



IDEFISC®

Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 106 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - mars 2019 - info@idefisc.be

Editorial

Alerte fiscale

Le grand tapage médiatique à propos de « *l'alerte climatique* » risque d'avoir de graves conséquences sur le plan fiscal.

C'est sans doute à peine croyable, mais, même dans un pays comme la Belgique, l'un des deux ou trois les plus imposés au monde, il faut craindre une aggravation sensible de la fiscalité dans les prochaines années.

En effet, d'une part les mesures envisagées pour lutter contre le « *réchauffement climatique* » paraissent impliquer de lourdes dépenses pour l'Etat, qui en profitera vraisemblablement pour s'arroger encore des pouvoirs réglementaires supplémentaires dans de nombreux domaines. Cela signifie encore des administrations de plus, des restrictions supplémentaires aux libertés

individuelles, et des dépenses publiques en termes d'infrastructure. Tout cela risque de se traduire par des impôts nouveaux considérables, parce que, comme d'habitude, personne n'envisage de réduire des dépenses existantes. Nos gouvernants considèrent toujours que les dépenses existantes sont sacrées et ne discutent qu'à propos de l'élaboration de nouvelles politiques, qui entraîneront systématiquement des dépenses supplémentaires.

De plus, plusieurs partis en profitent pour lier deux choses qui n'ont strictement aucun rapport : la politique climatique d'une part, et la « *réduction des inégalités* » d'autre part. C'est là profiter de la situation pour créer encore plus de redistribution, dans un pays qui est déjà un de ceux où cette redistribution est

la plus importante. Cela signifie concrètement que, déjà aujourd'hui en Belgique, une part considérable, près d'un tiers, des revenus des gens provient en moyenne de l'Etat, c'est-à-dire de décisions politiques, et non de leurs propres choix et de leur propre capacité.

Un accroissement des dépenses et une augmentation de la redistribution impliquent tous deux une augmentation sensible des impôts. Il paraît difficilement imaginable qu'il en résulte autre chose qu'un accroissement de la pauvreté.

Thierry AFCHRIFT



Les coups de griffe de l'ours

Des prescriptions toujours allongées

On le lira dans ce numéro : le législateur a, dans des cas certes limités, créé un nouveau délai de prescription en matière d'impôts sur les revenus, de 10 ans, alors que jusqu'à présent le délai le plus long, en dehors des circonstances exceptionnelles, était de 7 ans.

Comme d'habitude, l'on invoque la nécessité de récupérer des impôts pour le budget déjà éléphanterque de l'Etat.

L'on oublie toutefois par là que la prescription est une règle fondamentale du droit, parce que l'on ne peut exiger indéfiniment le paiement de sommes dues, et ce surtout s'il s'agit d'impôts, qui sont des dettes sans contrepartie directe.

C'est aussi parce que l'Etat dispose de prérogatives exorbitantes du droit commun que les délais de prescriptions étaient, jusqu'ici, plus courts qu'en droit civil : l'Etat a des pouvoirs beaucoup plus importants qu'un créancier ordinaire, mais en compensation il doit réclamer son dû dans des délais plus brefs.

Cet équilibre risque d'être compromis, de même que la sécurité juridique à laquelle chacun a droit. Le nouveau délai de 10 ans s'appliquera presque toujours à des impôts dus par des particuliers, qui n'assument pas d'obligations comptables, et qui vont, pour devoir se défendre, devoir conserver leurs documents probants pendant un délai considérable.

Une crainte supplémentaire est évidemment qu'à partir du moment où l'on crée un délai de 10 ans, dans des cas apparemment exceptionnels, un futur gouvernement en profitera, pour étendre la portée de ce délai à des hypothèses beaucoup plus fréquentes.

Sommaire

Alerte fiscale	1
Précompte professionnel et fiches fiscales : du neuf dans les groupes de sociétés	4
Mise à disposition gratuite d'un immeuble : fin de l'évaluation favorable de l'ATN résultant de la circulaire n°2018/C/57	5
Le conciliateur fiscal désormais compétent pour réduire les accroissements et amendes en matière fiscale	6
Accroissement en cas de déclaration tardive ?	8
Impôt sur les revenus : un nouveau délai de prescription de 10 ans	9
Succession entre partenaires de fait en Région flamande : attention aux anciennes conventions portant sur le logement familial	10

Précompte professionnel et fiches fiscales : du neuf dans les groupes de sociétés

L'on sait que la plus efficace des techniques du fisc pour s'assurer de la déclaration des revenus et de la perception des impôts dus par les contribuables, est de mettre les obligations de déclaration et de paiement de l'impôt à charge d'autres personnes que ce contribuable.

Le précompte professionnel et les fiches fiscales de rémunération procèdent de cette idée : pour éviter que le salarié néglige de déclarer ses revenus professionnels, c'est son employeur qui sera débiteur d'une avance sur l'impôt dû par celui-ci, sous la forme d'un précompte professionnel dont le non-paiement est sévèrement sanctionné. C'est également l'employeur qui, au prix de sanctions tout aussi efficaces (absence de déductibilité de la rémunération et amendes), sera tenu de transmettre à l'administration fiscale des fiches fiscales ainsi qu'un relevé annuel récapitulatif reprenant toutes les rémunérations versées.

Le législateur use et abuse régulièrement de ce report sur les tiers des obligations déclaratives et/ou de paiement (cessionnaire

d'un fonds de commerce, intermédiaires financiers, etc.), et ce mécanisme vient d'être décliné dans une autre version, encore un peu plus hardie que celles qui l'ont précédée : l'employeur est désormais obligé d'agir de même, quoique ce ne soit pas lui, mais certains autres contribuables déterminés, qui paient la rémunération de son salarié.

Il est fréquent qu'une société mère étrangère octroie des options sur actions aux travailleurs de sa filiale belge, qui deviennent donc, au moment de la levée des options, actionnaires de la société mère étrangère (et non de la filiale belge).

Afin de remédier à la situation qui a été rencontrée de nombreuses fois dans la pratique ces dernières années, où l'administration constate que des contribuables résidents fiscaux belges ont perçu de sociétés étrangères dont elles n'étaient pas des salariés, des avantages rémunérateurs (tels que des options sur actions), l'employeur belge du salarié sera tenu de verser le précompte professionnel et d'envoyer à l'administration les fiches fiscales correspondant aux avantages rémunérateurs versés par cette société étrangère, si l'employeur belge et la société étrangère (quel que soit son lieu d'établissement) font partie d'un groupe de sociétés liées.

L'attribution d'options sur actions par la société mère étrangère n'est pourtant en rien motivée par un mécanisme d'évasion fiscale : la plupart du temps, seule la société mère étrangère est cotée en bourse (les options sur actions ont de la valeur pour le contribuable salarié, essentiellement si elles sont négociables en bourse, des ventes privées étant plus difficiles à négocier) ; de plus, il est économiquement et structurellement logique que cette opération se situe au niveau de la société mère, pour les différentes filiales du groupe (dont celles situées en Belgique), afin de respecter une cohérence dans le système d'attribution.

Bien entendu, le législateur belge ne peut pas forcer des sociétés étrangères à lui transmettre quelque fiche fiscale que ce soit, et encore moins, à lui payer un précompte professionnel.

C'est donc tout naturellement que le législateur belge se tourne vers l'employeur belge du salarié (qui n'est pourtant pas du tout concerné par l'attribution réalisée par la société étrangère) pour lui demander de remplir les obligations qu'il aurait, dans un monde idéal, aimé faire supporter à la société mère étrangère.

La motivation affichée de lutter contre la non-déclaration, par les salariés belges, de tels avantages rémunérateurs, apparaît cependant comme un camouflet : en effet, désormais, les échanges internationaux de renseignements fiscaux contiennent notamment le

montant de tels avantages rémunérateurs transfrontaliers, de sorte que ce type de non-déclaration, qu'elle soit volontaire dans le chef du contribuable ou qu'elle résulte d'un simple oubli, est devenu aisé à contrôler par le fisc.

Mise à disposition gratuite d'un immeuble : fin de l'évaluation favorable de l'ATN résultant de la circulaire n°2018/C/57

cadastral de l'immeuble, multiplié par 1,25 lorsque le revenu cadastral de l'immeuble était inférieur à 745 € ou multiplié par 3,8 lorsque le revenu cadastral de l'immeuble était supérieur à 745 €¹.

Cette disposition établissait donc une différence de traitement selon que le bien immobilier était mis à disposition gratuitement par une personne physique ou par une personne morale. En effet, dans ce dernier cas, l'avantage de toute nature imposable était beaucoup plus élevé. Il n'y avait pourtant aucune raison qui puisse justifier qu'une base imposable différente soit retenue dès lors que la valeur locative du logement concerné restait identique dans les deux situations et ce, indépendamment de la question de savoir si ce logement était mis à disposition par une personne physique ou par une personne morale.

La question de cette différence de traitement avait donné lieu à deux arrêts de la cour d'appel de Gand et un arrêt de la cour d'appel d'Anvers qui ont jugé inconstitutionnelle la distinction faite dans le calcul de l'avantage imposable selon que celui-ci était octroyé par une personne physique ou par une personne morale.

Afin de faire disparaître la différence de traitement discriminatoire relevée par les deux Cours d'appel, le SPF Finances avait adopté une circulaire dans l'attente d'une modification réglementaire. Cette cir-

La motivation affichée de lutter contre la non-déclaration, par les salariés belges, de tels avantages rémunérateurs, apparaît cependant comme un camouflet : en effet, désormais, les échanges internationaux de renseignements fiscaux contiennent notamment le montant de tels avantages rémunérateurs transfrontaliers, de sorte que ce type de non-déclaration, qu'elle soit volontaire dans le chef du contribuable ou qu'elle résulte d'un simple oubli, est devenu aisé à contrôler par le fisc.

L'article 36 du CIR92 prévoit que les avantages de toute nature qui sont obtenus autrement qu'en espèces sont comptés pour la valeur réelle qu'ils ont dans le chef du bénéficiaire ou, dans certains cas, pour la valeur telle que fixée forfaitairement par le Roi. Tel est le cas pour l'avantage qui résulte de la mise à disposition gratuite d'un immeuble à des travailleurs ou à des dirigeants d'entreprise.

L'évaluation forfaitaire de cet avantage était prévue par l'article 18, §3, 2., AR/CIR 92 (ancien). Selon cet article :

- L'avantage était fixé forfaitairement à 100/60 ou à 100/90 du revenu cadastral de l'immeuble suivant qu'il s'agissait d'un immeuble bâti ou d'un immeuble non bâti ;
- Par dérogation à l'alinéa précédent, il était prévu que pour les immeubles bâtis qui étaient mis à disposition par des personnes morales, l'avantage était fixé forfaitairement à 100/60 du revenu

Mais il est vrai que mener une procédure de rectification demande au fisc un peu plus de travail, que de se contenter d'attendre que l'employeur belge supporte lui-même cette énième charge pesant sur son organisation et ses flux de liquidités.



Séverine SEGIER

¹ S'il s'agissait d'une habitation meublée, l'avantage ainsi fixé était majoré de 2/3.

culaire prévoyait que l'évaluation forfaitaire de l'avantage qui résulte de la mise à disposition gratuite d'un logement par une personne morale serait évalué à 100/60e du revenu cadastral indexé relatif à ce logement². En d'autres termes, le coefficient multiplicateur qui induisait une différence de traitement discriminatoire avait été supprimé. Si l'on a pu se réjouir de constater que l'administration s'incline face à cette jurisprudence sans attendre de modification réglementaire, cette réjouissance fut néanmoins de très courte durée.

distinction dans la détermination de l'avantage lorsque le revenu cadastral de l'immeuble dépasse 745 EUR ou non, est abrogée.

Dorénavant, l'avantage imposable s'élèvera donc à 100/60 du revenu cadastral de l'immeuble bâti, multiplié par 2, que cet immeuble soit mis à disposition par une personne physique ou par une personne morale et quel que soit le montant du revenu cadastral. Le pouvoir exécutif aurait pourtant pu se contenter de mettre fin à la différence de traitement existant jusqu'alors en supprimant le coefficient multiplicateur applicable au calcul de l'avantage pour la mise à disposition gratuite d'un immeuble bâti par une personne morale, adoptant ainsi une position similaire à celle retenue par l'administration fiscale. Tel ne fut cependant pas le cas.

Sous le couvert d'une « mise en conformité de la législation avec la jurisprudence », la réglementation nouvelle taxe désormais plus lourdement deux situations, à savoir celle du contribuable qui jouit gratuitement d'un immeuble bâti mis à disposition par son employeur/personne physique et celle du contribuable qui jouit gratuitement d'un immeuble bâti (dont le revenu cadastral est inférieur à 745 €) mis à disposition par une personne morale.

Le conciliateur fiscal désormais compétent pour réduire les accroissements et amendes en matière fiscale

Jusqu'à présent, le contribuable qui désirait introduire un recours en grâce à l'encontre d'une amende administrative fiscale ou d'un accroissement d'impôt enrôlés par l'administration fiscale au titre de sanction à son égard, et contre lesquels il avait exercé tous les recours légaux, mais sans succès, pouvait solliciter une remise de ces sanctions, par requête motivée adressée au ministre des Finances, sur la base de l'Arrêté du Régent du 18 mars 1831.

Depuis ce 1^{er} janvier 2019, cet Arrêté du Régent ne s'applique plus en ce qui concerne les impôts sur les revenus, les taxes assimilées aux impôts sur les revenus, et les droits et taxes divers, car cette compétence a été déléguée à la Cellule sanctions administratives, nouvellement créée par une loi du 29 mars 2018 au sein du Service de conciliation fiscale.

Pour pouvoir faire l'objet de ce recours, l'accroissement ou l'amende ne peut plus être susceptible d'un quelconque recours administratif ou judiciaire, et il ne peut pas non plus s'agir d'une amende pénale fiscale.

“

Sous le couvert d'une « mise en conformité de la législation avec la jurisprudence », la réglementation nouvelle taxe désormais plus lourdement deux situations, à savoir celle du contribuable qui jouit gratuitement d'un immeuble bâti mis à disposition par son employeur/personne physique et celle du contribuable qui jouit gratuitement d'un immeuble bâti (dont le revenu cadastral est inférieur à 745 €) mis à disposition par une personne morale.

”

Le Moniteur du 27/12/2018 a publié un arrêté royal du 07/12/2018 modifiant l'article 18 de l'AR/CIR 92. Il est désormais prévu que l'avantage s'élèvera à 100/60 du revenu cadastral de l'immeuble bâti, multiplié par 2³. De plus, la



Chloé BINNEMANS

² Majoré, le cas échéant, de 2/3 s'il s'agit d'un logement meublé.

³ Pour les immeubles non bâtis, l'avantage reste fixé à 100/90 du revenu cadastral de l'immeuble non bâti

La possibilité de recours en grâce concerne donc essentiellement les accroissements ou amendes administratives qui ont été appliqués pour des infractions fiscales commises de bonne foi, éventuellement de manière répétée (ce qui augmente le taux des accroissements), voire sur la base de l'échelle applicable aux infractions commises de mauvaise foi, mais sans pouvoir viser les amendes fiscales pénales.

Comme ce recours s'exerce après les recours ordinaires (y compris le recours en cassation), le contribuable doit pouvoir justifier de motifs spécifiques, qui n'ont pas pu être pris en compte dans le cadre des recours (ordinaires) précédents.

La décision qui est rendue par la Cellule sanctions administratives s'annonce comme une décision fondée sur une appréciation de l'équité, et non sur des règles de droit ; il ne s'agit en rien d'un « appel » d'un recours ordinaire qui aurait échoué. En cas de décision positive, la sanction n'est d'ailleurs pas réformée ; seule son exigibilité est suspendue.

La Cellule sanctions administratives pourra par exemple tenir compte de la coopération du contribuable au cours de la procédure fiscale, de l'absence de litiges fiscaux précédents, d'une situation financière personnelle difficile, d'une capacité de paiement limitée, et de raisons humanitaires ou fami-

liales : un revers de fortune, une maladie grave, une perte d'emploi ou d'un client important, une faillite, un divorce...



Le contribuable aura désormais l'occasion de présenter son dossier sous un jour nouveau, à d'autres décideurs, qui auront peut-être une manière différente d'envisager le dossier, que des personnes plus ou moins proches du service de recouvrement concerné ; celles-ci pourront néanmoins être consultées.

L'avenir nous dira si ce recours en grâce « nouvelle formule » sera un pas de plus dans la direction d'une plus grande humanité dans le recouvrement des dettes fiscales



Comme l'indique le rapport au Roi précédant l'arrêté royal d'exécution du 21 décembre 2018, ce recours en grâce est destiné aux « accidentés de la vie », aussi bien personnes physiques que personnes morales.

Il s'agit donc essentiellement, non pas d'une révolution en matière de recours contre des amendes et

accroissements devenus définitifs, mais d'un dépoussiérage de la procédure qui existait préalablement et qui impliquait que le dossier était en général traité, matériellement, par un service proche du fonctionnaire taxateur (ce qui rendait souvent vain l'exercice de cette voie de recours en grâce).

Le contribuable aura désormais l'occasion de présenter son dossier sous un jour nouveau, à d'autres décideurs, qui auront peut-être une manière différente d'envisager le dossier, que des personnes plus ou moins proches du service de recouvrement concerné ; celles-ci pourront néanmoins être consultées.

Les décisions seront publiées (de manière anonyme), ce qui permettra, après quelque temps de pratique, de discerner quels sont les motifs qui sont susceptibles d'être accueillis.

En cas de décision négative, le Conseil d'Etat peut être saisi du contrôle de l'adéquation de la motivation adoptée.

L'avenir nous dira si ce recours en grâce « nouvelle formule » sera un pas de plus dans la direction d'une plus grande humanité dans le recouvrement des dettes fiscales.



Séverine SEGIER

Accroissement en cas de déclaration tardive ?

Un jugement du Tribunal de 1ère instance d'Anvers rappelle que jusqu'à la loi du 30 juin 2017, aucun accroissement d'impôt ne pouvait être appliqué en cas de déclaration tardive.

Le litige était relatif à un accroissement d'impôt de 20 % infligé par l'administration fiscale, sur la base de l'article 444 du C.I.R. 1992.

Or, l'article 444 du C.I.R. 1992, tel qu'il était applicable au litige en question, permettait à l'administration fiscale d'établir un accroissement d'impôt « si aucune déclaration n'a été introduite ou si la déclaration introduite est incomplète ou inexacte ».

Une déclaration tardive n'était donc pas visée parmi les cas où un accroissement d'impôt pouvait être établi.

Un texte légal clair ne doit pas être interprété et, en matière fiscale, l'interprétation restrictive est de mise, d'autant que l'on se situe ici dans le domaine des sanctions.

La société avait certes introduit une déclaration tardive à l'im-

pôt des sociétés le 9 décembre 2015, le délai pour introduire une déclaration étant écoulé depuis le 7 octobre 2015. Cependant, la notification d'imposition d'office du 3 février 2016 était en tous points basée sur la déclaration déposée par la société.

Il n'y avait donc pas absence de déclaration, puisque la déclaration fut déposée, même si elle fut déposée tardivement.

La déclaration n'était par ailleurs ni incomplète ni inexacte, puisque la taxation d'office s'est fondée sur la déclaration, certes tardive.

Le tribunal décide dès lors très logiquement qu'au vu du texte clair de l'ancien article 444, aucun accroissement d'impôt ne pouvait être établi.

Qu'en est-il à ce jour ?

Depuis la loi du 30 juin 2017, il est vrai que la remise tardive de la déclaration figure également dans les hypothèses où un accroissement peut être appliqué.

Il reste que le texte nous semble poser question, même s'il vise aujourd'hui la remise tardive de la déclaration.

L'article 444 dispose désormais : « En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci ou en cas de déclaration incomplète

ou inexacte, les impôts dus sur la portion des revenus non déclarés (...) sont majorés d'un accroissement d'impôt fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction, selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi et allant de 10 % à 200 % des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés ».

“

Même si le texte vise dorénavant la remise tardive de la déclaration, nous ne sommes pas en présence de revenus non déclarés, en tout cas lorsque, comme dans l'espèce soumise au juge d'Anvers, l'impôt est établi conformément aux revenus déclarés, certes tardivement.

En effet, le nouveau texte ne permet à notre avis pas d'assimiler les revenus déclarés tardivement à des revenus non déclarés.

”

Il est clair que le législateur de la loi portant des mesures de lutte contre la fraude fis-

cale voulait qu'il n'y ait plus de contestation possible « *quant à l'application d'un accroissement d'impôt en cas de déclaration d'impôt tardive* » (projet de loi portant des mesures de lutte contre la fraude fiscale).

Une lecture stricte de la disposition fiscale montre toutefois que les choses ne sont pas aussi simples qu'il y paraît.

Le texte de l'article 444 permet en effet d'appliquer un accroissement « *sur les impôts dus sur la portion des revenus non déclarés* ».

Or, même si le texte vise dorénavant la remise tardive de la déclaration, nous ne sommes pas en présence de revenus non déclarés, en tout cas lorsque, comme dans l'espèce soumise au juge d'Anvers, l'impôt est établi conformément aux revenus déclarés, certes tardivement.

En effet, le nouveau texte ne permet à notre avis pas d'assimiler les revenus déclarés tardivement à des revenus non déclarés.



Pascale HAUTFENNE

Impôt sur les revenus : un nouveau délai de prescription de 10 ans

Un projet de loi portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses, vient d'être adopté ce 31 janvier 2019 en séance plénière de la Chambre : parmi les dispositions qu'il contient, il en est une qui ne manque pas de retenir notre attention.

En matière fiscale (impôts directs), le délai de prescription le plus long est de 7 ans, à compter du 1^{er} janvier qui suit l'année de perception des revenus. Ce délai d'investigation et de taxation de 7 ans est applicable si l'administration est en mesure de démontrer l'existence d'indices de fraude (pour l'investigation) ou d'une fraude fiscale (pour la taxation) dans le chef du contribuable.

En d'autres termes, au cours de l'année civile 2019, les revenus les plus anciens qui peuvent faire l'objet d'une investigation et d'une rectification sont ceux de l'année de revenus 2012.

Pour les années antérieures, le délai d'investigation et le délai de taxation du fisc sont échus, pour cause de prescription.

Un délai tout particulier existera

désormais pour les infractions aux dispositions du Code des impôts sur les revenus, combinées au recours à une construction juridique située dans un des Etats repris sur la liste des Etats à fiscalité inexistante ou peu élevée, liste qui figure déjà dans l'arsenal législatif fiscal.

Le délai spécial de 10 ans ne sera néanmoins pas applicable aux constructions juridiques situées dans des Etats avec lesquels a été conclue une convention préventive de double imposition, si celle-ci prévoit un échange d'informations fiscales avec la Belgique. Ce qui couvre en réalité la grande majorité, à l'heure actuelle, des Etats à fiscalité notablement plus avantageuse qu'en Belgique.

Il faut également qu'un critère intentionnel soit rencontré : l'usage de la construction juridique doit viser à dissimuler l'origine (taxable) ou l'existence du patrimoine.

En d'autres termes les revenus non déclarés, alors qu'ils auraient dû l'être, des années 2012, 2013 et 2014, pourront être rectifiés pendant trois années supplémentaires par rapport au délai en vigueur actuellement (respectivement jusqu'au 31 décembre 2022, 2023 et 2024).

Les délais d'exercice des pouvoirs d'investigation et de taxation de l'administration relatifs aux revenus antérieurs restent échus, malgré l'intervention de cette nouvelle législation : une modification des

règles relatives à la prescription ne peut en effet aboutir à rouvrir des prescriptions déjà acquises au moment de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi (1^{er} janvier 2019). Notons dès à présent que faire usage d'une construction juridique étrangère, même située dans un paradis fiscal, est et reste un comportement légal, pour autant bien entendu que le contribuable remplisse toutes ses obligations fiscales et que, de fait, il ne cherche pas à dissimuler des revenus taxables.

La motivation de cette disposition est de pure opportunité : sous l'avalanche toute récente de gigantesques quantités de données à traiter suite à la mise en œuvre des échanges internationaux de renseignements fiscaux, l'Etat n'a tout simplement pas le temps ni les ressources de traiter une telle manne d'informations, dans le délai d'investigation et de taxation de 7 ans.

Il lui fallait donc trouver, de manière éthiquement contestable, un peu de « bois de rallonge »...

Le point de départ d'investigations menées dans le délai de 10 ans sera donc toujours, pour l'administration fiscale, la démonstration qu'il existe, dans le chef du contribuable, des indices de la percep-

tion (réelle ou fictive - cf. taxe Caïman) d'un revenu taxable.

L'allongement du délai de prescription ne peut évidemment servir de prétexte à l'administration fiscale pour considérer comme taxables, au cours des 10 années précédentes, des revenus qui, en réalité, ne l'étaient pas dans le chef de ce contribuable, en vertu du droit applicable au cours de l'exercice contrôlé.

La motivation de cette disposition est de pure opportunité : sous l'avalanche toute récente de gigantesques quantités de données à traiter suite à la mise en œuvre des échanges internationaux de renseignements fiscaux, l'Etat n'a tout simplement pas le temps ni les ressources de traiter une telle manne d'informations, dans le délai d'investigation et de taxation de 7 ans.

Il lui fallait donc trouver, de manière éthiquement contestable, un peu de « bois de rallonge »...



Séverine SEGIER

Succession entre partenaires de fait en Région flamande : attention aux anciennes conventions portant sur le logement familial

Dans un premier temps, les avantages successoraux n'ont été accordés, par le législateur fédéral, qu'aux couples mariés. Progressivement, par souci d'égalité, ces avantages ont été étendus, dans les trois Régions, aux cohabitants légaux (c'est-à-dire aux personnes ayant conclu une convention de cohabitation légale).

Les partenaires de fait n'ont pas accès au même statut d'égalité fiscale, à part en Région flamande où, à présent, bénéficient de l'absence de droits de succession sur le logement familial, non seulement les personnes mariées et les cohabitants légaux, mais également les partenaires de fait, c'est-à-dire la personne qui formait un ménage commun avec le défunt, depuis au moins trois ans à la date d'ouverture de la succession et sans interruption, pour autant qu'un testament ait été rédigé en faveur du partenaire survivant, par le partenaire décédé, lui attribuant le logement familial (il n'en n'hérite pas d'office).

La conséquence de cette règle est que si des partenaires de fait acquièrent ensemble un bien immeuble, pour y établir leur résidence, le partenaire survivant ne sera pas redevable de droits de succession, au jour du premier décès, sur la part du partenaire prémourant.

Mais cette modification est assez récente, et il faut donc tenir compte du grand nombre de contrats d'acquisition d'immeuble avec une clause d'accroissement immobilière ou de tontine, qui ont été conclus avant l'entrée en vigueur de cette assimilation.

Pour les convention d'acquisition de la maison d'habitation conclues avant 2015, les partenaires de fait prévoyaient souvent une clause selon laquelle la part du prémourant viendrait accroître la part du survivant, rendant applicables non pas les droits de succession (à l'époque prohibitifs entre partenaires de fait, qui étaient considérés comme de parfaits étrangers l'un par rapport à l'autre), mais les droits d'enregistrement, sur l'acquisition immobilière - c'est-à-dire, en Région flamande, un coût de 10 % de la valeur du bâtiment, au jour du décès. Cela représentait un gain fiscal appréciable par rapport au tarif des droits de succession « entre tiers ».

Mais à présent que les droits de succession sur le logement fami-

lial ont été supprimés en Région flamande entre partenaires cohabitants de fait également, ce tarif de 10 % devient sensiblement plus onéreux que les 0 % actuels... et dès lors, ces anciennes conventions pourraient très bien désormais manquer leur but.

“

En droit civil, le partenaire de fait est donc mieux protégé contre le risque d'être évincé du logement familial, avec une clause d'accroissement notariée, qu'avec un simple testament.

Le coût de cette protection (10 % de la valeur de l'immeuble au jour du décès) invite cependant à la réflexion.

”

Elles conservent toutefois l'avantage de protéger de manière plus étendue le partenaire de fait survivant : l'attribution par testament du logement familial au partenaire de fait survivant peut être révoquée à tout moment par le testateur, sans même que le partenaire de fait en soit informé ; la clause d'accroissement immobilière figure quant à elle dans l'acte notarié d'acquisition

et ne peut pas être modifiée par la suite, sauf du commun accord des parties.

En droit civil, le partenaire de fait est donc mieux protégé contre le risque d'être évincé du logement familial, avec une clause d'accroissement notariée, qu'avec un simple testament.

Le coût de cette protection (10 % de la valeur de l'immeuble au jour du décès) invite cependant à la réflexion.



Séverine SEGIER

IDEFISC

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC est publié par
Thierry AFSCRIFT**

avec la collaboration de
Pascale HAUTFENNE
Rédacteur en chef
et de

Chloé BINNEMANS
Séverine SEGIER

Editeur responsable

Thierry AFSCRIFT
rue Lens 13
1000 Bruxelles

Internet

<http://www.idefisc.be>

Prochain numéro

Juin 2019

Pour recevoir IDEFISC
par courrier électronique,
envoyez votre
adresse électronique
à info@idefisc.be.

Les informations publiées par
IDEFISC sont données à titre de
renseignements; il ne s'agit pas de
consultations juridiques portant sur des
situations déterminées.

Ce numéro est aussi disponible
en néerlandais. Si vous souhaitez
le recevoir, envoyez s'il vous plait
un mail à info@idefisc.be.

Design by Artwhere
www.artwhere.be