

11.3. Déduction des management fees: faut-il prouver la réalité des prestations ?

La déduction des management fees et autres rémunérations pour des prestations de gestion est-elle subordonnée à la preuve de la réalité des prestations et, dans l'affirmative, cette preuve peut-elle être fournie simplement sur base de l'existence d'un contrat de gestion écrit et de factures payées?

Rappel des principes en matière de déduction des frais professionnel

L'article 49 du Code des Impôts sur les Revenus 1992 (ci-après C.I.R.92) qui constitue la disposition générale en matière de déduction des frais professionnels réels impose le respect de 4 conditions pour qu'un contribuable puisse déduire de ses revenus imposables les frais qu'il a faits ou supportés tels le paiement de management fees.

1ère condition: il faut que les frais se rattachent à l'activité professionnelle (critère de nécessité).

Cette condition implique qu'il doit exister un lien entre les frais et l'activité professionnelle du contribuable. Des frais à caractère privé ne peuvent donc être déduits à titre de frais professionnels.

Lorsque le contribuable exerce son activité professionnelle par l'entremise d'une société, il n'est toutefois pas indispensable que les frais rentrent dans l'objet statutaire de la société même si c'est préférable.

2ème condition: il faut que les frais aient été faits ou supportés pendant la période imposable ou qu'ils aient acquis le caractère de dettes certaines et liquides (critère d'annualité).

Il s'agit des frais qui, pendant la période envisagée, sont effectivement payés ou supportés OU qui, pendant cette même période, ont acquis le caractère de dettes liquides et certaines et sont comptabilisés comme telles.

Malgré l'utilisation du terme «ou», le contribuable n'a pas le choix: les dépenses doivent être déduites au moment où elles ont été payées ou supportées, sauf si elles ont déjà acquis antérieurement un caractère certain et liquide; en pareil cas, c'est à ce moment-là qu'elles doivent être comptabilisées et portées fiscalement en déduction.

3ème condition: il faut que les frais aient été supportés en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables.

L'objectif poursuivi par le contribuable doit être l'acquisition ou la conservation de revenus imposables. Il n'est toutefois pas nécessaire que les frais aient été engagés en vue d'acquérir ou de conserver les revenus de l'année (ou de l'exercice comptable) au cours de laquelle (duquel) ils ont été exposés.

La règle essentielle est que le contribuable reste seul maître de la décision quant à l'opportunité, l'utilité, la nécessité de la dépense et quant à son montant. L'administration fiscale ne peut donc pas juger de l'opportunité d'une dépense.

4ème condition: il faut que les frais soient dûment justifiés au moyen de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment (critère de preuve).

Un document probant est tout document susceptible de rapporter la preuve des frais revendiqués et de leur caractère professionnel. Un relevé VISA peut ainsi être considéré comme un document probant, à tout le moins en ce qui concerne la réalité des dépenses.

Lorsque les documents probants ont été détruits, volés ou égarés par inadvertance, ou qu'il s'agit de frais pour lesquels il n'est pas de pratique courante d'exiger ou d'obtenir des documents justificatifs, la preuve de la réalité des frais revendiqués et de leur caractère professionnel pourra être rapportée par d'autres moyens de preuve tels que par exemple des attestations de tiers.

Déduction des management fees

Sur base d'une lecture littérale de l'article 49 du Code des Impôts sur les Revenus, il suffit que le contribuable puisse démontrer que les management fees ont été réellement exposés (c.-à-d. qu'ils ont effectivement été payés) au moyen de pièces probantes telles que des factures, des documents comptables, etc.

L'administration fiscale va cependant un pas plus loin et considère que le contribuable doit également prouver la réalité des prestations sous-jacentes.

Le simple établissement d'un contrat de management est fortement recommandé mais ne suffit pas en soi, le contribuable se doit également de démontrer qu'il s'accompagne d'une réalité économique (principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence) en veillant par exemple notamment à désigner la société de management comme gérant ou administrateur de la société gérée.

AIHE Revue nr. 208 décembre 2016