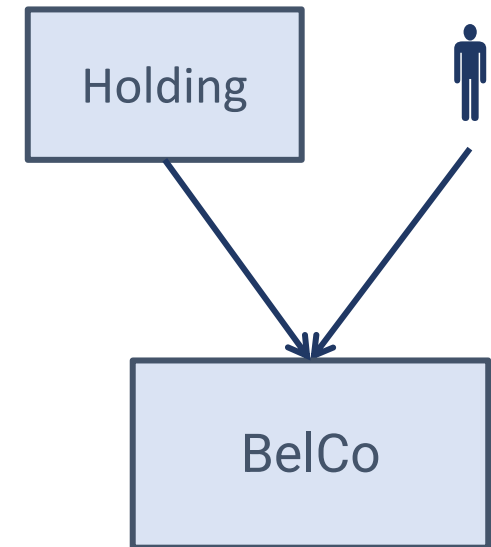
Réserve de liquidation

- Points d'attention

- Le régime de réserve de liquidation n'est pas opportun si une société court le risque de réaliser des pertes dans le futur
 - La cotisation de 10% est payée à fonds perdu si la réserve de liquidation ne peut pas être effectivement distribuée
- Le régime de réserve de liquidation n'est pas opportun si l'actionnariat n'est pas actuellement constituée entièrement de personnes physiques
- Le régime de réserve de liquidation n'est pas opportun si l'actionnariat n'est pas dans le futur constituée entièrement de personnes physiques
 - ! Si projets de cession des actions de la société, il est préférable de ne pas constituer de réserve de liquidation

Réserve de liquidation : actionnariat mixte

- Décision anticipée n°2021.0601 du 17 août 2021
- Faits
 - Une société a constitué des réserves de liquidations
 - Des actionnaires sociétés vont rentrer au capital
 - La société veut créer 2 catégories d'actions
 - Les actions A détenues par des personnes physiques
 - Les actions B détenues par des sociétés
 - Les 2 catégories d'actions donnent des droits égaux aux dividendes
 - Les statuts prévoiront toutefois que les dividendes attribués aux actions A seront prélevés par priorité sur les réserves de liquidation de la société
 - Les dividendes attribués aux actions B seront prélevés par priorité sur les réserves ordinaires de la société
- Le SDA donne son accord et reconnaît que la modification des statuts envisagée se justifie par d'autres motifs que l'évitement des impôts sur les revenus
- Les motifs admis sont
 - Le demandeur a recours aux possibilités offertes par le CSA
 - La modification statutaire permet d'éviter des discussions sur la valorisation de la société ce qui favorise à long terme la cohérence des intérêts des différents actionnaires et la continuité de la société



Réserve de liquidation et tax shelter

- Question : le tax shelter peut-il être combiné avec la réserve de liquidation ?
 - Rappel tax shelter
 - Le régime du tax shelter pour l'industrie cinématographique et les arts de la scène permet à une société d'exonérer une partie de ses bénéfices
 - L'exonération est dans un premier temps temporaire et s'obtient en comptabilisant une réserve immunisée
 - L'exonération définitive autorise la société à reprendre la réserve immunisée pour rendre les montants disponibles, cette reprise de réserve immunisée est neutralisée dans la déclaration ISOC par une majoration de début des réserves
 - TPI Mons, 27 octobre 2020
 - La réserve de liquidation ne peut être constituée qu'avec le bénéfice à affecter (code 9950 des comptes annuels)
 - Pas de réserve de liquidation possible avec l'exonération temporaire tax shelter

Réserve de liquidation et tax shelter

- Question : le tax shelter peut-il être combiné avec la réserve de liquidation ?
 - Mais, lors de l'exonération définitive du tax shelter la réserve immunisée est prélevée et son montant fait alors partie du résultat à affecter (code 9950 des comptes annuels) de l'exercice comptable concerné (voir avis CNC 2015/1)
 - L'affectation à la réserve de liquidation est alors possible pour l'exercice comptable concerné
 - Dans ce cas, le tax shelter a seulement pour effet de postposer le paiement de la cotisation de 10% et le démarrage du délai d'attente de 5 ans qui permet d'obtenir le taux de précompte mobilier réduit de 5%
 - Voir Q.R., Chambre, 2019-2020, n° 55-004, p. 105 (<https://www.lachambre.be/QRVA/pdf/55/55K0004.pdf>)

Réserve de liquidation constituée indument

- Question : est-il possible de récupérer la cotisation de 10% si on se rend compte par après que les conditions de constitution d'une réserve de liquidation n'étaient pas remplies (pas la qualité de PME) ?
- Le Ministre des Finances estime que le précompte mobilier au taux de 30% est applicable à la distribution d'une réserve de liquidation constituée indument
- Mais selon le Ministre la société peut introduire une réclamation contre l'imposition dans le cadre de laquelle la réserve de liquidation a été constituée afin de récupérer le montant de la cotisation distincte de 10%
- Cette réclamation peut selon le Ministre être introduite dans les 6 mois à compter du 3^{ième} jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement extrait de rôle relatif au précompte mobilier de 30% en application de l'article 373 CIR (surtaxe corrélative)
- Source : Q.R., Chambre, 2021-2022, n° 55-084, p. 154
<https://www.lachambre.be/QRVA/pdf/55/55K0084.pdf>

VVPR bis

- Source : article 269, §2 CIR
- Régime fiscal modifié par la loi du 21 janvier 2022 (remplacement de la disposition)
 - Entrée en vigueur : dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2022

VVPR bis : conditions

- La société doit être une société PME visée à l'article 1:24, §§ 1^{er} à 6 CSA pour l'exercice au cours duquel l'apport en capital a lieu
 - Maintien du VVPR bis si la société devient « grande » par la suite
 - ! Aux sociétés liées et au consortium : mesure « consolidée »
- Dividendes doivent provenir d'actions ou parts nouvelles nominatives émises à l'occasion de la constitution ou d'une augmentation de capital
- Les sommes souscrites à l'occasion de l'émission des actions ou parts doivent être entièrement libérées en numéraire
 - La condition de libération intégrale des actions ou parts ne doit pas être remplie au moment de la souscription mais au plus tard au moment de l'attribution des dividendes

VVPR bis : conditions

- L'émission des actions ou parts doit être effectuée à partir du 1^{er} juillet 2013
- L'actionnaire doit détenir les actions ou parts en pleine propriété de façon ininterrompue depuis leur émission
 - Exception : transmission par leg ou par donation en ligne directe ou entre conjoints

VVPR bis

- **Mesure transitoire**
 - Les sociétés (SRL) qui ont procédé à une dispense de libération du capital souscrit mais non-appelé à l'occasion de la mise en conformité de leurs statuts avec le CSA entre le 1^{er} mai 2019 et le 15 décembre 2021 ont l'obligation de remettre le capital au niveau de départ via un apport en numéraire pour le 31 décembre 2022 au plus tard
 - Nouveau passage chez le notaire nécessaire
 - Les décisions anticipées 2020.0114 et 2020.0178 du 21 avril 2020 sont rendues invalides par la modification légale

VVPR bis : délai d'attente

- Taux réduit de 20% pour les dividendes attribués lors de la répartition bénéficiaire du 2^{ième} exercice comptable après celui de l'apport
- Taux réduit de 15% pour les dividendes attribués lors de la répartition bénéficiaire des 3^{ième} exercice comptable et suivants après celui de l'apport
 - Seul le timing de la distribution du dividende compte et pas l'origine des bénéfices distribués
 - Le taux réduit de 15% s'applique à la distribution du bénéfice du 3^{ième} exercice comptable après celui de l'apport mais aussi à la distribution des bénéfices des exercices antérieurs

VVPR bis : délai d'attente

- Exemple

- 1^{er} exercice clôturé le 31/12/2016 avec bénéfice de 10.000 € mis en réserve
- 2^{ième} exercice clôturé le 31/12/2017 avec bénéfice de 15.000 € mis en réserve
- 3^{ième} exercice clôturé le 31/12/2018 avec bénéfice de 20.000 € mis en réserve
- 4^{ième} exercice clôturé le 31/12/2019 avec bénéfice de 25.000 € et distribution de la totalité des réserves (70.000 €)
 - Précompte mobilier réduit de 15% applicable à la totalité des dividendes de 70.000 € distribués à l'AGO de 2020 approuvant les comptes 31/12/2019

VVPR bis : délai d'attente

- Acomptes sur dividendes et dividendes intercalaires
 - La circulaire 2021/C/36 du 23 avril 2021 confirme que le taux réduit est applicable aux acomptes sur dividendes et aux dividendes intercalaires
 - Acomptes sur dividendes = distribution du résultat de l'exercice en cours (anticipation de la prochaine AGO)
 - Doit être prévu par les statuts !
 - Dividende intercalaire = distribution du résultat d'exercices antérieurs (prélevés sur des réserves disponibles ou le résultat reporté des derniers comptes annuels approuvés)
 - Voir avis CNC n°2021/02 du 9 décembre 2020
 - La circulaire indique que le taux de précompte mobilier est déterminé par l'exercice comptable auquel les acomptes sur dividendes et les dividendes intercalaires se rattachent

VVPR bis : délai d'attente

- Dividendes intercalaires et acomptes sur dividendes
 - Exemple 1 :
 - Société constituée en novembre 2015 clôture son 1^{er} exercice le 31/12/2016
 - Acompte sur dividende au cours de l'année 2019 (30/11/2019)
 - Dividende rattaché à l'exercice comptable 2019 -> précompte mobilier de 15%
 - Exemple 2 :
 - Société constituée en novembre 2015 clôture son 1^{er} exercice le 31/12/2016
 - Dividende intercalaire au cours de l'année 2019 (30/11/2019)
 - Dividende rattaché à l'exercice comptable 2019 -> précompte mobilier de 15%

VVPR bis : mesures anti-abus

- Les augmentations de capital réalisées après une réduction de capital effectuée après le 1^{er} mai 2013 ne sont prises en considération que dans la mesure où l'augmentation de capital dépasse la réduction
- Les sommes apportées ne peuvent pas provenir d'une distribution dans le cadre d'une liquidation interne (article 537 CIR) d'une autre société
- Les sommes qui proviennent d'une réduction de capital ou de la distribution de réserves de liquidation au taux de 5% effectuées après le 1^{er} mai 2013 d'une société liée et qui sont apportées au capital ne sont pas prises en considération
- Les actions ou parts ne peuvent être assorties d'aucun droit préférentiel en matière de participation au capital ou aux bénéfices ou en matière de répartition de l'avoir social (à la constitution ou plus tard)
 - Pas d'exclusion des actions à droit de vote multiple

VVPR bis : mesures anti-abus

- Les réductions de capital sont prélevées par priorité sur les capitaux pris en considération pour le VVPR bis
 - Ministre des Finances :
 - Une réduction de capital n'empêche pas de façon absolue l'application du VVPR bis (rapport, 55-2351/004, p. 34 <https://www.lachambre.be/FLWB/PDF/55/2351/55K2351004.pdf>)
 - L'exigence de libération intégrale des apports n'est pas couplée à une exigence de conservation des apports
 - Circulaire 2022/C/42 du 29 avril 2022 : ! Article 344 CIR

VVPR bis : SNC et SComm

- Le nouveau texte exige une libération intégrale des apports souscrits au moment de la constitution sans plus aucune condition de capital minimum pour les SNC et Scomm
- Les SNC et Scomm avec des apports inférieurs à 18.550 € peuvent donc bénéficier du VVPR bis pour les dividendes versés à pd 2022 alors qu'elles ne remplissaient pas les conditions auparavant
- Question posée au Ministre des Finances : cas d'une SNC constituée entre juillet 2013 et avril 2019 avec capital souscrit et libéré de 2.000 € à la constitution et qui procède ensuite en 2021 à une augmentation de capital de 10.000 €
- Réponse : le VVPR bis est applicable aux actions émises à la constitution et aux actions émises lors de l'augmentation de capital
- ! Délai d'attente pour les actions émises en 2021
- Source : Q.R., Chambre, 2021-2022, n° 55-087, p. 124
<https://www.lachambre.be/QRVA/pdf/55/55K0087.pdf>

Brutage

- Le précompte mobilier est en principe supporté par le bénéficiaire des revenus mobiliers
- Article 268 CIR : lorsque le précompte mobilier est supporté par le débiteur des revenus, à la décharge du bénéficiaire, il y a lieu d'ajouter le montant du précompte mobilier au revenu pour le calcul du précompte mobilier (= brutage)
- Exemple :
 - Dividende de 100.000 € avec retenue de précompte mobilier de 15% (VVPR bis)
 - Contrôle fiscal et rejet du VVPR bis : imposition à 30%
 - Le précompte mobilier sera déterminé comme suit : $85.000 \times 100/70 \times 30\% = 36.429 \text{ €}$
 - Supplément de précompte enrôlé : 21.429 (36.429 – 15.000) + accroissements d'impôts et intérêts de retard
- L'application de l'article 268 CIR suppose en principe la preuve de l'engagement du débiteur de prendre en charge le précompte mobilier
- En pratique l'administration considère toutefois qu'une retenue insuffisante de précompte l'autorise à procéder au brutage
- Voir : Anvers 21 janvier 2020, Bruxelles 31 octobre 2019 et circulaire n°2020/C/21 du 29 janvier 2020

Déclaration au précompte mobilier

- Déclaration électronique via MyMinfin
- Dans les 15 jours de la date d'attribution ou de mise en paiement des dividendes
 - Date d'attribution = date à laquelle le bénéficiaire peut effectivement disposer des revenus
 - Si l'AG décide de l'octroi d'un dividende, le dividende est en principe encaissable immédiatement -> déclaration au précompte mobilier à faire dans les 15 jours de la date de l'AG
 - Solution pour déposer la déclaration plus tard : indiquer dans le PV d'AGO que le dividende n'est pas exigible avant une date précise (par exemple : 1^{er} septembre)
- Le précompte mobilier dû doit être payé à l'Etat dans les 15 jours de la date d'attribution ou de mise en paiement des dividendes
- Les intérêts de retard sont calculés à partir du 1^{er} jour du mois qui suit l'exigibilité du précompte mobilier

DÉCLARATION

Type de déclaration*

273A_Div - Dividendes belges

Date d'attribution ou de mise en paiement du revenu* ⓘ

17-10-2022

Date de l'assemblée générale si différente de la date d'attribution/de paiement

jj-mm-aaaa

Type de dividendes

Montant total des dividendes attribués

Date de clôture de l'exercice comptable

jj-mm-aaaa

REVENU

ⓘ Vous devez déclarer au moins un revenu.

[+ AJOUTER UN REVENU À MA DÉCLARATION](#)

[RETOUR](#)

[VALIDER](#)

REVENU

Code situation* ⓘ

10 - Taux général

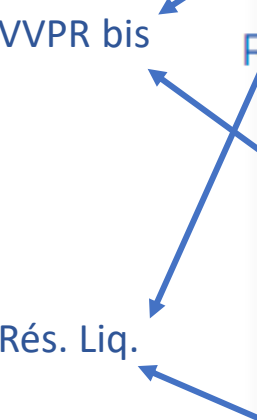
Taux d'imposition*

30 %

Précompte mobilier supporté par :*

Bénéficiaire Débiteur ⓘ

Code situation	Taux d'imposition
10 - Taux général	30%
21 - Dividendes d'actions nominatives pour le 2e ex. comptable après l'apport numéraire (petite société)	20%
22 - Diminution réserve liquidation exercice 2018 et suivants, conservée moins de 5 ans	
23 - Dividendes par une PRIVAK privée (code 21)	17%
26 - Diminution réserve liquidation exercice 2017 conservée moins de 5 ans	
29 - Remboursements capital dans les 4 ans qui suivent l'apport (pas une petite société)	15%
31 - Dividendes en répartition bénéficiaire des 3e exercice comptable et suivants après l'apport	
32 - SICAFI - SIR 'unité de soin' - bien immobilier EEE	10%
33 - Dividendes par une PRIVAK privée (code 31)	
48 - Remboursements capital pendant la 3e année qui suit l'apport (petite société)	5%
49 - Remboursements capital pendant les 5e et 6e années qui suivent l'apport (pas une petite société)	
51 - Diminution réserve liquidation conservée au moins 5 ans	
58 - Remboursements capital pendant la 4ème année qui suit l'apport (petite société)	
59 - Remboursements capital pendant les 7e et 8e années qui suivent l'apport (pas une petite société)	
60 - Dividendes à des institutions publiques	
61 - Dividendes exonérés aux organismes internationaux	
62 - Dividendes en cas de fusion/scission - sans rémunération car détention parts	
63 - Dividendes en cas de fusion/scission - acquisition d'actions propres	
64 - Acquisition actions propres - marché réglementé	
65 - Dividendes - partage partiel de l'avoir social ou acquisition de parts propres (société coopérative agréée)	



Reduction en vertu de convention préventive de la double imposition (CPDI) ⓘ

REVENU

Code situation* ⓘ

10 - Taux général

Taux d'imposition*

30 %

Précompte mobilier supporté par :*



Bénéficiaire Débiteur ⓘ

R

- 49 - Remboursements capital pendant les 5e et 6e années qui suivent l'apport (pas une petite société)
- 51 - Diminution réserve liquidation conservée au moins 5 ans
- 58 - Remboursements capital pendant la 4ème année qui suit l'apport (petite société)
- 59 - Remboursements capital pendant les 7e et 8e années qui suivent l'apport (pas une petite société)
- 60 - Dividendes à des institutions publiques
- 61 - Dividendes exonérés aux organismes internationaux
- 62 - Dividendes en cas de fusion/scission - sans rémunération car détention parts
- 63 - Dividendes en cas de fusion/scission - acquisition d'actions propres
- 64 - Acquisition actions propres - marché réglementé
- 65 - Dividendes - partage partiel de l'avoir social ou acquisition de parts propres (société coopérative agréée)
- 66 - Dividendes - SICAFI, PRIVAC et SIR agréée
- 67 - Dividendes nouvelle société ou apport - bourse de valeurs UE ou conditions équivalentes - échange d'informations - fiscalement neutre ou exonérée
- 80 - Dividendes mère-filiale EEE - CPDI
- 100 - Dividendes (objet sociale: des retraites) à un épargnant non résident (INP/PM)
- 101 - Filiale - mère (UE ou CPDI)
- 102 - Mère-filiales belges
- 103 - Filiales belge - mère Suisse
- 104 - Société Investissement - Epargnant non-résident
- 105 - Société d'investissement belge à capital fixe en ce qui concerne une PRIVAF/pricaf privée
- 110 - Epargne-pension

0%



Reduction en vertu de convention préventive de la double imposition (CPDI) ⓘ

Code situation* 10 - Taux général 

Taux d'imposition*

30  %

Précompte mobilier supporté par :*

 Bénéficiaire Débiteur Nombre d'actions 

Référence du coupon (n° /date)

Revenu

Montant mis à disposition*

10 000 €

Prélèvement sur les réserves définitivement taxées

 €

Prélèvement sur les réserves taxées dans le chef des associées

 €

Prélèvement sur les réserves taxées suite à un remboursement de capital

 €

Montant imposable*

10 000 €


Montant précompte mobilier (ou de la taxe)*

3 000 €

CALCULER


Régime fiscal ancien (antérieur à 1973)

Régime fiscal ancien

Distribution de réserves déjà
soumises au PrM dans le cadre
d'un remboursement de capital
prélevé sur des réserves taxées
(nouvelle règle depuis 2018)Réduction en vertu de convention préventive de la double imposition (CPDI)  Vous n'avez pas ajouté de réduction

+ AJOUTER UNE RÉDUCTION


Bénéficiaires du revenu

 Vous n'avez pas mentionné de bénéficiaire

+ AJOUTER UN BÉNÉFICIAIRE

FERMER ENREGISTRER

Précompte mobilier supporté par :*

Bénéficiaire Débiteur 

Cochez Bénéficiaire lorsque la totalité du Pr.M éventuellement dû est retenue à la source par le débiteur des revenus. Cochez Débiteur lorsque le Pr.M éventuellement dû est supporté, en tout ou en partie, par le débiteur des revenus à la décharge du bénéficiaire. **(Circ. 2020/C/21)**

Merci de votre attention