IDEFISC

LETTRE TRIMESTRIELLE D'INFORMATION JURIDIQUE

29E ANNÉE - N° 113

DÉCEMBRE 2020

BUREAU DE DÉPÔT BRUXELLES 5

© IDEFISC ASSOCIATION INTERNATION À BUT SCIENTIFIQUE - INFO@IDEFISC.BE

EDITORIAL

Thierry AFSCHRIFT

LE VRAI DANGER DE LA TAXE SUR LES COMPTES TITRES

La nouvelle taxe sur les comptes titres est très paradoxale.

Au premier abord, l'on peut être relativement rassuré. Il ne s'agit que d'une deuxième version de la taxe instaurée par le gouvernement précédent, au même taux, et sur une base similaire. C'est certes un impôt sur une partie du patrimoine, perçu à un taux de 0,15 %, qui n'est pas très effrayant en soi. Cela donne donc l'impression qu'il n'y a pas grand-chose de changé, sauf que l'Etat, en taxant « le compte » et plus les personnes qui le détiennent, obtient une meilleure garantie de paiement et une procédure de perception peu coûteuse, puisque tout sera payé par les banques, à charge bien sûr de leurs clients.

Et il est exact que, dans l'immédiat, les épargnants n'ont pas trop à s'en faire pour cette taxe, qui ne va pas beaucoup grever leurs économies. Et chacun a compris que pour ne pas devoir payer la taxe sur les comptes titres, il suffit de ne … pas avoir de compte titres, ce qui n'empêche pas d'avoir des titres …

Mais pour l'avenir, il est désormais établi et confirmé que la Belgique n'hésite pas à taxer annuellement le capital. Ce n'est certes pas à un taux élevé, et ce n'est qu'une partie de la fortune, mais l'on sait bien que, lorsqu'une taxe est établie, elle ne disparaît vraiment jamais.

Et au contraire, comme ce fut le cas, dans l'histoire, pour les droits de succession, pour les impôts sur le revenu, et pour l'impôt sur la fortune en France, une fois que l'impôt est établi, il finit toujours par se maintenir et augmenter, même s'il est annulé temporairement, par une autre loi ou par une décision de justice.

C'est cela qu'il faut craindre : le maintien de cette taxe sur la fortune, son extension, et l'augmentation de son taux, sans réduire les multiples autres charges qui frappent, en Belgique, les revenus du capital, et sa transmission entre vifs ou à cause de mort.

LES COUPS DE GRIFFE DE L'OURS

L'ours mal léché

COVID : TOUTE CETTE GABEGIE COÛTERA CHER

Au printemps et cet automne, notre gouvernement a trouvé le moyen de massacrer une part importante de l'économie, et particulièrement bon nombre de PME, ces entreprises dont on nous disait, tous les ans, à juste titre, qu'elles étaient le véritable moteur de la prospérité.

En les empêchant de travailler pendant près de trois mois au printemps, et entre un et deux mois au moins, cet automne, tout en les laissant supporter une bonne part de leurs charges, on accule à la faillite un bon nombre d'entre elles et on pousse au chômage une part de leurs salariés.

Tout cela pour un résultat sanitaire pour le moins discutable si on le compare avec les pays qui n'ont pas fermé d'entreprises.

Cela s'accompagne aussi d'une perte substantielle de recettes pour l'Etat, qui, par ailleurs, se retrouve avec des charges plus élevées qu'avant : allocations de chômage, prétendue « aide », insuffisante mais coûteuse, aux victimes de ces instructions …

On nous dit que le coût budgétaire sera très faible parce que les taux d'intérêts sont nuls. C'est oublier que la dette, elle, augmente, et qu'il faudra bien en jour la rembourser ou la limiter.

Ce jour-là, on verra bien que les « emprunts d'aujourd'hui sont les impôts de demain ».

SOMMAIRE - IDEFISC DÉCEMBRE 2020

PAGE 2

EDITORIAL

LE VRAI DANGER DE LA TAXE SUR LES COMPTES TITRES

PAGE 3

COUPS DE GRIFFE DE L'OURS

COVID : TOUTE CETTE GABEGIE COÛTERA CHER

PAGE 5

LE SECRET BANCAIRE N'EST PAS (TOUT À FAIT) MORT !

PAGE 6

SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉTENUES PAR DES SOCIÉTÉS BELGES : UNE CIRCULAIRE CLARIFIE LE NOUVEAU RÉGIME CFC ET LUI DONNE UNE LARGE PORTÉE

PAGE 9

LUXEMBOURG :LES AVOCATS GAGNENT CONTRE LE FISC

PAGE 10

"TAXE CAÏMAN" : DÉBUT DE RETOUR À LA RAISON JURIDIQUE QUANT À L'APPLICATION DE LA "TRANSPARENCE FISCALE"... SANS EFFET TOUTEFOIS SUR L'APPLICABILITÉ DE LA"TAXE DE DISTRIBUTION"

PAGE 12

L'OPTION D'ACHT LEVÉE PAR LE CONJOINT DU DIRIGEANT DE LA SOCIÉTÉ DANS LE CADRE D'UN LEASING : UN AVANTAGE DE TOUTE NATURE ?

PAGE 13

LOCATION D'IMMEUBLES ÉTRANGERS : L'ÉTAT BELGE CONDAMNÉ. QUELLES CONSÉQUENCES ?

PAGE 15

FRONTALIERS BELGES AU LUXEMBOURG : QUI PEUT TÉLÉTRAVAILLER PENDANT LA CRISE SANITAIRE ?

PAGE 17

"REGISTRE UBO" : DE NOUVELLES OBLIGATIONS SONT ENTRÉES EN VIGUEUR

PAGE 19

LE PRIX D'ACHAT DE MARCHANDISES N'EST PAS UN FRAIS PROFESSIONNEL DÉDUCTIBLE AU SENS DE L'ARTICLE 49 DU CIR92

PAGE 20

DOUBLE IMPOSITION DES DIVIDENDES FRANÇAIS : LA COUR DE CASSATION CONFIRME SA JURISPRUDENCE EN FAVEUR DES CONTRIBUABLES

PAGE 21

BANQUES ET ACHATS D'OR

LE SECRET BANCAIRE N'EST PAS (TOUT À FAIT) MORT !

Thierry AFSCHRIFT

C'est sans doute prématurément que les médias annoncent, ces derniers temps, la mort du secret bancaire. Certes, les intentions du gouvernement de faciliter l'accès par le fisc aux soldes des comptes bancaires des résidents belges porte un coup supplémentaire à un « secret » dont la portée ne cesse de se réduire.

Toutefois, un arrêt récent de la Cour d'appel d'Anvers a tranché une controverse qui avait alerté la presse en 2018. Il s'agissait d'une tentative de l'Inspection Spéciale des Impôts d'obtenir la liste de toutes les opérations réalisées en Belgique avec des cartes de crédit étrangères. Le fisc affirmait, peut-être pas tout à fait à tort, que des résidents belges utilisaient des cartes de crédit étrangères pour effectuer des achats en Belgique et ainsi échapper à sa vigilance.

Il avait réclamé, non pas à un organisme de cartes de crédit, mais à une société de services qui centralisait les opérations pour ces organismes, la liste de telles opérations. L'organisme avait refusé en arguant du secret bancaire, et il avait obtenu gain de cause devant le tribunal de première instance d'Anvers.

Le fisc s'est pourvu en appel et cet appel a été rejeté, par la Cour d'appel d'Anvers. Celle-ci a considéré que le secret bancaire s'appliquait non seulement aux organismes de crédit eux-mêmes, mais aussi à leurs prestataires de services et que ceux-ci devaient garantir le secret bancaire, non pas seulement à leurs clients (les organismes émetteurs de cartes), mais aussi aux clients de ceux-ci, en tant que tiers.

Il s'agit donc du rejet, par la justice, d'une véritable « fishing expedition », par laquelle l'administration fiscale n'enquêtait pas sur une personne déterminée, mais cherchait au contraire à obtenir les noms de personnes pouvant éventuellement être suspectées.

Il ne semble pas que, parmi les intentions du gouvernement actuel, figure celle de permettre désormais de telles opérations. Le secret bancaire n'est donc pas tout à fait mort …

Il s'agit du rejet, par la justice, d'une véritable « fishing expedition », par laquelle l'administration fiscale n'enquêtait pas sur une personne déterminée, mais cherchait au contraire à obtenir les noms de personnes pouvant éventuellement être suspectées.

SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉTENUES PAR DES SOCIÉTÉS BELGES : UNE CIRCULAIRE CLARIFIE LE NOUVEAU RÉGIME CFC ET LUI DONNE UNE LARGE PORTÉE

Angélique PUGLISI

Dans le cadre de la réforme de l'impôt des sociétés de fin 2019, le législateur belge avait introduit un régime de sociétés étrangères contrôlées (« controlled foreign companies » ou « CFC »).

Cette introduction visait à transposer une obligation issue de la directive européenne contre l'évasion fiscale (« Anti Tax Avoidance » ou « ATAD »).

Le schéma que la directive européenne visait à combattre est le suivant : une société belge tente de repousser la pression fiscale de son pays d'établissement en constituant une société dans un pays bénéficiant d'une fiscalité plus avantageuse qui percevra ainsi certains revenus à la place de la société belge.

Ce schéma ne permet toutefois qu'un report d'impôt puisque celui-ci sera dû lorsque lesdits revenus seront distribués à la société belge.

Les règles CFC visent à éviter ce report en taxant directement les revenus obtenus par la CFC à charge de la société qui la contrôle.

En Belgique, les dispositions du code des impôts sur les revenus ont été modifiées de manière à ce que les revenus d'une société qualifiée de CFC ne soient imposables au niveau de la société qui la contrôle que lorsqu'il est démontré ou que l'on peut supposer que ces revenus ont été détournés de manière non authentique de la société résidente vers la CFC (article 185/2 du code des impôts sur les revenus).

Ces dispositions ont suscité depuis leur introduction de nombreuses interrogations.

1. Une circulaire du 9 juin 2020 (Circ. 2020/C/79) apporte quelques éclaircissements à ce sujet.

Quels sont les points abordés par la circulaire ?

- La qualification de CFC

Une CFC est soit une société étrangère, soit un établissement stable étranger contrôlé par une société belge dont les bénéfices sont exonérés en Belgique ou dont le taux d'impôt des sociétés est réduit en vertu d'une convention préventive de double imposition.

En ce qui concerne la société étrangère, deux conditions cumulatives doivent être remplies : une condition de participation et une condition de taxation.

En ce qui concerne l'établissement étranger, compte tenu de l'unité de l'entreprise, il est, par principe, toujours contrôlé.

La condition de participation ne pose pas de problème. Elle est définie clairement par la loi comme suit :

- détention, directement ou indirectement de la majorité des droits de vote se rattachant au total des actions ou parts de la société étrangère ;

- détention, directement ou indirectement d'une participation à hauteur d'au moins 50 % du capital ;

- possession d'au moins 50 % des bénéfices.

En ce qui concerne la condition de taxation, la loi indique que cette condition est remplie lorsque la société étrangère est, en vertu de la législation de l'Etat ou de la juridiction où elle est établie, soit pas soumise à l'impôt sur le

revenu soit est soumise à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de la moitié de l'impôt des sociétés. En ce qui concerne la seconde sous-condition, la circulaire précise qu'en pratique, l'impôt effectivement supporté par la société étrangère dans son Etat doit être comparé avec l'impôt qui aurait été réellement dû si la société s'était trouvée en Belgique.

- Existence d'un montage « non authentique »

Selon la loi, les bénéfices des CFC imposables dans le chef de la société belge sont limités aux bénéfices provenant d'un montage non authentique.

Un tel montage est présent lorsque des actifs ou des risques identifiés comme étant la propriété ou étant supportés par la CFC dès lors que les décisions stratégiques concernant ces actifs ou risques sont toujours prises par la société belge.

La circulaire précise que ces situations se rencontrent dans le cas concret suivant :

Dans le cadre d'un transfert de droits de propriété intellectuelle d'un programme informatique développé au sein d'une société résidente vers une société étrangère située dans un paradis fiscal en ce que le programme informatique est encore régulièrement mis à jour par les travailleurs de la société résidente, les fonctions clés relatives au programme sont exécutées par cette dernière.

En conséquence, les bénéfices retirés par la société étrangère, suite à la vente ou la location des licences pour l'utilisation de ce programme, sont imposables en Belgique dans le chef de la société résidente.

- Existence d'un montage non authentique dans un but fiscal

Le montage doit avoir été mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal.

Selon la circulaire, il s'agit-là d'une condition intentionnelle distincte à côté du constat du caractère non authentique du montage. Selon la circulaire, la notion d'avantage doit se comprendre au sens le plus large, de sorte que soit visé tout avantage de quelque nature qu'il soit.

C'est à l'administration fiscale qu'il revient de démontrer l'existence d'un montage non authentique mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal, contrairement à la disposition générale anti-abus où il suffit pour l'administration fiscale de démontrer l'existence d'un abus fiscal et où il appartient au contribuable d'apporter la preuve des motifs non fiscaux de ses actes.

- Bénéfices imposables

Sont compris dans les bénéfices de la société résidente les bénéfices non distribués d'une CFC provenant d'un montage non authentique tel que visé ci-avant.

En ce qui concerne l'utilisation du terme « bénéfice », sont visés tous les revenus dont la détermination s'opère selon les règles ordinaires du droit belge.

D'après le texte de la loi sont exclus des bénéfices non distribués à ajouter à la base imposable de la société résidente, les montants qui sont générés par des actifs et des risques qui ne sont pas liés aux fonctions-clés exercées par cette société résidente.

La circulaire renvoie à cet égard à l'exemple donné dans l'exposé des motifs d'un programme informatique entretenu et mis à jour par la société belge qui exerce le contrôle tandis que les revenus de ce programme sont attribués à une CFC étrangère.

Selon la circulaire, sont non seulement imposables dans ce cadre les revenus obtenus directement dans ce programme mais également les bénéfices et intérêts qui s'y rapportent.

De cette manière, non seulement les bénéfices tirés du montage non authentique en tant que tel peuvent être imposés mais aussi tout revenu ultérieur provenant des revenus accumulés au moyen du montage. Se pose dès lors la question de savoir comment appliquer cela très concrètement dans le temps.

Seuls les bénéfices non distribués sont imposés.

Il s'agit :

- des bénéfices qui ont été acquis dans une période imposable qui se clôture au cours de la période imposable de la société belge qui exerce le contrôle ;

- de bénéfices qui ne sont pas distribués dans ladite période imposable à la société belge qui exerce le contrôle.

Si la période imposable des deux sociétés se clôture à la même date, la CFC est sensée avoir clôturé au cours de la période imposable de la société résidente.

La circulaire précise que les pertes éprouvées par la société étrangère ne peuvent pas être imputées sur les bénéfices de la société résidente.

Suivant la circulaire, le bénéfice est présumé avoir été distribué dès qu'il est réparti entre les actionnaires au titre de rémunération du capital par l'assemblée générale.

2. On constate, à la lecture de ce qui précède, que la circulaire donne une portée relativement large au texte de la loi. Il conviendra dès lors d'être particulièrement vigilant pour les contribuables belges exerçant des activités à l'étranger, dans des pays à fiscalité « avantageuse ».

On constate que la circulaire donne une portée relativement large au texte de la loi. Il conviendra dès lors d'être particulièrement vigilant pour les contribuables belges exerçant des activités à l'étranger, dans des pays à fiscalité « avantageuse ».

LUXEMBOURG : LES AVOCATS GAGNENT CONTRE LE FISC

Thierry AFSCHRIFT

C'est une question de principe très importante qu'a résolue le tribunal administratif de Luxembourg il y a quelques jours.

L'administration luxembourgeoise des contributions directes avait puisé dans les « Panama Papers » le nom d'un certain nombre d'avocats luxembourgeois qui avaient joué un rôle, fiduciaire ou non, dans la constitution de sociétés offshores.

L'administration s'était adressée à eux pour leur réclamer le nom des bénéficiaires finaux ou des bénéficiaires économiques. Les avocats ont évidemment refusé en vertu de leur secret professionnel. L'administration a été jusqu'à leur réclamer des astreintes, contre lesquelles ils ont dû se pourvoir devant le tribunal administratif.

Les avocats ont évidemment invoqué le secret professionnel, qui les empêche de révéler tout fait quelconque qu'ils apprennent dans l'exercice de leur mission. Ils ont été soutenus par l'Ordre des Avocats de Luxembourg, qui a défendu ce principe essentiel à la profession.

L'administration a considéré, de son côté, que le secret professionnel ne serait applicable que dans l'activité « judiciaire » des avocats. Les avocats et l'Ordre ont au contraire soutenu, sur la base du texte légal, d'ailleurs sanctionné pénalement que c'est l'ensemble de l'activité de l'avocat, y compris celle de consultation, qui est soumise à ce secret.

Le tribunal administratif a considéré que les obligations d'informer l'administration, qui résultaient d'une disposition légale (Abgabenordnung) de l'occupation allemande (1944), toujours en vigueur, ne pouvait prévaloir sur l'exception générale qui est le secret professionnel des avocats, résultant de la législation pénale luxembourgeoise.

C'est évidemment une très importante victoire pour les avocats et pour leurs clients, qui ne risquent donc pas de voir les avocats luxembourgeois être obligés de révéler leur identité.

L'administration fiscale s'est pourvue en appel devant la Cour administrative du Luxembourg.

Il est très peu probable que l'administration fiscale belge, qui reconnaît le secret professionnel, protégé d'ailleurs par des dispositions spécifiques en matière d'impôts sur les revenus, tente une telle démarche. Il paraît en tout cas exclu qu'au niveau belge une telle procédure, si jamais elle devait exister, ait des chances quelconques de succès.

Il faut s'en réjouir du point de vue de la protection des libertés les plus essentielles, et des droits de la défense.

“TAXE CAÏMAN” : DÉBUT DE RETOUR À LA RAISON JURIDIQUE QUANT À L’APPLICATION DE LA « TRANSPARENCE FISCALE »…. SANS EFFET TOUTEFOIS SUR L’APPLICABILITÉ DE LA « TAXE DE DISTRIBUTION ».

Mélanie DAUBE

Instaurée en août 2015, avec effet au 1er janvier de la même année, la « taxe caïman » a induit une réelle révolution en droit fiscal belge, en prévoyant notamment le principe de l’imposition, dans le chef du contribuable belge, de revenus perçus par une « construction juridique » dont ce dernier est le « fondateur » (art. 5/1, CIR92), et ce, même si les revenus ainsi imposés par « transparence » n’ont pas encore été perçus par le contribuable, et alors qu’ils ne le seront peut-être jamais…

L’on peut en effet imaginer la situation d’un contribuable belge ayant un jour constitué un « trust » de droit anglo-saxon auquel il aurait affecté par le passé un patrimoine destiné à terme à être dévolu à ses enfants, résidents d’un Etat régi par ce même droit anglo-saxon… A compter de l’affectation originelle, le constituant perdra en général tout droit sur le capital affecté au trust, et les revenus dudit patrimoine. Par l’effet de la « taxe caïman », et sauf quelques rares et strictes exceptions, le constituant sera imposé sur les revenus du patrimoine d’affectation, comme s’il les avait perçus directement… Situation qui peut paraître injuste…

La notion de « construction juridique » recouvre 3 catégories distinctes (art. 2, §1er, 13°, CIR92). De manière synthétique, l’on envisage sous cette notion les « patrimoines d’affectation » tels le trust, et les entités étrangères dotées de la personnalité juridiques tout en étant insuffisamment imposées selon l’appréciation qu’en donnent les autorités belges, et certains « contrats » tels des contrats d’assurance-vie mis en place afin de faire « écran » entre le contribuable et l’une des 2 catégories précitées de « construction juridique ».

Il peut être fait exception à la qualification au titre de « construction juridique » pour les « entités personnifiées », en démontrant que celle-ci assume un impôt sur son revenu jugé « suffisant », mais pas pour les « patrimoines d’affectation ». Ainsi, si l’on prend l’exemple de certains trusts, tel le trust canadien, ceux-ci seront considérés dans l’Etat de leur situation comme un sujet de droit fiscal, et leurs revenus seront soumis à une imposition parfois importante (approx. 15%), sans pouvoir faire exception, de ce fait, à la « taxe caïman ». Dans cette hypothèse, le contribuable belge « fondateur » d’un tel trust subira, en plus de l’imposition dans l’Etat de constitution du trust, une imposition complémentaire sur les revenus du trust qui auraient été imposable dans son chef s’il les avait perçus directement (la plupart du temps, des revenus mobiliers tels des dividendes ou des intérêts d’origine étrangère).

C’est dans ce contexte qu’est intervenue l’une des premières décisions de jurisprudence rendues en matière d’application de la « taxe caïman », prononcée par le tribunal de première instance francophone de Bruxelles en date du 11 mars 2020, et publiée mi-novembre 2020. Il ne s’agit en réalité pas d’une prise de position émanant du tribunal, dans la mesure où celui-ci avait à statuer sur des conclusions d’accord déposées par les parties. Mais le cas reste intéressant en ce qu’il fournit un indice de l’attitude que pourrait adopter l’administration fiscale, face à des entités qui sont elles-mêmes des sujets de droit fiscal dans l’Etat de leur établissement, lorsque cet Etat la Belgique sont liés par une convention préventive de la double imposition.

Dans le cas d’espèce commenté, l’administration fiscale avait imposé le « fondateur » d’un trust canadien, irrévocable et discrétionnaire, sur les revenus perçus par le trust, par l’effet de la transparence fiscale. Et ce, sans possibilité pour ce fondateur de faire exception à la taxation, en démontrant que le trust était lui-même imposé, au Canada, sur les revenus ainsi perçus.

Après discussion, l'administration fiscale a admis la primauté de la convention préventive de la double imposition conclue entre la Belgique et le Canada sur le droit interne belge (qui organise la « taxe caïman »). Cette convention considérant que le trust canadien est un sujet de droit fiscal (art. 4 ; CPDI), son application au cas de l'espèce attribue au seul Canada le pouvoir d'imposition relatifs aux revenus perçus par la « personne juridique » qu'il constitue (sauf l'hypothèse de revenus de source belge), et exclut de ce fait toute application de la transparence fiscale issue du régime de la « taxe caïman ». Il ne s'agit en réalité que de l'acceptation, par l'administration fiscale, des principes de la « hiérarchie des normes » en matière fiscale, qui accorde la primauté sur le droit interne du droit conventionnel international, en l'espèce, la convention bilatérale conclue entre la Belgique et le Canada. Cette primauté était déjà rappelée lors des discussions parlementaires ayant présidé à l'adoption, en 2015, de la législation « taxe caïman ».

L'on sait déjà que cette jurisprudence n'aura qu'une vocation très limitée à s'appliquer aux situations mettant en présence un contribuable belge et un trust, dans la mesure où peu de conventions bilatérales leur reconnaissent la qualité de « sujets de droit ». Toutefois, cette attitude raisonnable de l'administration fiscale pourrait s'avérer bien utile à tous les contribuables belges qui sont considérés comme étant « fondateurs » d'entités dotées de la personnalités juridiques établies dans un Etat lié conventionnellement avec la Belgique, susceptibles à ce titre d'être visés par « taxe caïman ».

L'on sait que cette catégorie de « constructions juridiques » a été considérablement élargie, à l'effet de 2 arrêtés royaux des 21 novembre 2018 (pour les entités de l'Espace Economique Européen) et 6 mai 2019 (pour les entités hors de l'Espace Economique Européen). Sont ainsi potentiellement visées des entités également soumises à l'imposition dans l'Etat de leur siège ou principal établissement, mais dont le « fondateur » ne parviendrait pas à établir qu'elles assument un impôt « suffisant » pour échapper à la « taxe caïman » (soit 1%, soit 15%, de la « base imposable belge » fictive attribuée à ces entités pour les besoins de leur qualification au regard de la « taxe caïman »). L'on citera, au titre d'exemple le plus frappant de ces entités nouvellement incluses dans le champ de la « taxe caïman », la « soparfi » de droit luxembourgeois.

Dans nombreux des nouveaux cas visés, l'entité concernée sera également considérée par l'Etat de son siège comme un « sujet de droit », et visé à ce titre par une convention préventive de la double imposition conclue entre cet Etat et la Belgique, sous réserve d'exception expressément prévues (telle celle visant, toujours pour le Grand-duché de Luxembourg, la « SPF », exclue du bénéfice de la convention bilatérale belgo-luxembourgeoise).

La jurisprudence précitée devrait permettre à ces contribuables de soutenir la primauté de la convention bilatérale sur le droit interne, et de postuler la non application de la transparence fiscale prévue par le droit interne belge. Cette jurisprudence pourrait être invoquée en amont de toute déclaration fiscale à l'impôt des personnes physiques. Elle pourrait également être invoquée à l'appui d'une réclamation fiscale, le cas échéant, si les délais utiles ne sont pas révolus. Chaque situation devra être analysée au cas par cas, sur base de la législation applicable sur le plan conventionnel.

Attention toutefois à ne pas crier victoire avec trop de hâte. En effet, la jurisprudence commentée, qui n'est que la logique application de la législation fiscale belge par l'administration fiscale, ne vise que le principe de la taxation par transparence. Il ne s'agit que de l'un des 2 « volets » prévus par la législation « taxe caïman ». Il est utile en effet de se rappeler que la « taxe caïman » organise également une « taxe de distribution » qui s'applique à toutes les distributions de toute « construction juridique », qu'il s'agisse d'un trust ou d'une entité personnifiée par exemple. Celle-ci qualifie au titre de « dividende » telle distribution (taux distinct applicable : 30%). La qualité de « sujet de droit » de la « construction juridique » concernée n'apporte aucune possibilité d'exception à ce type d'imposition, dont l'application interviendra non seulement en cas de distribution ou de liquidation de la construction, mais également dans une série d'hypothèses qui y sont assimilées (transferts d'actions ou d'actifs, scission, apports d'actifs, etc). Le contribuable prudent sera dès lors avisé de se faire conseiller avant toute initiative de restructuration de sa situation….

L'OPTION D'ACHAT LEVÉE PAR LE CONJOINT DU DIRIGEANT DE LA SOCIÉTÉ DANS LE CADRE D'UN LEASING : UN AVANTAGE DE TOUTE NATURE ?

Perrine RUDEWIEZ

Au terme d'un leasing, le preneur peut lever l'option d'achat par laquelle il reprend la voiture à un prix fixé préalablement. À cet égard, l'option peut être levée par le gérant de la société lui-même ou par le travailleur. L'acquisition de l'option par le travailleur ou le gérant constitue une rémunération (un avantage de toute nature) au sens de l'article 31, du C.I.R. 1992 si elle est liée à l'activité professionnelle.

Mais qu'en est-il lorsque l'option d'achat est levée par l'épouse du gérant ? La cession d'une option d'achat par une société preneuse de leasing d'un véhicule à l'épouse du gérant de la société se déduit d'un faisceau d'éléments tirés de la synchronisation entre la date prévue pour la levée de l'option et celle de la vente du véhicule.

Imaginons qu'une société renonce à réaliser le bénéfice économique de la levée d'option et cède l'option d'achat à l'épouse du gérant unique. La vente est réalisée au prix de la levée de l'option. La société de leasing qui n'est pas liée à l'épouse (acheteuse), lui cède le véhicule pour un prix dérisoire par rapport au prix de marché.

Bien entendu, la décision d'une société preneuse de leasing de céder l'option d'achat à l'épouse de son gérant unique est prise par le gérant lui-même dans le cadre de son activité professionnelle. Pour autant, cela ne permet pas d'établir que le gérant en ait tiré un quelconque avantage, direct ou indirect.

Si les époux sont mariés sous le régime de la séparation de biens, le fait que l'épouse obtienne un véhicule pour un prix moindre n'enrichit pas le patrimoine propre de son époux/gérant ni le patrimoine commun inexistant.

À cet égard, le fisc ne peut supputer un enrichissant quelconque du mari par l'utilisation du dit véhicule ou par l'économie d'une dépense.

Le fait que ce soit l'épouse du gérant unique qui bénéficie de la cession de l'option d'achat ne permet nullement de constituer des preuves établissant la perception d'un avantage dans le chef du contribuable.

Cependant, rien n'empêche le fisc de démontrer qu'en réalité, le gérant unique de la société a bel et bien

bénéficié d'un avantage découlant de l'achat du véhicule par son épouse, et ce faisant, fonder une taxation dans le chef du gérant unique.

Mais, pour l'heure, il n'est pas question d'un avantage de toute nature lorsque l'épouse du dirigeant d'entreprise lève l'option d'achat et qu'il ne ressort pas que le gérant en a personnellement bénéficié. C'est en effet l'épouse qui n'est ni gérante ni administratrice qui bénéficie de l'avantage.

Cela est intéressant en ce sens que le raisonnement est susceptible de s'appliquer à n'importe quel type d'avantage dont pourrait bénéficier toutes autres personnes que le dirigeant d'entreprise, en ce compris ses proches. Ces avantages ne sont pas des rémunérations taxables.

Toutefois, cela n'empêcherait pas l'administration fiscale de les considérer comme des dépenses non admises : n'étant pas considéré comme de la rémunération, nous ne voyons pas pourquoi il pourrait s'agir de frais déductibles.

Le fait que ce soit l'épouse du gérant unique qui bénéficie de la cession de l'option d'achat ne permet nullement de constituer des preuves établissant la perception d'un avantage dans le chef du contribuable.

LOCATION D'IMMEUBLES ÉTRANGERS : L'ETAT BELGE CONDAMNÉ. QUELLES CONSÉQUENCES ?

Thierry AFSCHRIFT

La Belgique a été condamnée pour une discrimination, connue depuis longtemps, dans sa manière d'imposer les revenus des biens immobiliers situés à l'étranger.

Lorsqu'une personne physique possède un bien à l'étranger, et le donne en location, elle est imposable sur le loyer réel qu'elle a perçu. Cette situation est différente de celle applicable aux loyers d'immeubles belges, puisque, lorsque ceux-ci sont donnés en location à titre privé, c'est le revenu cadastral qui est, seul, soumis à l'impôt.

Cette situation est donc plus favorable pour les immeubles détenus en Belgique que pour les immeubles détenus à l'étranger, puisque le revenu cadastral est, dans la quasi-totalité des cas, largement inférieur au revenu réel.

Cette discrimination n'a pas beaucoup d'influence sur le montant des impôts effectivement perçus. En effet, comme la Belgique a conclu des conventions préventives de la double imposition avec la quasi-totalité des Etats dans lesquels des Belges investissent dans des biens immobiliers (sauf Monaco, quand même), les revenus d'immeubles situés à l'étranger sont presque toujours exonérés en Belgique, mais taxables à l'étranger. La discrimination en défaveur des immeubles étrangers n'a donc pas beaucoup d'influence. La seule qui subsiste est ce qu'on appelle la réserve de progressivité, qui permet au fisc de tenir compte des revenus étrangers, non-taxés, pour déterminer le taux applicable aux revenus imposables en Belgique.

C'est cette discrimination qui est condamnée par la Cour de justice de l'Union Européenne : la Belgique doit payer une amende, et en outre, une astreinte par jour de retard.

La Belgique va donc être obligée de modifier ce système. Une conception logique serait de tenir compte d'un revenu forfaitaire comparable, comme il en existe dans beaucoup de pays, par exemple la base imposable de la « taxe d'habitation » en France. On aurait alors une base imposable comparable au revenu cadastral belge, mais tous les pays n'appliquent pas un tel système, de sorte que la solution n'est peut-être pas entièrement satisfaisante.

On pourrait aussi taxer les biens immobiliers étrangers sur un équivalent du revenu cadastral, comme le serait par exemple le « revenu moyen normal net au 1er janvier 1975 », revalorisé en fonction de l'inflation. Le revenu cadastral belge est en effet censé être le revenu moyen normal net au 1er janvier 1975, notion qui est certes particulièrement étrange, surtout pour les nombreux biens qui n'existaient pas à cette dernière date, mais c'est ce qu'on fait en Belgique. Faire la même chose à l'étranger serait un exercice certes complexe, mais ce ne serait plus discriminatoire.

D'autres en profitent pour demander une rectification de la discrimination en modifiant le système de taxation des revenus belges. Ils voudraient ainsi taxer, en Belgique aussi, le montant réel des loyers, ce qui corrigerait d'ailleurs une différence entre la taxation des revenus immobiliers et les autres catégories. Cela paraît pourtant difficile à réaliser parce que cela représenterait globalement une augmentation des impôts. Il faudrait alors revoir l'ensemble de la fiscalité du patrimoine, ce qui impliquerait une réforme fiscale globale, qui n'est annoncée que pour 2024.

L'Etat ne serait d'ailleurs pas nécessairement gagnant sur tous les tableaux en cas d'une telle réforme. Actuellement, les revenus immobiliers sont imposés sur une base certes plus basse que leur montant réel, le revenu cadastral, mais ils le sont deux fois, d'une part au précompte immobilier, et d'autre part à l'impôt des personnes physiques.

Et cette double taxation n'entre pas dans les mêmes caisses, puisque le précompte immobilier est théoriquement perçu au profit des régions, mais son poids réel est représenté par les additionnels, qui eux, profitent aux communes, tandis que l'IPP revient à l'Etat et est ensuite réparti selon les critères de la loi de financement. Si l'on taxe les loyers, à plein, à l'impôt des personnes physiques, il serait logique de supprimer le précompte immobilier, qui est pourtant une recette essentielle pour les communes. C'est donc pratiquement irréalisable de cette manière.

De plus, la taxation des loyers réels impliquerait logiquement la déductibilité des frais réels, qui n'est actuellement pas possible. Cela représenterait alors un coût pour l'Etat, qui verrait la base imposable diminuer, surtout si, comme c'est logique, l'on permet aussi la déduction totale des intérêts permettant l'acquisition des immeubles, et l'amortissement de ceux-ci. Il en résulterait enfin une charge de travail considérablement plus élevée pour l'administration, qui, pour les millions de parcelles, devrait vérifier les frais déduits par les contribuables.

La toute petite question, sans grand intérêt budgétaire pour laquelle la Belgique est condamnée est donc en réalité un nid de problèmes qui peuvent s'avérer particulièrement délicats.

FRONTALIERS BELGES AU LUXEMBOURG : QUI PEUT TÉLÉTRAVAILLER PENDANT LA CRISE SANITAIRE ?

Sylvie LEYDER

La crise sanitaire a entravé, de manière significative, les déplacements transfrontaliers.

Aussi, pour les frontaliers belges qui travaillent au Grand-duché, leur présence sur le territoire luxembourgeois est actuellement malaisée.

Pendant le confinement, la Belgique a pris un accord fiscal avec le Luxembourg permettant aux frontaliers de télétravailler depuis leur domicile plutôt que de se rendre sur leur lieu de travail au Grand-duché. Cet accord a été prolongé et reste d'actualité jusqu'au 31 décembre 2020.

En quoi consiste cet accord ?

Tout d'abord, il faut rappeler que le télétravail n'est pas, en tant que tel, prévu dans la convention préventive de double imposition et qu'en principe, la rémunération qu'un résident belge perçoit au titre d'un emploi salarié exercé au Grand-duché de Luxembourg est imposable au Grand-duché (à un barème plus favorable que le barème belge) si l'emploi est effectivement exercé au Grand-duché, c'est-à-dire si le salarié est physiquement présent sur le territoire luxembourgeois (article 15, § 1 de la convention préventive de double imposition belgo-luxembourgeoise et paragraphe 8 du Protocol final). A défaut de pouvoir démontrer sa présence sur le sol luxembourgeois, le salarié est en principe imposable dans l'Etat de sa résidence, c'est-à-dire en Belgique.

Ces principes ont été toutefois nuancés suite à l'accord amiable « Gaïchel VIII » intervenu en 2015 entre les ministres des finances belge et luxembourgeois. Aux termes de cet accord, un seuil de tolérance de 24 jours ouvrables a été instauré concernant la présence physique en dehors de l'Etat d'activité habituel (en l'occurrence, en dehors du Luxembourg pour les frontaliers belges), de manière à couvrir, entre autres, le travail en détachement. Les frontaliers belges restent donc imposables au Grand-duché de Luxembourg si la durée des activités exercées en dehors du Luxembourg est inférieure à 25 jours, que les frontaliers soient physiquement présents en Belgique et / ou dans un Etat tiers.

L'accord amiable, conclu dans le contexte de la lutte contre la propagation du Covid-19, prévoit par ailleurs que les journées de télétravail que le frontalier est contraint de faire depuis le 11 mars 2020 en raison du

contexte sanitaire sont fiscalement considérées de la même façon que les journées de travail prestées dans l'Etat où il travaille habituellement. Sous réserve de certaines formalités, ces prestations demeurent donc imposables au Grand-duché de Luxembourg pour les frontaliers belges, la crise du coronavirus étant considérée comme un cas de force majeure.

Cette fiction n'est toutefois pas applicable aux jours pendant lesquels un travailleur transfrontalier aurait travaillé soit à son domicile, soit dans un Etat tiers, indépendamment de la crise sanitaire. Ainsi, les journées de télétravail prévues dans le contrat d'emploi n'ont aucun lien avec les mesures de lutte contre le Covid-19 et sont dès lors imposables en Belgique, sauf si le nombre de ces journées n'excède pas un total de 24 jours au cours de la période imposable compte tenu des accords de Gaïchel VIII.

Il faut encore relever que ce dernier accord amiable ne concerne que les situations visées par l'article 15, § 1 de la convention préventive belgo-luxembourgeoise. Autrement dit, l'accord ne vise que les profession dites « dépendantes », c'est-à-dire les travailleurs salariés.

L'accord ne concerne donc pas les revenus perçus par les profession libérales (par exemple, les consultants indépendants exerçant leurs activités au départ d'un bureau luxembourgeois) ou les dirigeants de sociétés (administrateurs / gérants belges de société luxembourgeoises).

Constatons toutefois d'emblée que les rémunérations perçues par un dirigeant de sociétés en raison de l'exercice d'une activité journalière de direction ou de caractère technique, commercial ou financier sont imposables conformément aux dispositions de l'article 15, comme s'il s'agissait de rémunérations qu'un employé tire d'un emploi salarié

Pour les autres hypothèses, s'il est vrai que l'imposition de ces revenus est gouvernée par d'autres dispositions de la convention préventive et d'autres règles, il n'en demeure pas moins que la réalité de la crise sanitaire est également présente dans le cadre de l'exercice de ces professions autres que les professions dépendantes, de sorte qu'il est à souhaiter que l'administration fiscale belge fasse preuve d'une appréciation souple des règles fixées pour ces autres professions.

La réalité de la crise sanitaire est également présente dans le cadre de l'exercice de ces professions autres que les professions dépendantes, de sorte qu'il est à souhaiter que l'administration fiscale belge fasse preuve d'une appréciation souple des règles fixées pour ces autres professions.

“REGISTRE UBO » : DE NOUVELLES OBLIGATIONS SONT ENTRÉES EN VIGUEUR

Jonathan CHAZKAL

Nous avons déjà abordé, dans de précédentes contributions, les obligations et implications en lien avec le « Registre des bénéficiaires effectifs » dénommé « Registre UBO », mis en place par la loi belge du 18 septembre 2017. La mise en œuvre en Belgique de la règlementation européenne avait été assez fastidieuse, et nécessité nombreuses clarifications à l'effet d'arrêté royal, de manuels et de « FAQ » révisés à plusieurs reprises. Si bien que l'enregistrement par les entités visées de leurs bénéficiaires effectifs avait nécessité nombreux reports et délais.

Il était initialement prévu que tout enregistrement effectué devait être confirmé dans l'année. Les « Redevables d'information » doivent en effet confirmer annuellement que les informations reprises dans le Registre UBO sont adéquates, exactes et actuelles, et le cas échéant les mettre à jour. Le délai imparti pour l'enregistrement primitif venait à échéance le 30 septembre 2019. Le délai de confirmation a commencé à courir à partir de la dernière modification introduite dans le Registre UBO. La confirmation annuelle aurait dès lors dû intervenir aux alentours du 30 septembre 2020, pour les redevables ayant respecté les délais fixés… L'administration en charge de la tenue du Registre UBO a toutefois publié sur son site une notification selon laquelle, « pour des raisons techniques », les informations déjà encodées sur les bénéficiaires effectifs de tous les redevables d'information ont été automatiquement confirmées le 30 avril 2020. Aucune confirmation n'est donc à effectuer avant 2021, sauf bien entendu en présence de modification des données précédemment encodées. Ces modifications devront quant à elles être portées à la connaissance du Redevable de l'information (le plus souvent, une société ou une personne morale belge) par le bénéficiaire effectif lui-même, ainsi que le prévoit désormais, sous peine de sanction, une loi du 20 juillet 2020 (ayant modifié l'article 1 :35 du CSA). L'amende prévue à cet égard sera de minimum 250,00 EUR, pour s » élever au maximum à 50.000,00 EUR.

Si cette initiative de l'administration est la bienvenue, compte tenu des nombreuses formalités qui pèsent actuellement sur les Redevables d'information, il faut relever que le champ d'application de l'obligation d'enregistrement des « UBO », et l'étendue des informations à enregistrer, ont par contre été étendus, à l'effet d'un arrêté royal du 23 septembre 2020, ayant modifié celui du 30 juillet 2018.

En premier lieu, la règlementation nouvelle étend les obligations des Redevables d'information, à compter du 11 octobre 2020. Depuis cette date, tous les Redevables d'information ont désormais l'obligation de fournir, spontanément, tout document démontrant que les informations enregistrées dans le Registre UBO sont adéquates, exactes et actuelles. Il revient dès lors au Redevable de l'information de fournir à l'administration, d'initiative, des documents probants, tels qu'un extrait du registre des parts, les statuts de la société, et leurs modification (augmentations de capital, scissions, fusions, etc, e.a.), de l'a(i)sbl, du trust ou de la construction juridique similaire, un pacte d'actionnaires, un acte notarié (un acte de donation, e.a.) ou tout autre document (à faire légaliser s'il émane d'un pays tiers) qui permettra de démontrer à l'administration le caractère adéquat, exact et actuel des informations fournies sur les bénéficiaires effectifs enregistrés. Il est prévu que ces documents ne seront accessibles que pour les autorités compétentes, à l'exception du « public ». Des délais d'exécution de cette nouvelle obligation sont prévus. Ainsi, les Redevables d'information qui ont déjà enregistré leurs « UBO » avant le 11 octobre 2020 disposent d'un délai jusqu'au 30 avril 2021 au plus tard afin de télécharger ces documents dans le Registre. Les Redevables d'information qui effectuent par contre l'enregistrement de leurs « UBO » à compter du 11 octobre 2020 devront fournir ces documents lors de l'enregistrement primitif.

Ensuite, la règlementation nouvelle clarifie (et accroît) les informations à fournir en présence d'un « UBO indirect » d'un Redevable d'information, ce qui vise un bénéficiaire effectif qui possède ou qui

contrôle le Redevable d'information par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités juridiques. Jusqu'à présent, il était requis, en présence d'un tel « UBO indirect », de fournir le pourcentage « pondéré » que ce dernier détenait dans le Redevable d'information (soit le pourcentage de son contrôle effectif dans le Redevable d'information, compte tenu du nombre d'intermédiaires, de son pourcentage de participation dans ces intermédiaires, et du pourcentage de participation de ces intermédiaires dans le Redevable d'information). Il faudra à présent fournir, d'initiative, tous les pourcentages de participation de cet « UBO indirect » dans chacune des entités intermédiaires, intervenant à chacun des niveaux de la structure de contrôle ou de propriété du Redevable d'information. Ces obligations sont en vigueur depuis le 11 octobre 2020, avec un délai de mise en conformité au 30 avril 2021, pour les hypothèses où un enregistrement primitif a déjà été effectué (sauf modification bien entendu des informations enregistrées).

Enfin, la règlementation nouvelle impose une mesure qui permettra de concrétiser l'obligation d'enregistrement des trusts, fiducies et constructions (et non plus « entités ») juridiques similaires, déjà prévue par la règlementation initiale de 2018, mais qui restait la plupart du temps « lettre morte », du fait que le système informatique destiné à l'enregistrement des données ne permet tel enregistrement que sur base d'un numéro « BCE » du Redevable d'information. Or, jusqu'à présent, des trusts, fiducies et constructions juridiques similaires ne disposaient pas d'un tel numéro « BCE ». L'arrêté royal nouveau prévoit dès lors leur enregistrement préalable et obligatoire, auprès de la BCE, afin de rendre opérationnelle l'obligation d'enregistrement de leurs « UBO ». A noter que l'enregistrement auprès du « Registre UBO » devra s'accompagner des documents probants, dont question ci-avant, également en cette hypothèse. Lorsque le trust, la fiducie ou toute autre construction similaire a déjà procédé à un enregistrement de ses « UBO » dans un registre similaire organisé par un autre État membre de l'Union Européenne, il sera permis de ne fournir qu'un extrait de ces informations. Nous rappellerons à cet égard que sont considérés comme bénéficiaires effectifs de trusts, fiducies et autres structures juridiques similaires, leur constituant ou fondateur, leur(s) administrateur(s) fiduciaire(s) ou leur(s) trustee(s), leur éventuel protecteur, les bénéficiaires de la fiducie ou du trust, les (ou la catégorie de) personnes physiques dans l'intérêt principal desquelles la fiducie ou le trust ont été créés ou fonctionnent ou encore toute autre personne physique qui, en raison de sa propriété directe ou indirecte ou par d'autres moyens, contrôle en dernier ressort la fiducie ou le trust. Les mêmes délais d'entrée en vigueur que ceux envisagés ci-dessus s'appliquent, soit une entrée en vigueur au 11 octobre 2020, avec délai au 30 avril 2021 en cas d'enregistrement préalable (sauf modification des données primitives).
Pour l'enquête sur les faits, des actes d'enquête judiciaires, qui contiennent une mesure contraignante, devraient être entrepris. Il s'agit ici à nouveau de faits sérieux, sans pour autant être de caractère « organisé », mais pour la poursuite desquels (à les supposés fondés), il est nécessaire de poser des actes que seuls le Ministère Public, voire le juge d'instruction, ont le pouvoir de mettre en œuvre, et non l'administration fiscale… pour l'instant.

Les Redevables d'information veilleront à respecter les délais qui leur sont imposés afin de respecter leurs obligations nouvelles ; L' « UBO » prudent sera quant à lui bien avisé d'envisager les conséquences de cette nouvelle extension de l'obligation de « transparence » sur sa situation personnelle, et les justifications qu'il sera peut être amené à fournir quant à l'origine de son patrimoine, sans attendre que l'administration fiscale ne se décide à l'interroger d'initiative.

Les Redevables d'information veilleront à respecter les délais qui leur sont imposés afin de respecter leurs obligations nouvelles ; L' « UBO » prudent sera quant à lui bien avisé d'envisager les conséquences de cette nouvelle extension de l'obligation de « transparence » sur sa situation personnelle, et les justifications qu'il sera peut être amené à fournir quant à l'origine de son patrimoine, sans attendre que l'administration fiscale ne se décide à l'interroger d'initiative.

LE PRIX D'ACHAT DE MARCHANDISES N'EST PAS UN FRAIS PROFESSIONNEL DÉDUCTIBLE AU SENS DE L'ARTICLE 49 DU CIR 92

Perrine RUDEWIEZ

Dans un arrêt fraîchement rendu par notre Cour de cassation le 17 septembre 2020, celle-ci casse une décision de la Cour d'appel de Mons, en ce qu'elle fait droit à la thèse de l'administration fiscale qui conditionne la déductibilité de l'achat de marchandises à la production d'éléments probants.

Les faits à l'origine de la décision rendue par la Cour d'appel peuvent être résumés comme suit :

Des contrôles effectués par l'administration fiscale auprès des fournisseurs d'une société active dans le recyclage de métaux ont révélé que ladite société ne dévoilait pas l'entièreté de son chiffre d'affaires. À l'issue de ces contrôles, le fisc a estimé que l'achat des marchandises en espèces auprès de particuliers n'était pas justifié par des éléments probants, tel que l'exige l'article 49 du CIR/ 92 et que, partant, le caractère déductible n'était pas démontré.

Il ressort de la décision rendue par la Cour de cassation que :

.« L'arrêt qui admet le non-respect des conditions de l'article 49, CIR/92 et fait droit aux prétentions de l'administration qui conditionnent la déduction d'achat de marchandises sur base d'éléments probants viole l'article 49, CIR/92 ».

Ce faisant, la Cour de cassation revient sur une jurisprudence préalablement établie dans un arrêt de 2017, lequel elle avait précisé que l'achat de mobil-homes revendus ensuite n'était pas justifié sur base d'éléments probants et que dès lors, les conditions de l'article 49 du CIR 92 n'étaient pas remplies.

Il convient de rappeler à ce stade que selon l'article 49, alinéa 1er, du CIR/92, sont déductibles des bénéfices à titre de frais professionnels « les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant 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 ».

Certaines charges comptables sont déductibles au titre de frais professionnels : la dépréciation d'un actif, soit les amortissements et les réductions de valeur. Dans la même veine, les pertes d'un élément de l'actif sont également déductibles en raison notamment d'un vol ou d'une moins-value lors de l'aliénation d'un actif.

Une dépense sera déductible à titre de « frais professionnels » au sens de l'article 49, du CIR/92, à la condition d'être engagée à fonds perdu soit, sans équivalence au bilan. En d'autres termes, sans accroissement de l'actif ou diminution de la dette.

Ainsi, sont déductibles à ce titre, les loyers de la société pour autant qu'il ne s'agisse pas d'une location-achat ou encore, toutes les dépenses quotidiennes d'une société qu'elle soit locataire ou propriétaire : l'eau, l'électricité, etc. La charge de la preuve incombe dans ce cas au contribuable. Il lui appartiendra d'apporter la preuve du caractère déductible de la dépense engagée.

Aussi, considérer l'achat de marchandises acquises dans l'unique but d'être revendues qui, par ailleurs, sont des éléments de l'actif du bilan comme un frais professionnel au sens de l'article 49, du CIR 92 était erroné. En ce sens, nous ne pouvons que nous réjouir de la correction apportée par la Cour de cassation.

DOUBLE IMPOSITION DES DIVIDENDES FRANÇAIS : LA COUR DE CASSATION CONFIRME SA JURISPRUDENCE EN FAVEUR DES CONTRIBUABLES

Pascale HAUTFENNE

Ainsi que nous l'exposions précédemment, la Cour de cassation a décidé le 16 juin 2017 qu'en vertu de la primauté du droit international sur le droit national, la Belgique devait appliquer la QFIE (quotité forfaitaire d'impôt étranger) au taux de 15% sur les dividendes d'origine française payés à un résident belge, malgré la disparition de la QFIE du droit national belge, conformément à la Convention préventive de double imposition conclue entre la Belgique et la France.

L'administration fiscale belge ne s'est jamais inclinée face à cette jurisprudence.

La Cour de cassation a donc eu l'occasion tout récemment de confirmer sa jurisprudence favorable au contribuable.

La Cour constate que la Convention préventive de la double imposition impose à la Belgique d'accorder à ses résidents fiscaux le droit d'imputer une quotité forfaitaire d'impôt étranger sur l'impôt belge afférent à leurs dividendes d'origine française ayant subi un impôt à la source, et qu'il ne saurait donc être donné effet à une règle de droit interne belge qui priverait lesdits résidents de ce droit.

En vertu de l'article 285, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus 1992, une quotité forfaitaire d'impôt étranger est imputée sur l'impôt frappant des revenus de capitaux et biens mobiliers lorsque ces revenus ont été soumis à l'étranger à un impôt analogue à l'impôt des personnes physiques, à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents et lorsque lesdits capitaux et biens sont affectés en Belgique à l'exercice de l'activité professionnelle.

Depuis une loi du 23 octobre 1991, cette disposition prévoit que plus aucune quotité forfaitaire d'impôt étranger n'est imputée lorsqu'il s'agit de dividendes provenant de sociétés étrangères autres que des sociétés d'investissement.

La Cour souligne que « le moyen, qui revient à soutenir que l'article 285 précité ne supprime pas le droit à la quotité forfaitaire d'impôt étranger pour les dividendes concernés mais porte uniquement sur les modalités et conditions d'octroi de cette quotité aux bénéficiaires de dividendes comme l'y autoriserait l'article 19, A, §1er, alinéa 2, de la convention préventive des doubles impositions précitée, manque en droit» (Cass., 15 octobre 2020).

En conclusion, la double imposition doit, conformément à la Convention préventive, être évitée par l'imputation d'une « quotité forfaitaire d'impôt étranger » (QFIE), dont le taux ne peut être inférieur à 15%.

La Belgique doit dès lors imputer un montant minimum forfaitaire d'impôt étranger (15%, ce taux étant prévu par la Convention préventive) et il n'est pas possible pour l'administration fiscale belge d'invoquer les règles belges internes qui soumettent cette réduction à des conditions complémentaires.

Il est plus que jamais conseillé aux détenteurs d'actions françaises d'introduire un recours fondé sur cette jurisprudence aujourd'hui confirmée par la Cour de cassation afin d'obtenir le remboursement de l'impôt belge perçu en violation de la Convention préventive de la double imposition.

BANQUES ET ACHAT D'OR

Thierry AFSCHRIFT

La rumeur circule, même si elle n'est pas vérifiée. On dit de plus en plus que les banques belges s'apprêteraient à refuser de vendre ou d'acheter encore de « l'or physique ». On prétend – et c'est déjà vrai dans l'une ou l'autre banque – que les banques accepteraient encore de faire du commerce de l'or, mais pas de s'occuper de sa livraison. En d'autres termes, elles permettraient d'acquérir de l'or, soit sous forme « papier », soit seulement si vous acceptez qu'il soit porté à votre compte.

On imagine les raisons qui pourraient amener à un tel mouvement. Les banques n'aiment pas les opérations physiques et préfèrent de plus en plus que tout se fasse de manière électronique. Cela leur permet d'éviter des frais de manutention et des mesures de sécurité, également coûteuses. Elles se sentent sans doute également plus tranquilles du point de vue de la législation sur le blanchiment, parce qu'une livraison physique d'or est finalement assez semblable à un retrait d'argent liquide, qu'elles sont censées surveiller.

Comme rien n'oblige une banque, comme tout autre commerçant, à vendre certains produits ou prester certains services, il faut admettre qu'elles ont le droit de cesser cette activité ou de la soumettre à des conditions. Il serait peut-être néanmoins discutable qu'elles le fassent toutes en même temps, du point de vue du droit de la concurrence.

Cela dit, on peut comprendre le particulier, qui, en cette période troublée, où les comptes bancaires sont souvent pénalisés d'intérêts négatifs, où les obligations ne rapportent presque plus rien, et où l'économie souffre de mesures de confinement voient l'or, plus que jamais comme une valeur refuge.

Et l'acquérir sous forme « papier » n'est pas la même chose, ni psychologiquement, ni économiquement que de le détenir chez soi.

Quant à la solution de le mettre sur un dépôt, cela n'offre toujours pas la même garantie, et, s'il s'agit d'un « compte titres », cela peut exposer, éventuellement, à la future nouvelle taxe sur ceux-ci.

Il reste évidemment la possibilité de l'acquérir chez un autre distributeur, et il n'en manque pas. Il n'empêche que ceux-ci sont également soumis à la législation sur le blanchiment, et que, si les fonds ne proviennent pas d'une banque, on risque, à partir de certains montants, de devoir en justifier l'origine. Il est également utile, dans ce cas, de conserver précieusement la preuve d'achat, qui sera nécessaire pour justifier de son acquisition, lors de sa revente.

A l'heure où l'administration fiscale bénéficiera sans doute de nouvelles conditions d'accès aux soldes des comptes bancaires, la détention d'or peut être une solution, parmi d'autres pour ceux qui veulent protéger leur vie privée.

AFSCHRIFT
AVOCATS

AFSCHRIFT FAIT GRIFFES NEUVES

CONSULTEZ NOUS SUR

WWW.AFSCHRIFT.COM

Bruxelles
Avenue Louise 208
B- 1050 Bruxelles
BELGIQUE
T +32 2 646 46 36
F +32 2 644 38 00

Anvers
Quellinstraat 49
B- 2018 Anvers
BELGIQUE
T +32 3 204 19 80
F +32 3 644 38 00

Luxembourg
8, rue Mil neuf cents
L-2157 Luxembourg
LUXEMBOURG
T +352 26 84 54 16
F +352 26 84 54 17

Madrid
Monte Esquinza, 36,2 c
E-28010 MADRID
ESPAGNE
T +34 91 31à 46 31

Genève
Place Cornavin 7
CH -1201 Genève
SUISSE
T +41 22 593 48 30

Fribourg
Rue de Lausanne 29
Case postale 280
CH-1701 Fribourg
(Genève)
SUISSE
T +41 79 544 80 78

BrTel Aviv
Moshe Aviv Tower, 33rd Floor
7 Jabotinsky St.
Ramat gan 52520
ISRAËL
T +972 3 542 01 00
F +972 3 542 01 01

Hong-Kong
M.C.A. LAI
Dominion Centre 504-505
43-59 Queen's Road East
Wan Chai Hong Kong
CHINE
T +852 25 20 07 78
F +852 25 20 07 23

IDEFISC
Tél. : 02/646 46 36
Fax : 02/644 38 00

IDEFISC est publié par
Thierry AFSCHRIFT

Avec la collaboration de
Pascale HAUTFENNE
Rédacteur en chef et de

Jonathan CHAZKAL
Mélanie DAUBE
Pascale HAUTFENNE
Sylvie LEYDER
Angélique PUGLISI
Perrine RUDEWIEZ

Editeur responsable
Thierry AFSCHRIFT
Rue Lens, 13
1000 Bruxelles

Internet
www.idefisc.be

Prochain numéro
Mars 2021

Pour recevoir IDEFISC
Par courrier électronique,
envoyer votre adresse 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, envoyer s'il vous plait
un mail à info@idefisc.be

Design by
Dorian VANDENSTEEN