



Immeuble d'habitation et déduction à l'impôt des sociétés

Olivier ROBIJNS, avocat

En vertu de l'article 49 du Code des impôts sur les revenus 1992, une charge n'est considérée comme une dépense à caractère professionnel et, partant, déductible fiscalement, que si certaines conditions sont remplies. Ainsi, la réalité et le montant de la dépense doivent être établis et il y a lieu de justifier que la dépense a bien été exposée au cours de la période imposable durant laquelle le contribuable postule sa déduction fiscale. En outre et surtout, il appartient au contribuable de justifier du caractère professionnel de la dépense, à savoir que celle-ci doit avoir été exposée «en vue d'acquérir ou conserver des revenus imposables».

Toute dépense exposée par une société n'a pas nécessairement un caractère professionnel, nonobstant le fait que toutes ses recettes sont soumises à l'impôt. Ainsi en a décidé, malgré une forte opposition d'éminents auteurs et de certaines juridictions, la Cour de cassation dans plusieurs arrêts, établissant une position désormais constante.

Selon la jurisprudence actuelle de la Cour de cassation, une dépense exposée par une société n'a de caractère professionnel que si elle est en lien avec son activité. Il ne suffit cependant pas, dans cette optique, que l'activité soit prévue dans l'objet social statutaire. La Cour suprême exige que l'activité soit effectivement exercée, mais elle ne va pas jusqu'à considérer qu'il doit s'agir de l'activité unique, voire simplement prépondérante.

Immeuble appartenant à une société

Pour des raisons diverses, il est assez fréquent qu'un immeuble (partiellement ou totalement destiné à l'habitation) appartienne à une société.

Les dépenses (amortissements, charges d'exploitation, etc.) liées à la possession ou à l'utilisation de cet immeuble sont-elles déductibles, au regard des principes rappelés ci-dessus ?

La réponse n'est pas nécessairement positive. En effet, si l'immeuble est affecté totalement à l'exercice de l'activité professionnelle, les dépenses y liées sont déductibles fiscalement.

Exemples :

- a) un bureau d'expertise comptable occupant toutes les pièces d'un appartement;
- b) un bien de rapport donné en location par une société de gestion immobilière.

Si l'immeuble n'est que partiellement affecté à l'exercice de l'activité professionnelle, il convient de déterminer une quote-part professionnelle des frais et dépenses (généralement en tenant compte des superficies respectives).

Pour la partie occupée à titre professionnel, la déduction fiscale ne devrait pas engendrer de difficulté particulière.

Quid d'une affectation partielle ?

Si l'immeuble n'est pas totalement ou partiellement affecté par la société à l'exercice de son activité professionnelle, l'administration fiscale, désormais forte de la jurisprudence de la Cour de cassation, estime le plus souvent qu'aucune déductibilité fiscale ne peut être admise.

Dans ce cas, les dépenses générées par cet immeuble (ou la partie non professionnelle de l'immeuble) paraissent exposées en pure perte (fiscale) par la société. Elles sont, fiscalement, considérées comme des dépenses non admises et ajoutées au bénéfice imposable.

Quelles solutions ?

Afin d'éviter cette déperdition fiscale, deux solutions peuvent être envisagées lorsque l'immeuble est totalement ou partiellement utilisé par le dirigeant de la société.

- ⇒ Soit la société réclame un loyer normal à son dirigeant pour son occupation personnelle.

Pour autant que les statuts de la société permettent la constitution et la gestion d'un patrimoine immobilier, même à titre accessoire (c'est généralement le cas), les dépenses liées à l'immeuble devront être considérées comme liées à l'activité professionnelle de la société et, partant, déductibles fiscalement.

- ⇒ Soit la société comptabilise un avantage en nature à son dirigeant.

Selon une certaine jurisprudence, que nous approuvons à titre personnel, la mise à disposition d'un immeuble ou d'une partie d'immeuble doit être considérée comme une part de la rémunération du dirigeant, pour autant qu'un avantage en nature soit comptabilisé.

La rémunération du dirigeant doit être la plus attractive possible, afin de l'inciter à performer au maximum au profit de la société et de maximiser les revenus (imposables) de celle-ci.

Par conséquent, la dépense en question peut s'avérer utile pour acquérir ou conserver des revenus, condition *sine qua non* pour rendre cette dépense fiscalement déductible.