

IDEFISC

LETTRE TRIMESTRIELLE D'INFORMATION JURIDIQUE

30E ANNÉE - N° 114

MARS 2021



We assist We defend We innovate

BUREAU DE DÉPÔT BRUXELLES 5

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



Chacun connaît le niveau médiocre des pensions légales attribuées aux salariés et aux indépendants. Cette situation est due à la gestion lamentable des cotisations, pourtant élevées, payées par les employeurs, les salariés et les indépendants, et par le recours au système de la « répartition ». Pour la plupart, et en tout cas pour ceux qui ont beaucoup cotisé, l'Etat ne nous rend pas le produit de nos cotisations.

C'est pour corriger dans une très faible mesure ce système, que le fisc incite à la constitution de pensions complémentaires, dont les cotisations sont déductibles, sous certaines conditions, tandis que les prestations, à l'âge de la retraite, sont taxées, suivant un système plus avantageux. La Cour des comptes a rendu un avis relevant, ce qui n'est guère surprenant, que ce système est coûteux pour l'Etat : il perçoit des impôts plus tard (à la retraite) et en perçoit moins. Et elle a ajouté que seule une petite minorité en bénéficie.

La ministre des pensions en a profité pour annoncer la mise à l'étude d'une réforme de ce système : soit réduire les avantages fiscaux lors du paiement des primes, soit taxer plus lourdement les pensions, voire obliger à les percevoir sous forme de rentes, moins avantageuses, que de capital. Tout cela en ajoutant la petite remarque populiste habituelle : taxer plus fort les uns permettra de payer des pensions un peu moins dérisoires aux autres.

La réalité est que les avantages fiscaux actuels, sérieusement plafonnés, sont assez modestes, et qu'ils compensent dans une très faible mesure l'effet de « l'annualité de l'impôt ».

Nous payons nos impôts sur les revenus d'une année, et ils sont perçus à un taux progressif. Sur les meilleures années d'une carrière, ils le sont aux taux les plus élevés, alors qu'arrivés à la retraite, la plupart se retrouvent avec des revenus beaucoup plus bas. Ce système amène à payer beaucoup plus d'impôts que s'il était possible de déterminer le revenu moyen d'une carrière professionnelle.

L'annualité de l'impôt est une technique fiscale, et non une règle de justice. Et cette technique aboutit à ce que l'Etat perçoive en réalité trop.

La proposition de la ministre ne ferait qu'aggraver la situation.

De plus, elle s'en prendrait à ceux qui sont déjà les pires victimes de notre système fiscal : les cadres et les indépendants, soit ceux dont les revenus sont les plus variables sur une carrière professionnelle. Ce sont aussi ceux qui ont fait le choix de la prévision qui risquent de se retrouver sanctionnés, parce qu'en investissant dans des régimes de pension complémentaire, ils ont eu l'impression de « conclure un contrat » avec l'Etat. Ils risquent fort d'avoir bientôt la confirmation de cette certitude : il ne faut pas conclure de contrat avec l'Etat, parce que celui-ci s'est toujours donné les moyens de ne pas respecter ses engagements.

Thierry AFSCHRIFT

Coups de griffe de l'ours

Augmenter les impôts sans le dire

En toute discrétion, le gouvernement a fait voter une loi qui prévoit le « gel » des plafonds des dépenses fiscales. Ce jargon signifie que les montants maxima de certains avantages fiscaux ne seront dorénavant plus indexés. La mesure peut sembler avoir une faible incidence en une période de faible inflation, mais elle revient en réalité à augmenter les impôts sans le dire, année après année, sans devoir faire voter une nouvelle loi. Le gouvernement a ainsi choisi une nouvelle méthode d'augmenter systématiquement l'impôt sur le revenu.

La déclaration gouvernementale annonçait pourtant qu'il n'y aurait pas d'augmentation des impôts, sauf dans le cadre de négociations budgétaires. Ce qui n'est pas le cas en l'espèce. Le gouvernement ne s'était déjà pas engagé à grand-chose, mais même cela n'a pas été respecté. Suivant l'adage, les promesses des politiciens n'engagent que ceux qui y croient.

L'ours mal léché

Table des matières

Coups de griffe de l'ours

Page 2

La Belgique établit un cadastre des biens immobiliers étrangers

Page 4

Collaboration entre la justice et le fisc ?

Page 6

Etats-Unis : fin de l'anonymat des sociétés

Page 7

Double imposition des dividendes français : l'administration belge s'incline

Page 8

Assurances-vie : une nouvelle circulaire ahurissante

Page 9

Taux réduit de TVA de 6 % pour les démolitions et reconstructions d'immeubles

Page 11

Réévaluation fiscale des actifs d'une société en cas d'immigration vers la Belgique – possible même en l'absence de taxation effective dans l'Etat d'origine

Page 13

L'imposition des revenus locatifs réalisés par l'intermédiaire des plateformes de mise en location, une nouveauté ? Pas vraiment

Page 15

Annulation de la taxe Caïman sur les distributions de trusts soumis à l'impôt

Page 16

Jurisprudence Antigone en matière fiscale : toujours pas d'exclusion automatique des « preuves » obtenues de manière irrégulière

Page 18

Trusts et fiction : Vlabel propose une solution afin d'éviter l'impôt de succession

Page 20

Nouvelle taxe sur les comptes titre: bis repetita ?

Page 23

La Suisse maintient encore le secret bancaire pour ses résidents

Page 24

Luxembourg : non-déductibilité des intérêts et redevances dus à des sociétés liées établies dans des territoires non coopératifs

Page 25

La Belgique établit un cadastre des biens immobiliers étrangers



La Chambre des représentants a adopté le 12 février 2021 une loi, au bénéfice de l'« urgence », « portant modification du Code des impôts sur les revenus 1992 sur le plan des biens immobiliers sis à l'étranger ».

Cette loi, qui est soumise à la sanction royale, a pour objectif de traiter les biens immobiliers situés à l'étranger de la même manière que les biens immobiliers situés en Belgique pour l'application des impôts sur les revenus.

Il faut en effet se rappeler que déjà en 2007, la Commission européenne avait tapé sur les doigts de la Belgique pour sa méthode désavantageuse de détermination de la base imposable des revenus immobiliers des résidents belges pour les biens qu'ils détiennent à l'étranger.

La Cour de Justice de l'union européenne avait d'ailleurs estimé en avril 2018 que la Belgique a manqué à ses obligations en maintenant un système en vertu duquel les revenus immobiliers étrangers étaient taxés plus lourdement que les revenus de biens immobiliers belges. En effet, tandis que les immeubles situés en Belgique et affectés à l'habitation ne sont taxés que sur base du revenu cadastral, les immeubles situés à l'étranger affectés à l'habitation sont taxés sur base de la valeur locative réelle.

Le 12 novembre 2020, la Cour de Justice de l'Union européenne a condamné la Belgique, qui n'avait toujours pas modifié sa législation, à payer une somme forfaitaire de

2 000 000 euros et une astreinte de 7 500 euros par jour à compter du prononcé de l'arrêt et jusqu'à ce que la Belgique ait modifié sa législation.

Il était donc devenu plus qu'urgent pour la Belgique d'adopter une loi ne discriminant pas la détention par les résidents belges de biens immeubles à l'étranger et en tout cas en Europe.

Nouvelle obligation déclarative :

La loi du 12 février 2021, qui rétroagit au 1er janvier 2021, instaure une nouvelle obligation déclarative à l'égard de l'Administration générale de la Documentation patrimoniale :

Les résidents belges doivent déclarer spontanément, pour le 31 décembre 2021 au plus tard, tout droit réel qu'ils détiennent au 31 décembre 2020 sur un bien immeuble situé à l'étranger.

Les résidents belges qui acquièrent ou cèdent un droit réel sur un immeuble à l'étranger doivent le déclarer dans les 4 mois

Les non- résidents belges doivent dans les 30 jours être titulaire d'un droit réel, à partir du 1er jour de la période imposable pour laquelle ils sont assujettis à l'IPP.

L'amende administrative pour non déclaration, qui a été voulue dissuasive, est fixée entre 250 et 3.000 EUR.

Au motif de corriger une illégalité, la Belgique a choisi d'établir un véritable cadastre des biens immeubles détenus par des belges (même uniquement en nue-propiété) à l'étranger. Même les biens immeubles détenus par des « constructions juridiques » dont un résident belge est fondateur doivent être déclarés.

Détermination du Revenu cadastral pour les biens immeubles étrangers :

L'Administration générale de la Documentation patrimoniale va déterminer un revenu cadastral pour les immeubles étrangers. Ce revenu cadastral va être déterminé pour tous les biens immobiliers bâtis ou non bâtis, situés à l'étranger, pour autant qu'un résident belge est soit titulaire d'un droit réel, soit est le fondateur d'une construction juridique possédant un tel droit.

Le revenu cadastral des immeubles non bâtis sis à l'étranger sera fixé sur base de l'échelle de 2 euros par hectare.

Quant aux immeubles bâtis, outre les trois méthodes de détermination du RC déjà présentes dans le Code des impôts sur les revenus (valeur locative, comparaison, valeur 1975 capitalisée à 5,3%), la loi instaure une quatrième méthode qui part de la valeur actuelle.

Partant de l'idée, qu'il est plus aisé pour le contribuable de connaître la valeur actuelle du bien immeuble sis à l'étranger, cette méthode permet de convertir la valeur actuelle, en lui appliquant un facteur de correction, afin de déterminer la valeur de 1975.

Ce facteur de correction sera fixé chaque année en multipliant celui de l'année précédente par la moyenne

des indices de références mensuels relative aux obligations linéaires à 10 ans augment d'un. Le facteur de correction est fixé à 15,036 pour l'année 2020.

Conclusion

Au motif de corriger une illégalité, la Belgique a choisi d'établir un véritable cadastre des biens immeubles détenus par des belges (même uniquement en nue-propiété) à l'étranger.

Même les biens immeubles détenus par des « constructions juridiques » dont un résident belge est fondateur doivent être déclarés. La collecte des données par le fisc se poursuit inexorablement... La mise en pratique risque toutefois d'être laborieuse pour l'administration générale de la Documentation patrimoniale.

Muriel IGALSON

Collaboration entre la justice et le fisc ?



Le ministre des finances, Vincent Van Peteghem vient d'annoncer qu'il avait l'intention de permettre dorénavant que des fonctionnaires du fisc participent à des enquêtes pénales pour fraude fiscale.

Pour le moment, les différents Code fiscaux disposent, depuis 1986, que les agents de l'administration fiscale ne peuvent participer à une enquête pénale, si ce n'est « comme témoins ». Cela veut dire qu'ils ne peuvent servir d'expert, ni participer à des perquisitions ou à des interrogatoires de personnes poursuivies par le ministère public pour fraude fiscale.

Cette disposition a été prévue il y a plus de trente ans, parce que dans des cas déterminés, des abus avaient été commis par des agents du fisc qui avaient agi en équipe avec des officiers de police judiciaire, dans des enquêtes pénales.

Si le ministre des finances veut concrétiser son intention, il lui faudra obtenir le vote d'une loi modifiant ces textes actuellement en vigueur. L'intention du ministre est évidemment de pouvoir faire bénéficier les enquêteurs judiciaires de l'expérience et de la compétence des agents de l'administration fiscale dans les domaines relevant de l'application des lois d'impôt.

On peut toutefois s'étonner de cette intention.

Tout d'abord, sur le plan des principes, il est extrêmement choquant que la justice « collabore » avec qui que ce soit, y compris des agents de l'Etat. La justice doit être impartiale, et les enquêtes doivent être menées à charge et à décharge, sous le contrôle d'un juge d'instruction ou du Parquet.

En d'autres termes, il faut recueillir tous les éléments de preuve, qu'ils soient favorables ou défavorables au prévenu. Cela implique logiquement que la justice ne collabore avec personne, et qu'elle agisse en toute indépendance.

C'est d'autant plus évident que l'administration fiscale a pris l'habitude, depuis plusieurs années, de se constituer fréquemment « partie civile » devant les juridictions pénales, ou au stade de l'instruction. Cela signifie que

l'administration est partie au procès, et qu'elle entend réclamer une indemnisation du préjudice pouvant résulter de la fraude. On conçoit difficilement qu'elle puisse à la fois être partie, et enquêter sur sa propre plainte puisque ses propres agents participeraient à l'enquête. C'est un peu comme si l'on demandait à l'expert-comptable de la personne poursuivie de participer, lui aussi, à cette enquête, sous prétexte qu'il a, également, des compétences professionnelles utiles.

On ne peut, dans un Etat de droit, et même si la loi devait le permettre, à la fois être partie au procès et participer à l'enquête qui vise à statuer sur sa propre demande. C'est pourtant ce que le ministre entend organiser.

On ne peut, dans un Etat de droit, et même si la loi devait le permettre, à la fois être partie au procès et participer à l'enquête qui vise à statuer sur sa propre demande. C'est pourtant ce que le ministre entend organiser.

Enfin, une telle décision, si elle devait être approuvée par le Parlement, aboutirait incontestablement à une violation d'un des principes fondamentaux de l'Etat de droit : la séparation des pouvoirs. On se retrouverait dans une situation où le pouvoir judiciaire, agissant dans le cadre d'une enquête pénale, ferait appel à des fonctionnaires fiscaux, qui travaillent sous les ordres du ministre des finances,

qui fait partie du pouvoir exécutif. Ce mélange de pouvoirs, judiciaire et exécutif, dans le cadre d'une même enquête, paraît particulièrement inadmissible.

Il reste donc à espérer que le Conseil d'Etat, voire des partis de la majorité parlementaire, s'opposent à cette déplorable intention du ministre.

Thierry AFSCHRIFF

Etats-Unis : fin de l'anonymat des sociétés

Le système des sociétés écrans était encore utilisé, il y a peu de temps, dans beaucoup de pays du monde, pour occulter l'identité des véritables bénéficiaires d'une société.

La plupart des pays ont mis fin à l'anonymat qui pouvait en résulter, d'abord en supprimant les actions au porteur, puis en obligeant les véritables bénéficiaires à faire connaître leur identité.

Dans l'Union Européenne, ce système a abouti à la création de registres nationaux des « UBO » (Ultimate Beneficial Owners). Dans ces pays, comme c'est le cas en Belgique, les informations relatives aux bénéficiaires économiques sont accessibles, non seulement par les autorités, mais aussi au « grand public », sauf dérogation accordée par l'autorité dans des hypothèses très restreintes.

Jusqu'à présent, il n'en était rien aux Etats-Unis, où il était encore relativement facile de disposer d'une société réellement occulte ; le succès d'Etats comme le Delaware ou le Montana reposait, entre autres choses, sur cette particularité.



Le Congrès américain vient d'approuver le « Corporate Transparency Act », qui met fin à cette situation. Désormais, les véritables bénéficiaires des sociétés écrans américaines ou off-shore devront donner leur identité à une agence du ministère du Trésor américain, chargée de la répression du blanchiment : le Financial Crimes Enforcement Network (FinCEN).

Les renseignements fournis au FinCEN ne seront toutefois accessibles qu'aux autorités publiques américaines, le Trésor et les services de police. On peut imaginer que par l'usage des conventions préventives de la double imposition, les Etats ayant conclu une convention de ce type avec les Etats-Unis pourront en bénéficier indirectement.

En revanche, il n'est pas question, aux Etats-Unis, d'un accès à ces informations pour la Presse et le grand public. Le choix américain ressemble par conséquent beaucoup à celui de pays comme la Suisse, qui réserve ce type de renseignements aux autorités publiques, les seules qui, dans le respect de la vie privée, ont un motif légitime pour les connaître.

Thierry AFCHRIFT

Il n'est pas question, aux Etats-Unis, d'un accès à ces informations pour la Presse et le grand public. Le choix américain ressemble par conséquent beaucoup à celui de pays comme la Suisse, qui réserve ce type de renseignements aux autorités publiques, les seules qui, dans le respect de la vie privée, ont un motif légitime pour les connaître.

Double imposition des dividendes français : l'administration belge s'incline



Tout contribuable aura intérêt à vérifier l'origine de ses dividendes, car, outre les dividendes d'origine française, d'autres dividendes pourraient bénéficier du même régime, en fonction de la convention préventive que la Belgique a signé avec ses différents Etats partenaires (Italie et Israël notamment). On conseille donc à tout contribuable détenteur d'un portefeuille d'actions de vérifier la provenance de ses dividendes (notamment français) afin d'alléger sa charge fiscale.

Dans un article précédent, nous signalions que la Cour de cassation imposait dorénavant à l'administration belge d'imputer un montant minimum forfaitaire d'impôt français de 15% sur l'impôt belge frappant les dividendes français reçus par les résidents belges.

L'administration fiscale belge vient tout récemment de confirmer qu'elle s'inclinait face à cette jurisprudence et qu'elle imputera bien la QFIE sur les dividendes d'origine française.

En clair, un dividende français qui aura fait l'objet d'une retenue française de 15% ne subira plus que 15% d'impôt en Belgique (les 30% du précompte belge – les 15% d'impôt français).

Cette nouvelle position permettra d'alléger considérablement l'imposition de ces dividendes. Une réclamation peut être déposée pour les dividendes perçus en 2019, et une demande de dégrèvement d'office pour les dividendes antérieurs peut être introduite, se fondant sur cette nouvelle jurisprudence admise par

l'administration fiscale.

Tout contribuable aura intérêt à vérifier l'origine de ses dividendes, car, outre les dividendes d'origine française, d'autres dividendes pourraient bénéficier du même régime, en fonction de la convention préventive que la Belgique a signé avec ses différents Etats partenaires (Italie et Israël notamment).

On conseille donc à tout contribuable détenteur d'un portefeuille d'actions de vérifier la provenance de ses dividendes (notamment français) afin d'alléger sa charge fiscale.

Pascale HAUTFENNE

Assurances-vie : une nouvelle circulaire ahurissante



Les contrats d'assurance-vie sont des outils de planification patrimoniale intéressants qui permettent une multitude de combinaisons possibles. Sont envisageables, des contrats d'assurance-vie pure (seul, le risque du décès de la tête assurée est couvert) ou des contrats mixtes (sont couverts le risque vie et le risque décès de la tête assurée).

Le traitement fiscal réservé à ces contrats dépendra en premier lieu de l'analyse civile desdits contrats telle qu'elle résulte de la loi du 4 avril 2014 relative aux assurances et du régime matrimonial éventuellement applicable aux parties impliquées. Ensuite, certaines fictions instituées par le Code des droits de succession peuvent s'appliquer et aboutir à la conclusion que ces contrats renferment un legs fictif imposable aux droits de succession. Les fictions légales instituées par le Code sont dérogoires et donc d'interprétation stricte.

Sous le couvert de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi sur les assurances (en 2014...) et du nouveau droit des régimes matrimoniaux (en vigueur depuis le 01/01/2018...), l'administration fiscale a émis en début d'année une nouvelle circulaire pour préciser les contours de la taxation applicable aux contrats d'assurance-vie souscrits par des personnes mariées sous le régime de la communauté de biens mais également par des personnes mariées sous le régime de la séparation de biens ou des personnes non mariées (circulaire de l'AG Documentation patrimoniale

2021/C/2 du 7 janvier 2021 relative à l'art. 8 du Code des droits de succession et à la taxation applicable selon divers types de contrats d'assurance-vie). Cette nouvelle circulaire vient remplacer, avec effet au 01/09/2018 (!), une circulaire de 2006, avec une nouvelle approche méthodologique. Elle concerne les résidents de la Région de Bruxelles-Capitale et de la Région Wallonne.

Si l'objectif est louable, la lecture de cette circulaire fait apparaître que la nouvelle méthodologie vise surtout à

combattre l'absence de fiscalité qui s'applique, pourtant en toute légalité, à certaines situations issues des contrats d'assurance-vie. A ce propos, il faut relever que l'absence de fiscalité a été validée à de nombreuses reprises par des décisions du Service des Décisions Anticipées (SDA), décisions que le nouveau droit des régimes matrimoniaux entré en vigueur le 01/01/2018 ne vient aucunement invalider.

La doctrine est unanime : la nouvelle circulaire viole non seulement le principe de la légalité de l'impôt mais également celui de la non-rétroactivité de la loi fiscale.

Assurément, si elle est appliquée, la circulaire donnera lieu à de nombreux litiges qui devraient toutefois se solder en faveur du contribuable.

Quelques exemples parmi les situations visées par la circulaire permettent d'appréhender les nouvelles bases que cette circulaire tente d'instaurer :

Exemple 1

Selon la circulaire, il y a legs fictif (et donc application des droits de succession) dans le cas suivant : A et B sont mariés sous le régime de la communauté légale. A est preneur et tête assurée (assurance décès) ; B est bénéficiaire. B décède avant A. La compagnie d'assurance ne doit donc pas verser de capital puisque B n'est pas la tête assurée et que la police d'assurance se poursuit, avec désignation d'un autre bénéficiaire. Le nouveau droit des régimes matrimoniaux prévoit qu'une assurance-vie qui se poursuit au nom du conjoint survivant est considérée comme un « bien propre » de ce conjoint avec « obligation de récompense » à la communauté dans la mesure où les primes ont été payées au moyen de fonds communs des époux. Selon l'article 16 du Code des droits de succession, pour la perception des droits de succession, il n'est pas tenu compte des récompenses qui se rattachent à la communauté ayant existé entre le défunt et le conjoint survivant si le couple avait, au décès du prémourant, des enfants ou descendants en vie. La situation échappe aux droits de succession. Selon la circulaire cependant, il faut considérer qu'il y a legs fictif au sens de l'article 8, al. 4 C. Succ., considérant que A « est appelé » à recevoir des sommes ou valeur en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie, dès lors que A peut racheter la police. Comment justifier cette position alors que ce droit au rachat dans le chef de A existe indépendamment du décès de B et, qu'en outre, A n'exercera peut-être jamais son droit au rachat ?

Exemple 2

A et B sont tous les deux preneurs et têtes assurées ; Aucun versement n'interviendra au seul décès de A ou au seul décès de B ; Au décès de A et B, C sera le bénéficiaire du contrat. Au décès de A (ou de B), B ou (A) reprend tous les droits attachés au preneur d'assurance (soit mettre en gage, racheter ou encore céder ses droits), ceci aux termes d'une cession post mortem du contrat d'assurance. La circulaire traite cette cession post mortem comme une donation sous condition de survie du donataire, soumise aux droits de donation pour la moitié de la valeur de rachat dans l'hypothèse où les primes ont été payées au moyen de fonds communs, indépendamment de la question de savoir si le conjoint survivant a effectivement racheté le contrat. Cependant, la loi sur les assurances n'implique pas d'acceptation du cessionnaire (condition requise pour qu'il y ait donation), ce qu'a admis le SDA...

Exemple 3

A est seul souscripteur, A et B sont têtes assurées, avec une cession unilatérale post mortem par A de tous ses droits résultant du contrat d'assurance à B. Ici encore, la circulaire analyse cette situation comme une donation (car sans contrepartie) indirecte sous condition de survie du donataire. Or, une donation suppose l'acceptation de la donation par le donataire, par principe inexistante puisque la loi relative aux assurances ne prévoit pas un document portant acceptation.

La doctrine est unanime : la nouvelle circulaire viole non seulement le principe de la légalité de l'impôt mais également celui de la non-rétroactivité de la loi fiscale.

Assurément, si elle est appliquée, la circulaire donnera lieu à de nombreux litiges qui devraient toutefois se solder en faveur du contribuable.

Sylvie LEYDER

Taux réduit de TVA de 6 % pour les démolitions et reconstructions d'immeubles

L'application du taux de TVA de 6 % pour la démolition suivie de la reconstruction d'une habitation est élargie, de manière temporaire, pour les 2 prochaines années (du 1er janvier 2021 au 31 décembre 2022), à tout le territoire, et n'est plus limitée aux 32 centres urbains du pays.

L'application du taux de TVA de 6 % pour la démolition suivie de la reconstruction d'une habitation est élargie, de manière temporaire, pour les 2 prochaines années (du 1er janvier 2021 au 31 décembre 2022), à tout le territoire, et n'est plus limitée aux 32 centres urbains du pays.

Ce taux réduit s'applique à tout travail immobilier portant sur la démolition suivie de la reconstruction d'une habitation, pour le compte d'un maître d'ouvrage, qui peut être une personne physique ou une personne morale, pour autant que le bâtiment reconstruit le soit sur la même parcelle cadastrale et respecte certaines destinations.

Le taux réduit est limité aux travaux directement nécessaires à l'habitation, il est exclu les extérieurs (jardin, piscine, nettoyage, etc.).

Le taux réduit est applicable dans 2 cas de figure :

1) Lors de la démolition suivie de la reconstruction d'un bâtiment destiné au logement du maître d'ouvrage – personne physique.

Dans ce cas, le bénéfice du taux réduit est subordonné aux conditions de fond suivantes :

- Le bâtiment doit être utilisé lors de la première occupation comme habitation unique et à titre principal comme habitation propre. A cet égard, il n'est pas tenu compte d'une succession, copropriété, nue-propriété ou usufruit, ou de l'ancienne habitation, à condition qu'elle soit vendue au plus tard à la fin de l'année qui suit la première occupation (au 31 décembre de l'année qui suit la première occupation) ;

- La superficie totale habitable ne doit pas excéder 200 m². Pour déterminer cette superficie, il convient d'additionner les superficies de toutes les pièces d'habitation. Sont considérées comme des pièces d'habitation : toutes les pièces habitables, sauf les salles de bain ;

- Il faut que les travaux soient terminés et facturés à la fin de l'année de la première occupation (au 31 décembre). Ces conditions de fond doivent être remplies en permanence durant un délai qui court jusqu'au 31 décembre de la 5ème

année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation. Si une des conditions n'est plus remplie, le maître d'ouvrage est tenu de le signaler à l'Administration dans un délai de 3 mois à compter de la date du début de la modification. Il est également tenu de reverser à l'Etat, dans ce même délai, le montant de l'avantage fiscal dont il a bénéficié, pour l'année au cours de laquelle intervient ce changement et les années restant à courir, à concurrence d'1/5ème par année. Il n'y a pas lieu d'effectuer cette régularisation en cas de décès du maître d'ouvrage ou en cas de force majeure dûment justifiée qui l'empêche définitivement de remplir les conditions.

Quant aux conditions de forme :

- Le maître d'ouvrage doit envoyer une déclaration à l'Administration, qui mentionne que le bâtiment qu'il fait démolir et reconstruire est destiné à être utilisé comme habitation unique et à titre principal comme habitation propre. Il doit accompagner cette déclaration d'une copie du permis d'urbanisme et du/des contrat(s) d'entreprise ;

- Il doit produire au(x) prestataire(s) de services une copie de la déclaration ;

- Les factures émises par le(s) prestataire(s) doivent constater l'existence des éléments justifiant l'application du taux réduit pour les décharger de leur responsabilité quant à la détermination du taux.

2) Lors de la démolition suivie de la reconstruction d'un bâtiment destiné à une location de longue durée dans le cadre de la politique sociale.

Dans ce second cas, le bénéfice du taux réduit est subordonné aux conditions de fond suivantes :

- Le bâtiment doit être donné en location par le maître d'ouvrage en tant qu'habitation à une agence immobilière sociale ;

- Il faut que les travaux soient terminés et facturés à la fin de l'année de la première occupation (au 31 décembre), comme pour le logement du maître d'ouvrage – personne physique.



Ces conditions de fond doivent être remplies en permanence pendant une période qui court jusqu'au 31 décembre de la 15^{ème} année suivant l'année de la première occupation du bâtiment. Si l'utilisation change durant ce délai, le maître d'ouvrage est ici aussi tenu de le signaler à l'Administration dans un délai de 3 mois et de reverser l'avantage fiscal dont il a bénéficié, pour l'année au cours de laquelle intervient ce changement et les années restant à courir, à concurrence d'1/15^{ème} par année. Une exception est également prévue en cas de décès du maître d'ouvrage ou de force majeure.

Pour les conditions de forme, elles s'appliquent mutatis mutandis.

Le taux réduit s'applique aussi aux livraisons de bâtiments d'habitation préalablement démolies et reconstruites par le vendeur, et le sol y attenant. Dans ce cas, il convient de vérifier dans lequel des deux cas d'espèce on se trouve : 1) habitation unique et à titre principal comme habitation propre de l'acquéreur ou 2) location par l'acquéreur à une agence immobilière, afin de pouvoir déterminer les conditions applicables.

Par ailleurs, ce taux réduit est également applicable aux projets en cours, à condition que la déclaration soit introduite au plus tard le 31 mars 2021.

Enfin, en ce qui concerne les projets pour lesquels une demande de permis d'urbanisme a été introduite auprès de l'autorité compétente à partir du 1^{er} juillet 2022 (dernier semestre), l'application du taux réduit est limitée à concurrence de 25 % du montant total des travaux, sauf preuve contraire que le montant facturé avant le 31 décembre 2022 correspond à des travaux effectivement achevés avant cette date.

Candice JEUNIAUX

Réévaluation fiscale des actifs d'une société en cas d'immigration vers la Belgique – possible même en l'absence de taxation effective dans l'Etat d'origine



En d'autres termes, le Service des décisions anticipées admet que la réévaluation fiscale des actifs et passifs d'une société étrangère en cas d'immigration en Belgique se fait sur base de la valeur réelle de ces actifs et passifs dans l'Etat de sortie, même si la plus-value latente sur certains de ces éléments (en l'occurrence la plus-value sur le software) n'est pas imposée totalement ou effectivement dans cet Etat.

Il suffit donc que cette plus-value soit reprise dans la base imposable de la société étrangère avant son immigration, même s'il n'y a pas de taxation effective.

1. Depuis la loi de réforme de l'impôt des sociétés du 25 décembre 2017 entrée en vigueur au 1er janvier 2019, une société immigrant en Belgique et transférant donc son siège social en Belgique, peut en principe réévaluer ses actifs à leur valeur réelle pour déterminer la plus-value taxable ou les amortissements et les réductions de valeur ultérieurs. On parle dans le jargon fiscal de « step-up » (article 184ter, § 2, al. 2 du CIR).

Ce « step-up » présente l'avantage d'éviter la double imposition des plus-values latentes : une première fois, dans l'Etat d'origine au moment du transfert du siège, ce dernier étant en général assimilé à une liquidation (on parle alors d'« exit tax ») et une seconde fois, dans l'Etat d'arrivée, lors de la réalisation des actifs.

Dans l'hypothèse où les actifs sont soumis à une « exit tax » dans l'Etat d'origine à la sortie et que cet Etat a conclu avec la Belgique une convention ou un autre instrument bilatéral ou multilatéral prévoyant l'échange d'informations, le code des impôts sur les revenus prévoit que la Belgique accepte que la valeur établie par l'Etat d'origine corresponde à la valeur réelle, si cet Etat reprend effectivement la valeur comptable et les plus-values non réalisées dans la base imposable de l'impôt à la sortie (sauf s'il est démontré que cette valeur est supérieure à la valeur réelle) (article 184ter, § 2, al. 5 du CIR).

2. Dans une récente décision (n°2020.1545 du 22 septembre 2020), le Service des décisions anticipées a été amené à se prononcer sur un cas de step up fiscal relatif à l'immigration d'une société holding luxembourgeoise. Cette décision est intéressante car elle indique que la valeur des actifs établie par l'Etat d'origine, en l'occurrence le Grand-duché du Luxembourg, à la sortie peut être acceptée comme valeur réelle, même si cette détermination ne conduit pas à une imposition effective au Grand-duché du Luxembourg.

Dans le cas d'espèce, le siège social d'une société holding luxembourgeoise est amené à être transféré du Grand-duché du Luxembourg vers la Belgique. La société luxembourgeoise est propriétaire IP du software qui est commercialisé par le groupe qu'elle chapeaute.

Au Grand-duché du Luxembourg, d'un point de vue fiscal, le transfert du siège est assimilé à une liquidation. Il en découle une taxation sur pied de l'article 172 du LIR sur la différence entre la valeur fiscale et la valeur estimée de réalisation des éléments d'actifs et de passifs du bilan au moment du transfert du siège social. Dès lors, la société holding luxembourgeoise est soumise à l'impôt des sociétés sur les plus-values latentes attachées à ces actifs et passifs au moment du transfert.

En ce qui concerne la plus-value dégagée sur le software (les coûts activés comptablement), en droit luxembourgeois, elle est (jusqu'au 30 juin 2021 sur les droits acquis ou constitués avant le 1er juillet 2016) exonérée partiellement à hauteur de 80 % (article 50bis al. 3 du LIR).

Selon le Service des décisions anticipées, cette exonération devrait être déclarée en droit luxembourgeois comme une diminution de la base imposable. Le calcul du montant exonéré a lieu à l'aide d'un formulaire spécifique joint à la déclaration à l'impôt des sociétés luxembourgeois.

La valeur comptable du software et les frais éventuels de réalisation seront déduits de la valeur réelle du software. Le résultat constitue la plus-value imposable. Cette plus-value sera exonérée à 80 % et le montant exonéré devra encore être diminué des résultats négatifs du passé.

3. Après avoir constaté que l'opération de transfert du siège social est justifiée par des motifs autres que fiscaux et que les autres conditions imposées par le CIR pour procéder à une réévaluation fiscale des éléments d'actif et de passif de la société luxembourgeoise sur base de la valeur réelle au moment du transfert au Grand-duché du Luxembourg sont rencontrées, le Service des décisions anticipées admet également que les plus-values latentes au Grand-duché du Luxembourg seront soumises à une « exit tax » de sortie et que dès lors, la valeur des actifs et passifs en Belgique lors du transfert correspond effectivement à leur valeur réelle au Grand-duché du Luxembourg.

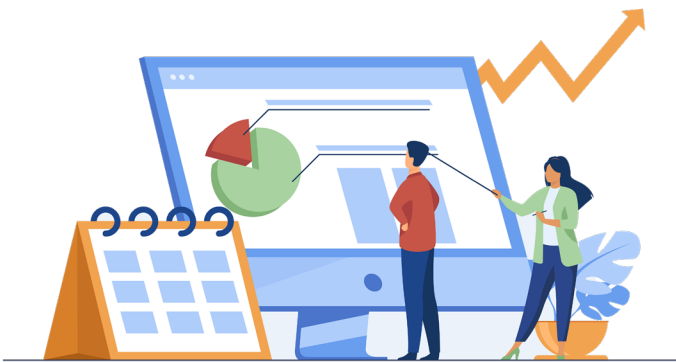
En d'autres termes, le Service des décisions anticipées admet que la réévaluation fiscale des actifs et passifs d'une société étrangère en cas d'immigration en Belgique se fait sur base de la valeur réelle de ces actifs et passifs dans l'Etat de sortie, même si la plus-value latente sur certains de ces éléments (en l'occurrence la plus-value sur le software) n'est pas imposée totalement ou effectivement dans cet Etat.

Il suffit donc que cette plus-value soit reprise dans la base imposable de la société étrangère avant son immigration, même s'il n'y a pas de taxation effective.

Angélique PUGLISI

L'imposition des revenus locatifs réalisés par l'intermédiaire des plateformes de mise en location, une nouveauté ? Pas vraiment.

Il convient d'attirer l'attention du contribuable sur le fait que l'administration pourrait considérer que les locations entrent dans le cadre d'une activité professionnelle soumise à la taxation progressive, voire qu'il s'agisse de revenus divers.



Depuis quelques jours, la presse semble attirer l'attention des contribuables belges qui perçoivent des revenus locatifs d'Airbnb, sur le fait que ces loyers seront désormais taxés.

Les revenus que vous percevez dans le cadre de la location d'une chambre, d'un gîte ou d'une maison, que ce soit via une plateforme (Airbnb, Booking,...) ou non, doivent être inscrits dans votre déclaration. C'est une obligation fiscale.

Partant ce type location entraîne trois types de revenus et trois types de taxation.

a) La location de la chambre

Si elle est donnée en location à des fins privées, elle sera taxée sur base du revenu cadastral majoré de 40% sur base de l'article 7, § 1er, 2°, a du Code des impôts sur les revenus.

Illustration :

Données :

- Revenu cadastral : 750 euros
- loyer : 500 euros mensuels

Calcul : $750 \text{ euros} \times 1,8492 \text{ e.i. (2021)} \times 1,4 = 1876 \text{ euros}$
Si l'immeuble est donné en location pour partie et occupé pour le reste par le propriétaire, un prorata devra être appliqué.

b) La location des meubles

Si comme dans la majorité des cas, il s'agit d'une location meublée, une taxation distincte sera opérée à 30% sur base de l'article 17, § 1er et 171, 3° du Code des impôts sur les revenus, mais un forfait de frais de 50% pourra être déduit. Un premier conseil est de prévoir une répartition au préalable actée dans un contrat et ce, afin d'être correctement taxé. Par défaut, l'administration optera pour une répartition de 60% pour l'immeuble et de 40% pour les meubles.

Illustration :

Une répartition choisie (90% / 10%) : $6000 \text{ euros (loyer)} \times 12 \times 10\% (- 50\% \text{ de charges}) = 300 \text{ euros}$
La répartition par défaut (60% / 40%) : $6.000 \times 40\% (- 50\% \text{ charges}) = 1.200 \text{ euros}$.

c) Les services proposés

Enfin, les services octroyés dans le cadre de la location seront taxés au taux de 33% prévus pour les revenus divers pour lesquels le fisc admet un forfait de 20%. Par défaut, l'administration considère que les services représentent 20% du prix de la location.

Il convient d'attirer l'attention du contribuable sur le fait que l'administration pourrait considérer que les locations entrent dans le cadre d'une activité professionnelle soumise à la taxation progressive, voire qu'il s'agisse de revenus divers.

La nouveauté. – Les plateformes comme Airbnb ou Booking auront l'obligation via un représentant de remettre un relevé des occupations et des revenus locatifs perçus par leurs utilisateurs. Ce document devra être transmis à l'administration fiscale. À l'heure d'une plus grande coopération quant à l'échange d'information, cette nouvelle mesure ne doit pas étonner.

Le point positif. – Les loyers sont faiblement taxés en Belgique. Ils le sont sur base du revenu cadastral et non du loyer (sauf dans le cadre d'une activité professionnelle).

Annulation de la taxe Caïman sur les distributions de trusts soumis à l'impôt

Cela signifie que les contribuables qui auraient été taxés sur la base de cette disposition pourront utilement réclamer contre cette imposition devenue sans fondement.

Tous les trusts localisés dans des pays qui ne sont pas des paradis fiscaux sont concernés par cette annulation, comme le Canada, bien sûr, mais aussi le Royaume-Uni ou les Etats-Unis.



La Cour constitutionnelle a donné raison à une résidente belge, défendue par Afschrift Tax and Legal, qui était fondatrice et bénéficiaire d'un trust canadien soumis à l'impôt.

Elle demandait l'annulation de l'article qui a aligné la taxation des distributions des trusts sur celle des sociétés-constructions juridiques.

L'article 89 de la loi-programme du 25 décembre 2017 avait pour objet d'aligner le traitement dans l'article 18 CIR 92 des distributions des trusts (non dotés de la personnalité juridique) sur les distributions effectuées par les constructions juridiques de la seconde catégorie, dotées de la personnalité juridique, comme les sociétés.

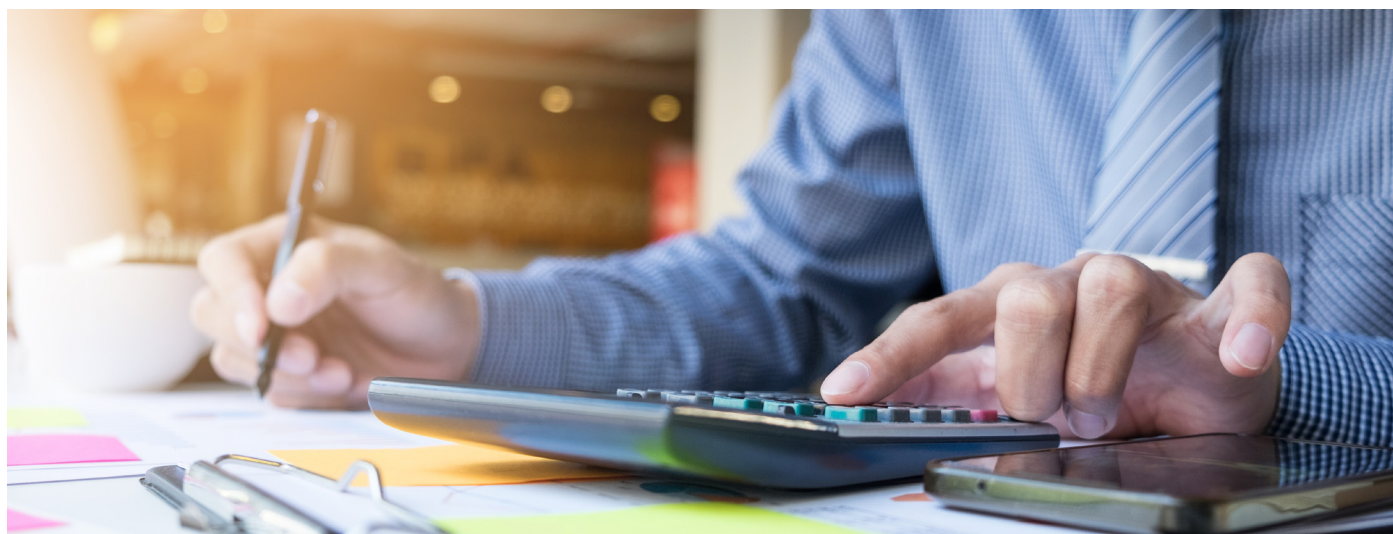
Ces distributions étaient désormais taxables au titre de distributions de dividendes.

Avant l'entrée en vigueur de cet article 89, les distributions des trusts n'étaient pas taxées en tant que telles par une disposition du Code des Impôts sur les Revenus.

Les fondateurs de trusts étaient imposés sur les revenus perçus par les trusts (taxe de transparence) au cours de l'année imposable et les tiers bénéficiaires étaient le cas échéant imposés sur les revenus perçus par le trust et qui leur étaient distribués au cours de la même année.

Aucun régime de taxation des distributions portant sur des revenus antérieurs perçus par le trust n'était prévu par le Code et l'article 18 ne visait pas les entités de l'article 2, § 1er, 13°, a, mais uniquement les entités visées à l'article 2, § 1er, 13°, b, c'est-à-dire les constructions juridiques dotées de la personnalité juridique qui, en vertu des dispositions de la législation de l'Etat où elle est établie, soit n'est pas « soumise à un impôt sur les revenus, soit y est soumise à un impôt sur les revenus qui s'élève à moins de 15 % du revenu imposable de cette construction juridique déterminée conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants ».

L'entité dont il est question tombe dès lors sous le coup de la loi si et seulement si, d'après la loi du pays où elle est établie, le taux d'impôt qu'elle subit est inférieur à 15 %.



Par l'alignement qu'a opéré le législateur le 25 décembre 2017 des distributions effectuées par les entités de la première catégorie (trusts et autres) sur le régime des distributions des entités de la seconde catégorie, en ne prévoyant pas un seuil de 15 % analogue à celui des entités dotées de la personnalité juridique, le législateur a créé une discrimination non justifiée et disproportionnée par rapport à l'objectif de la mesure.

En effet, la modification législative avait pour effet de traiter de manière identique des personnes qui se trouvent dans des situations fondamentalement différentes, et ce sans rapport avec l'objectif de la mesure.

Les actionnaires de sociétés qui subissent un impôt de minimum de 15% échappent à la taxation, alors qu'un tel seuil n'était pas prévu pour les trusts, ce qui impliquait que toute distribution d'un trust, même lourdement taxé localement, pouvait être taxée en Belgique.

Compte tenu de l'objectif du législateur de lutter contre l'évasion fiscale, la Cour constitutionnelle souligne qu'il est difficilement concevable que le législateur ait voulu traiter plus favorablement, sans qu'en apparaissent les raisons, les bénéficiaires de revenus distribués par les entités dotées de la personnalité juridique (comme les sociétés) que les bénéficiaires de trusts, non dotés de la personnalité juridique.

La considération selon laquelle une entité est dotée ou non de la personnalité juridique n'est pas pertinente pour justifier, à elle seule, la différence de traitement contestée, à la lumière de l'objectif de lutte contre l'évasion fiscale.

La Cour constitutionnelle en conclut que la différence de traitement introduite par la disposition attaquée repose sur un critère dépourvu de justification, et qu'elle viole donc le principe d'égalité et de non-discrimination.

En effet, elle a pour impact de viser les distributions de tous les trusts, quel que soit leur degré de taxation. La mesure est dès lors disproportionnée en ce qu'elle permet la taxation de distributions portant sur des revenus qui ont déjà été

lourdement taxés, ce qui est contraire à l'objectif de la taxe Caïman et de la mesure du 25 décembre 2017.

Dans le cas d'un trust canadien comme en l'espèce, les revenus non distribués subissent une taxation de principe au Canada de 53,31 %, et l'application de l'article 18 aux distributions ultérieures aurait impliqué une taxation de la distribution dans le chef de la bénéficiaire au taux de 30 %.

Cette double taxation est totalement disproportionnée par rapport à l'objectif du législateur qui était d'éviter les patrimoines flottants non taxés.

La Cour annule donc l'article 89, 1°, de la loi-programme du 25 décembre 2017, en ce qu'il ne prévoit pas que la taxe sur les distributions n'est pas applicable aux bénéficiaires de revenus distribués par une construction juridique visée à l'article 2, § 1er, 13°, a), du Code des impôts sur les revenus 1992 qui est soumise, en vertu de la législation de l'État ou de la juridiction où elle est établie, à un impôt sur les revenus égal ou supérieur à 15 % du revenu imposable de cette construction juridique, déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants.

Quelles sont les implications de cet arrêt ?

Lorsque, comme en l'espèce, le recours en annulation est déclaré fondé, la norme législative attaquée est annulée. Les arrêts d'annulation ont l'autorité absolue de la chose jugée à partir de leur publication au Moniteur belge. Une annulation a un effet rétroactif, dès lors que la norme annulée est réputée n'avoir jamais existé.

Cela signifie que les contribuables qui auraient été taxés sur la base de cette disposition pourront utilement réclamer contre cette imposition devenue sans fondement.

Tous les trusts localisés dans des pays qui ne sont pas des paradis fiscaux sont concernés par cette annulation, comme le Canada, bien sûr, mais aussi le Royaume-Uni ou les États-Unis.

Pascale Hautfenne

Jurisprudence Antigone en matière fiscale : toujours pas d'exclusion automatique des « preuves » obtenues de manière irrégulière

Le contribuable placé dans pareille situation, qui doit se défendre d'une imposition fondée sur des éléments de preuve qui lui paraissent irrégulièrement obtenus, devra dès lors mettre tout en œuvre afin de convaincre le juge du fond que la balance des intérêts que ce dernier devra le plus souvent effectuer penche plutôt en faveur du contribuable... qu'en faveur du maintien des éléments au dossier.

Il n'est plus rare, ces dernières années, que l'administration fiscale entende fonder, et ensuite soutenir, une imposition sur des éléments de preuve « irrégulièrement obtenus ». Bien au contraire.

Cette irrégularité n'est par ailleurs pas systématiquement imputable à l'administration fiscale elle-même, mais peut être le fait d'une autre autorité, belge ou étrangère, voire le fait d'un tiers privé.

Imaginons l'hypothèse suivante : un employé d'une entreprise étrangère a accès à des données confidentielles détenues par cette entreprise, qui concernent des tiers (pour les besoins de l'hypothèse, des contribuables belges). Cet employé dérobe ces données à l'entreprise qui l'emploie, et les révèle ensuite, gratuitement ou contre rémunération, à des autorités étrangères. Ces autorités étrangères communiquent ensuite, après exploitation (et donc manipulation) aux autorités belges lesdites données, le plus souvent par application d'une convention bi- ou multi-latérale organisant l'échange d'informations. Les autorités belges utilisent, enfin, ces données reçues par elles, afin d'imposer des contribuables belges....

Dans la séquence des transferts, l'on identifie une certitude : à l'origine, l'employé obtient les données au moyen de la commission d'une infraction (au moins); l'on relève ensuite de nombreuses incertitudes : quelle est la nature exacte des données concernées? quelle en est la réelle provenance? quel est leur degré de fiabilité? que sont-elles susceptibles de prouver? quelle est l'implication des autorités étrangères, voire belges, dans l'opération de subtilisation par l'employé? quelle est l'étendue et quels sont les effets de la manipulation effectuée par les autorités étrangères?

Autant d'incertitudes qui, comparées avec l'obligation qui pèse sur l'administration fiscale d'apporter la preuve de sa créance sur le contribuable (donc de prouver les affirmations qu'elle soutient et invoque), ont conduit ces contribuables à contester l'admissibilité de tels éléments de preuve, obtenus illégalement ou irrégulièrement.

La Cour de cassation a tranché cette question, par un arrêt de principe du 22 mai 2015. Des preuves obtenues de manière irrégulière par l'administration fiscale peuvent par principe être utilisées dans une procédure purement fiscale. La Cour transposait ainsi, en matière fiscale, la jurisprudence dite « Antigone » que le législateur belge avait jusqu'alors consacrée, mais dans le cadre de la procédure pénale uniquement, par une loi du 24 octobre 2013.

La Cour de cassation, après avoir constaté que la législation fiscale ne contient aucune disposition générale qui interdit l'usage de preuves obtenues irrégulièrement pour l'établissement d'une dette d'impôt, et s'il y a lieu, pour l'imposition d'un accroissement d'impôts ou d'une amende, a estimé que l'utilisation de telles preuves est « licite » dès lors qu'une telle utilisation ne contrevient ni au principe de bonne administration, ni au droit à un procès équitable, et qu'il n'existe pas de régime de sanctions spécifiques prévues par la loi.

Il n'y a dès lors pas, selon la Cour, une sanction « automatique » qui devrait frapper de nullité des poursuites en présence d'une preuve irrégulièrement recueillie.

La Cour n'a cependant pas supprimé, contrairement à ce qu'il en a été dit à l'époque, le principe en vertu duquel les preuves ne peuvent être recueillies au bénéfice de moyens qui seraient illégaux ou déloyaux. Elle a « simplement » augmenté le pouvoir d'appréciation du juge face à ces preuves, et la détermination de leur caractère probant.

A suivre la Cour de cassation, une preuve ne pourrait ainsi être écartée d'office que lorsque :

- soit la preuve a été recueillie en violation d'une forme prescrite à peine de nullité ;
- soit l'obtention de cette preuve est entachée d'un vice de nature à lui ôter sa fiabilité (« tellement contraire à ce qui est attendu d'une autorité agissant selon le principe de bonne administration ») ;
- soit le vice constaté est de nature à compromettre le droit à un procès équitable.

Les 2 dernières hypothèses requièrent l'exercice de son pouvoir d'appréciation par le juge du fond. Reprenant à son compte sa jurisprudence développée quelques années auparavant en matière pénale, la Cour a énoncé les sous-critères auxquels le juge fiscal peut avoir égard afin d'exercer ce pouvoir d'appréciation. En synthèse, le juge pourra avoir égard au caractère purement formel, ou non, de l'irrégularité invoquée (1), à l'incidence de l'irrégularité sur le droit ou la liberté protégés par la règle qui aura été violée (2), au caractère intentionnel, ou non, de l'irrégularité qui aura été commise par l'autorité (3), ainsi qu'à la circonstance que l'irrégularité est plus grave que l'infraction qu'elle prouve (imputable au contribuable) (4). Cette mise en balance des intérêts en cause devra être effectuée par le juge du fond, que l'irrégularité invoquée soit le fait de l'administration fiscale elle-même, ou le fait d'un tiers.

La Cour a répété cette jurisprudence par 2 arrêts, des 18 janvier 2018 et 11 juin 2020. Dans cette dernière décision, la Cour a même considéré que la circonstance que des éléments exclus par le juge répressif d'un dossier pénal au motif d'une irrecevabilité des poursuites n'entraînait pas automatiquement leur exclusion d'un dossier fiscal dans lequel la taxation est fondée sur ces mêmes pièces...

La Cour vient de confirmer sa jurisprudence, par un arrêt du 29 janvier 2021. La violation dont se plaignait en l'espèce le contribuable était celle d'un droit fondamental, à savoir le droit au respect de la vie privée. Le contribuable s'opposait en l'espèce à une imposition fondée sur des éléments issus d'un dossier répressif dans le cadre duquel des données bancaires le concernant avaient été transmises par les autorités luxembourgeoises aux autorités belges en violation des dispositions du Traité Benelux organisant l'entraide judiciaire en matière pénale. La Cour rejeta le pourvoi formé par le contribuable, offrant à cette occasion un 5ème critère d'appréciation au juge fiscal : le juge fiscal peut « également tenir compte de la circonstance que la preuve aurait été obtenue même si l'irrégularité n'avait pas été commise »...

Le critère paraît toutefois étonnant, parce qu'il permet au juge du fond de prendre en considération une probabilité, voire une simple hypothèse (celle que la preuve « aurait » été obtenue) et non un fait, afin de valider une imposition dont il faut rappeler qu'elle reste fondée sur des preuves irrégulièrement obtenues.

Les contribuables avaient cru pouvoir déduire d'un arrêt WebMind-Licences Kft du 17 décembre 2015, de la Cour européenne de justice de l'Union européenne, un « recadrage » de la Cour de cassation. La Cour européenne avait également eu à se prononcer sur cette question délicate de l'admissibilité en droit fiscal de preuves illégalement obtenues.

La Cour avait à cette occasion confirmé que rien n'empêchait l'administration fiscale, dans sa lutte contre la fraude à la TVA, d'utiliser, afin de fonder un redressement fiscal, des informations issues d'une enquête pénale en cours,

dont l'assujetti n'aurait par hypothèse pas connaissance, à la condition toutefois que ces informations respectent toutes les garanties prescrites par la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne correspondant aux droits consacrés par la Convention européenne des droits de l'homme.

Ainsi, la Cour européenne estimait que la juridiction nationale qui contrôle la légalité du redressement de TVA fondée sur de telles preuves doit vérifier, d'une part, si les moyens mis en place étaient des moyens d'investigation prévus par la loi et nécessaires dans le cadre de la procédure pénale et, d'autre part, si l'utilisation par l'administration fiscale des preuves obtenues par ces moyens était également autorisée par la loi et nécessaire. Cette juridiction pourra en outre vérifier si, conformément au principe général du respect des droits de la défense, l'assujetti a eu la possibilité, dans le cadre de la procédure administrative, d'avoir accès à ces preuves et d'être entendu sur celles-ci. A défaut, il faut considérer qu'il y a violation des règles assurant la protection de la vie privée, ce qui implique que la juridiction doit écarter ces preuves et annuler la décision administrative qui ne serait fondée que sur celles-ci.

L'on en avait déduit que la Cour de justice considérait que la preuve alléguée devrait être automatiquement écartée dans le cadre d'une procédure nationale lorsqu'elle aura été obtenue par l'administration fiscale d'une manière qui n'est pas prévue par la loi, et que son utilisation portera atteinte aux droits de la défense du contribuable, ou un autre droit garanti par la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne. A aucun moment la Cour de Justice ne faisait en effet état d'une « balance des intérêts » à effectuer par le juge du fond... A tout le moins, ce fait semblait-il certain en présence d'une atteinte à un droit fondamental garanti par le droit de l'Union européenne.

A l'occasion du traitement d'une question préjudicielle qui lui était posée par la Cour de cassation dans la même affaire que celle commentée ci-avant, la Cour de justice a toutefois semblé revenir sur cette jurisprudence, en sous-entendant qu'il n'a jamais été question d'une sanction d'exclusion automatique de la preuve irrégulière, même en présence d'une telle atteinte à un droit fondamental.

Le contribuable placé dans pareille situation, qui doit se défendre d'une imposition fondée sur des éléments de preuve qui lui paraissent irrégulièrement obtenus, devra dès lors mettre tout en œuvre afin de convaincre le juge du fond que la balance des intérêts que ce dernier devra le plus souvent effectuer penche plutôt en faveur du contribuable... qu'en faveur du maintien des éléments au dossier.

Mélanie DAUBE

Trusts et fiction : Vlabel propose une solution afin d'éviter l'impôt de succession

Cette position, qui fut communiquée (mais non publiée) par Vlabel en réponse à une question interprétative qui lui était soumise, ne confère toutefois de garantie qu'en ce qui concerne la fiction applicable aux stipulations pour autrui. Par précaution, le contribuable intéressé fera confirmer par Vlabel que la solution préconisée, outre qu'elle peut être appliquée en d'autres situations particulières, permet également d'éviter l'application de la fiction liée au décès rapide du settlor...



Nous avons souvent abordé, par le passé, la question de l'application de la « taxe caïman » aux revenus et distributions d'un trust. Cette « taxe » relève de l'impôt des personnes physiques. Ce n'est pas de cela dont il sera cette fois question, mais bien de l'application, à une situation dans laquelle un contribuable belge a affecté une partie de son patrimoine à un trust, de l'impôt de succession.

La caractéristique fondamentale du trust est de permettre la division du droit de propriété, en séparant la gestion et le contrôle des biens affectés au trust (attribués au trustee) de la jouissance des profits procurés par ces mêmes biens (attribuée aux bénéficiaires).

Le droit belge contient une définition de cette figure juridique, sous l'article 122 du Code de droit international privé. Le trust y est défini comme étant « une relation juridique créée par un acte du fondateur ou par une décision judiciaire, par lequel des biens sont placés sous le contrôle d'un trustee afin de les administrer dans l'intérêt d'un bénéficiaire ou dans un but déterminé ». En dépit de l'existence de cette définition légale, le droit belge ne reconnaît pas le trust au titre d'« entité » juridique distincte. Le trust n'est pas une société; Il s'agit d'un patrimoine d'affectation, distinct de celui du settlor, de celui du trustee et enfin, de celui des

bénéficiaires. Le trust n'a pas de personnalité juridique.

Le trust consiste en un engagement unilatéral de volonté du constituant (settlor), de transférer des biens au trustee. Le transfert des biens rend effective la volonté du settlor de constituer un trust. Le trust peut porter sur des biens meubles et immeubles, des droits corporels ou incorporels. Dès le transfert des biens au trustee, le settlor n'est plus propriétaire de ces biens.

L'impôt de succession est du sur tout ce qui est recueilli dans la succession d'un habitant du royaume. Ces droits sont dus sans distinguer selon qu'ils sont transmis ensuite de dévolution légale, de disposition testamentaire ou d'institution contractuelle. Les biens mis en trust sont bien sortis du patrimoine du settlor et ne se retrouvent donc pas dans sa succession, au moment de son décès. Il existe cependant, dans le Code flamand de la fiscalité, des dispositions qui soumettent expressément aux droits de succession des hypothèses de fait qui, à défaut de telles dispositions, n'y seraient pas soumises. L'on parle ainsi de fictions.

Se pose dès lors la question de la qualification de l'affectation du patrimoine au trust. S'agit-il d'une donation, qui si elle est effectuée dans les 4 années qui précèdent le décès sans être soumise à l'impôt de donation, sera réintégrée dans la base imposable à l'impôt de succession (Code flamand de la fiscalité, art. 2.7.1.0.5.), ou d'une stipulation pour autrui, qui, par l'effet d'une autre fiction, sera soumise aux droits de succession (Code flamand de la fiscalité, art. 2.7.1.0.6. et 2.7.3.2.8.) ?

L'article 2.7.1.0.5. du Code flamand de la fiscalité semble pouvoir être appliqué au trust dans la mesure où l'acte constitutif du trust est bien « un acte de disposition à titre gratuit ». En effet, le transfert du patrimoine au trustee s'effectue sans contrepartie. Toutefois, le trust ne qualifie pas au titre de libéralité. Une « libéralité » peut être définie comme l'acte de disposition d'un bien à titre gratuit. Les éléments constitutifs de la libéralité sont l'appauvrissement du disposant sans contrepartie, l'enrichissement corrélatif du bénéficiaire et l'intention libérale. Si la première condition est remplie, la deuxième ne semble pas l'être, et la troisième pas systématiquement.

En effet, ni le trustee, ni le bénéficiaire n'obtiennent un « enrichissement corrélatif » à « l'appauvrissement » du settlor. Le patrimoine d'affectation n'entre ni dans le patrimoine du trustee, ni dans celui du bénéficiaire au moment de l'appauvrissement du settlor. Dans l'hypothèse d'un trust discrétionnaire, le bénéficiaire ne dispose par ailleurs d'aucun droit de créance à l'encontre du trustee. Dans l'hypothèse d'un fixed interest trust, au contraire, le bénéficiaire dispose d'un tel droit de créance, mais l'on ne peut affirmer que la valeur de ce droit serait nécessairement « corrélatif » à l'appauvrissement du settlor. Tel est certainement le cas en présence de plusieurs bénéficiaires... ou encore lorsqu'il est prévu que les droits des bénéficiaires ne portent que sur les revenus du patrimoine d'affectation, et non le capital en tant que tel. Quant à l'intention libérale, elle n'est pas systématiquement présente lors du transfert d'un patrimoine à un trust. D'autres objectifs peuvent en effet guider le settlor dans sa démarche, tels la protection

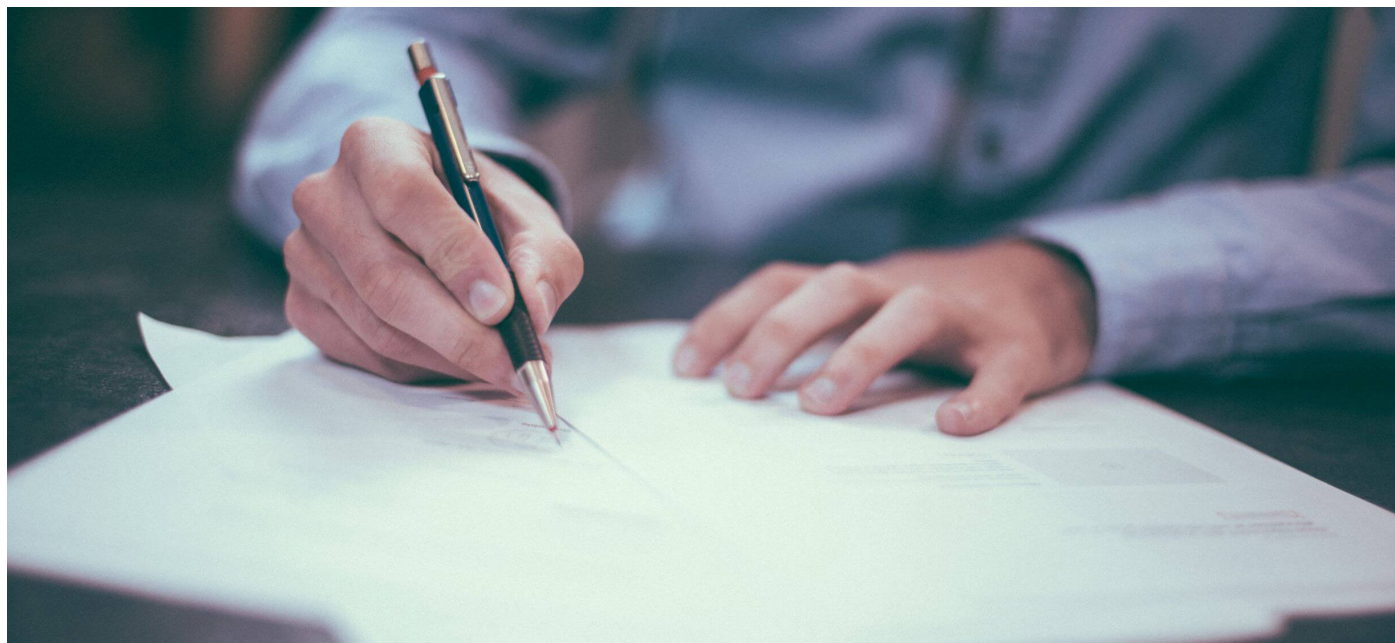
de son patrimoine contre des créanciers, ou le maintien de l'unité de son patrimoine personnel...

Le trust ne semble en conséquence pas répondre à la définition de la « donation » et l'on croyait pouvoir de ce fait contester l'application de l'article 2.7.1.0.5. du Code flamand de la fiscalité aux affectations effectuées moins de 3 (aujourd'hui 4) années avant le décès. Une décision anticipée du 29 novembre 2011 précise toutefois que la même fiction sera d'application en présence d'apports à une fondation privée, situation assimilable à celle d'un trust. Les biens mis en trust moins de 4 ans avant le décès du settlor pourront donc être considérés comme faisant toujours partie de sa succession.

En vertu des articles 2.7.1.0.6. et 2.7.3.2.8. du Code flamand de la fiscalité, sont considérées comme recueillies à titre de legs les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès du défunt en vertu d'un contrat renfermant une stipulation à son profit par le défunt ou par un tiers. Sont de mêmes considérées comme recueillies à titre de legs les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne a été appelée à recevoir à titre gratuit dans les trois ans précédant le décès du défunt ou qu'elle est appelée à recevoir à titre gratuit à une date postérieure au décès, en vertu d'une stipulation faite à son profit dans un contrat conclu par le défunt.

Cette disposition suppose l'existence d'une stipulation pour autrui. Il y a stipulation pour autrui lorsqu'une personne (le promettant), s'engage envers une autre personne (le stipulant) à accomplir telle prestation ou à transmettre telle chose en faveur d'une tierce personne juridiquement étrangère à l'opération, dont l'acceptation n'est pas requise et qui peut exercer son droit directement contre le promettant. La stipulation suppose donc que l'enrichissement du bénéficiaire résulte d'un engagement pris par le cocontractant. Cette stipulation doit être stipulée exigible au décès du défunt ou dans les trois ans précédant ce décès, ou à une date postérieure au décès.





Les praticiens soutiennent, fort logiquement, que la fiction contenue aux articles 2.7.1.0.6. et 2.7.3.2.8. du Code flamand de la fiscalité n'est pas applicable au trust, principalement au motif que le bénéficiaire ne détient pas ses droits du défunt en vertu d'une stipulation pour autrui. Les droits du bénéficiaire résultent en effet directement de l'acte constitutif de trust. Le transfert des biens du settlor vers le trust a pour effet de faire sortir ces biens de son patrimoine, de sorte que les bénéficiaires reçoivent du trust, et non du défunt. Par ailleurs, les bénéficiaires ne détiennent aucun droit de créance sur le trustee et sur le patrimoine d'affectation, au décès du settlor. Seul le trustee peut décider d'une distribution, ensuite de ce décès. Tel est certainement le cas en présence d'un trust discrétionnaire. La situation paraît plus délicate dans le cas d'un fixed interest trust. Mais même dans cette dernière hypothèse, le trust ne réalise aucun contrat, pour autant que le settlor se soit effectivement dessaisi du patrimoine de manière effective et irrévocable.

Le Service des Décisions Anticipées a pris position sur cette question, dans une décision du 29 novembre 2011. Cette décision, rendue en matière de fondation privée, précise que la fiction en matière de stipulation pour autrui est « hors de cause », à défaut de « contrat » puisque les bénéficiaires d'une fondation privée tirent leurs droits d'un « acte juridique unilatéral » et non d'un contrat. En outre, cet article 8 instaure une fiction et doit être interprété restrictivement. Cette position, confirmée par une seconde décision anticipée du 13 mai 2015, doit pouvoir être appliquée au trust, puisqu'il s'agit non d'un contrat, mais bien d'un engagement pris par le constituant seul d'affecter en trust tout ou partie de ses biens.

Telle n'est toutefois pas la position adoptée par Vlabel en la matière. Dans ses positions n° 15033 du 2 mars 2015 et 15076 du 26 mai 2015, le Service flamand de la fiscalité a précisé que la fiction relative aux stipulations pour autrui s'applique au trust. En présence d'un trust discrétionnaire,

les distributions seront imposables au moment où elles sont effectuées. En présence d'un fixed interest trust, le patrimoine d'affectation dédié aux bénéficiaires (droits de créance) sera imposable dès le décès du settlor.

Face à cette potentielle soumission des trust, du patrimoine qui y est affecté, ou de leurs distributions, à l'impôt de succession, Vlabel propose aujourd'hui une solution: celle de la soumission de la stipulation à l'enregistrement, et à l'impôt de donation. Dans certaines hypothèses, il sera désormais possible de présenter à l'enregistrement le trust deed mentionnant la valeur des biens transférés au trust, accompagné d'un document identifiant les bénéficiaires désignés, et faisant état de leur acceptation et de l'étendue des sommes concernées (à supposer: au moment de la distribution). Vlabel considérera qu'il s'agit de l'enregistrement d'une stipulation pour autrui, et percevra l'impôt de donation, en appliquant le tarif des donations mobilières sur base de la relation entre le settlor initial et les bénéficiaires concernés. La position de Vlabel vise un trust auquel sont affectées des valeurs mobilières. Aussi, les tarifs réduits de l'impôt de donation, de 3% ou de 7%, seront applicables, et la fiction contenue à l'article 2.7.1.0.6. du Code flamand de la fiscalité ne trouvera pas à s'appliquer.

Cette position, qui fut communiquée (mais non publiée) par Vlabel en réponse à une question interprétative qui lui était soumise, ne confère toutefois de garantie qu'en ce qui concerne la fiction applicable aux stipulations pour autrui. Par précaution, le contribuable intéressé fera confirmer par Vlabel que la solution préconisée, outre qu'elle peut être appliquée en d'autres situations particulières, permet également d'éviter l'application de la fiction liée au décès rapide du settlor...

Jonathan CHAZKAL

Nouvelle taxe sur les comptes titre: bis repetita ?

Cette nouvelle taxe sur les comptes-titres résistera-t-elle à l'analyse de la Cour constitutionnelle? Rien n'est moins sûr. Mais dans la mesure où comme on a pu le vivre avec la première taxe annulée, l'annulation ne sera pas rétroactive, l'Etat belge n'a rien à perdre.

La nouvelle loi instaurant une taxe sur les comptes titres a été déposée le 5 janvier 2021 et adoptée à la chambre au bénéfice de l'urgence le 11 février 2021.

La loi du 17 février 2021, date de sa promulgation, a d'ores et déjà été publiée au Moniteur belge le 25 février 2021.

La première taxe sur les comptes titres a été annulée par un arrêt de la cour constitutionnelle du 17 octobre 2019. Le gouvernement s'est alors attelé à rédiger une nouvelle loi visant le même objectif ; sachant que cette nouvelle taxe est sensée rapporter 400 millions d'EUR par an.

1. Taxe sur les comptes-titres :

Le nouvel article 201/4 du code des impôts sur les revenus prévoit à présent qu'« une taxe annuelle est perçue sur les comptes-titres. » Cette taxe n'est due que si la valeur moyenne du compte est supérieure à 1 000 000 euros.

Le compte-titres est défini comme « un compte sur lequel des instruments financiers peuvent être crédités ou duquel des instruments financiers peuvent être débités, peu importe qu'il soit détenu en indivision ou en propriété divisée ».

Autrement dit, c'est la valeur du compte qui prévaut, même s'il est détenu par plusieurs indivisaires.

On en arrive à la situation inique suivante : Des frères et sœurs qui auraient hérité d'un compte de plus d'un million d'euros et qui auraient décidé de rester en indivision, seront visés par la taxe. Par contre, s'ils ont fait le choix d'ouvrir chacun un compte, ils seront exemptés de la taxe.

2. Mesure anti-abus

Le législateur, craignant les mesures de dernières minutes pour échapper à la taxe, a prévu que les opérations consistant à

- scinder les comptes-titres (détenus auprès du même intermédiaire) et/ou
- convertir des instruments financiers détenus sur un compte titres en instruments financiers nominatifs exclus de la taxe

sont inopposables à l'administration si elle ont été effectuées à partir du 30 octobre 2020.

3. Modalités de déclaration

Une autre particularité de cette taxe, est de s'appliquer également aux comptes détenus par des « constructions juridiques » dont au moins un des fondateurs est résident belge.

Le redevable de la taxe est le titulaire, ou le premier intermédiaire belge.

Le titulaire est ainsi défini soit comme le (les) détenteur (s) du compte-titres soit comme le(s) fondateur(s) de constructions juridiques (au sens large).

Les actions nominatives détenues par inscriptions dans un registre, les œuvres d'art, etc.... échappent à ce jour à la taxe. Par contre, les fonds détenus pour les tiers, dans le cadre de la souscription d'assurance (branche 23 par exemple) sont également touchés par la taxe.

Cette taxe vise tant les personnes physiques que les personnes morales.

Le taux de la taxe est fixé à 0,15%

Si un compte-titres est détenu par plusieurs titulaires, chaque titulaire peut déposer la déclaration pour tous les titulaires. Chaque titulaire est tenu solidairement au paiement de la taxe, des amendes et intérêts.

L'absence de déclaration, la déclaration tardive, inexacte ou incomplète ainsi que l'absence de paiement ou le paiement tardif sont punis d'une amende qui est établie en fonction de la nature et de la gravité de l'infraction, allant de 10 à 200 % de la taxe due. La loi prévoit toutefois qu'en l'absence de mauvaise foi, il n'est pas dû d'amende.

La loi est d'ores et déjà entrée en vigueur et la première période de référence se termine le 30 septembre 2021.

4. En route vers la Taxe sur les comptes-titres 3.0 ?

Cette nouvelle taxe sur les comptes-titres résistera-t-elle à l'analyse de la Cour constitutionnelle ? Rien n'est moins sûr. Mais dans la mesure où comme on a pu le vivre avec la première taxe annulée, l'annulation ne sera pas rétroactive, l'Etat belge n'a rien à perdre.

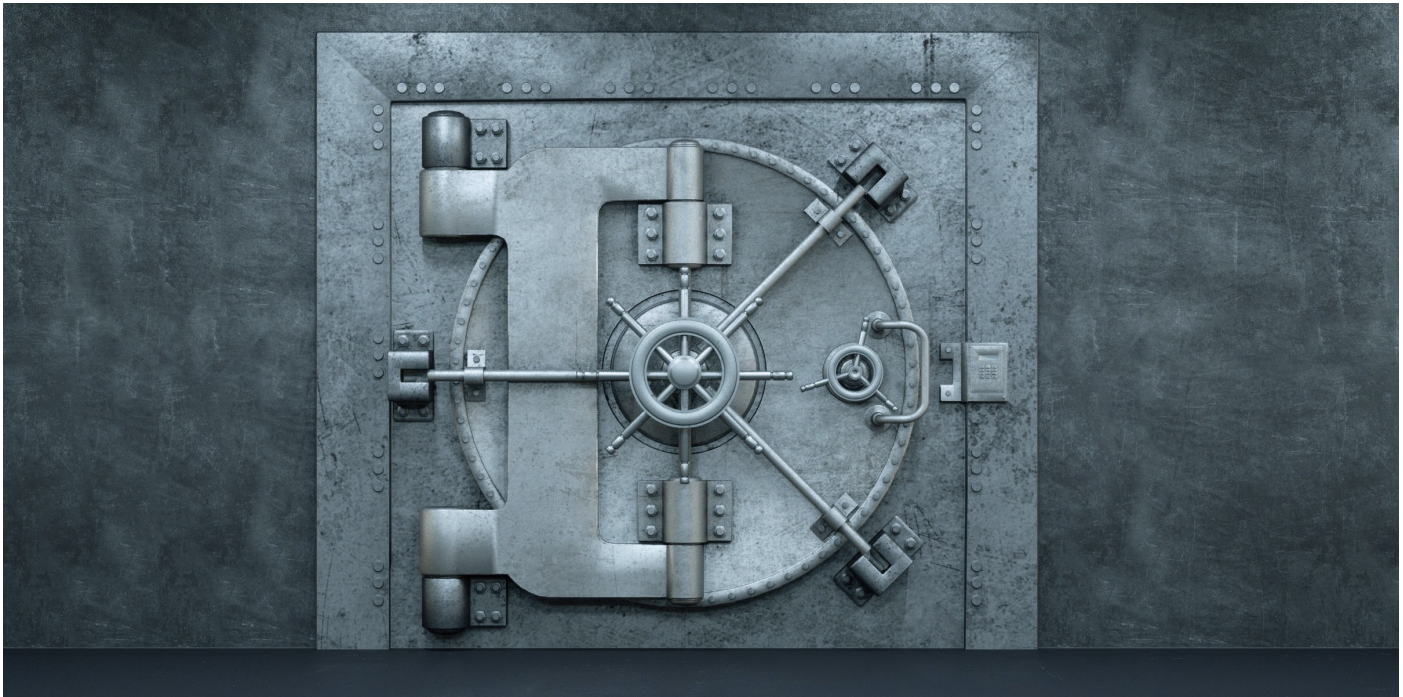
La NVA, au cours des débats parlementaires pointait déjà du doigt que la nouvelle loi instaurait une rupture d'égalité notamment eu égard à l'objectif visé (toucher les « grosses fortunes » mais sans que le projet ne tienne compte de la réelle capacité contributive).

On a même pu lire dans les travaux préparatoires que Paul Magnette préparerait déjà la troisième version de la taxe, s'attendant à une nouvelle annulation par la Cour constitutionnelle.

Muriel IGALSON

La Suisse maintien encore le secret bancaire pour ses résidents

Le secret bancaire suisse est ainsi maintenu, non seulement le plan privé, mais également sur le plan national, pour les résidents, qu'il s'agisse de personnes physiques ou de sociétés.



Chacun sait que la Suisse, dans le cadre des accords FATCA et CRS, transmet désormais à la plupart des Etats étrangers des données bancaires standardisées concernant les comptes bancaires que détiennent des résidents étrangers dans des banques suisses. En revanche, les banques suisses n'ont aucune obligation, ni même d'ailleurs le droit, de communiquer des informations à l'administration fiscale suisse elle-même, qu'il s'agisse de l'administration fédérale, ou des administrations cantonales.

Le canton de Berne avait considéré que cette situation n'était pas logique, puisqu'il obtenait des banques, nettement moins d'informations que les administrations fiscales étrangères.

La demande du canton de Berne a été traitée par le Conseil des Etats, il y a quelques jours, qui a rejeté la demande bernoise de lever le secret bancaire pour les résidents suisses également.

Le Parlement a ainsi montré son attachement à la protection de la vie privée, à laquelle il n'a pu renoncer, envers les Etats étrangers, qu'en raison de pressions très fortes exercées tant par les Etats-Unis que par l'Union Européenne, après la crise économique de 2008.

Le secret bancaire suisse est ainsi maintenu, non seulement le plan privé, mais également sur le plan national, pour les résidents, qu'il s'agisse de personnes physiques ou de sociétés.

Thierry AFSCHRIFF

Luxembourg : non-déductibilité des intérêts et redevances dus à des sociétés liées établies dans des territoires non coopératifs

Depuis le 1er mars 2021, les intérêts ou redevances dus à une entreprise liée établie dans un pays ou territoire figurant sur la liste des pays ou territoires non coopératifs à des fins fiscales sont non déductibles dans le chef d'une société établie au Grand-Duché de Luxembourg.

1. Au Luxembourg, le principe général de la déductibilité des dépenses d'exploitation provoquées exclusivement par l'entreprise est inscrit à l'article 45 LIR (loi concernant l'impôt sur le revenu).

L'article 168 LIR liste les dépenses qui, par exception au principe général, ne sont pas déductibles.

Une hypothèse de non-déductibilité supplémentaire à cette liste vient d'entrer en vigueur le 1er mars 2021, suite à l'adoption d'une loi du 10 février 2021 (portant modification de la loi modifiée du 11 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu).

2. Depuis le 1er mars 2021, les intérêts ou redevances dus à une entreprise liée établie dans un pays ou territoire figurant sur la liste des pays ou territoires non coopératifs à des fins fiscales sont non déductibles dans le chef d'une société établie au Grand-Duché de Luxembourg.

Cette modification s'inscrit dans le cadre des résolutions du Conseil des Affaires Economiques et Financières de l'Union européenne (ECOFIN) du 5 décembre 2019 priant les Etats-membres de l'Union européenne d'introduire des mesures défensives à l'égard des pays qui figurent sur la liste « noire » de l'Union européenne.

A ce jour, les pays non coopératifs figurant sur cette liste sont : Les Iles Samoa américaines, Anguilla, Barbades, Fidji, Guam, Palaos, Panama, Samoa, Seychelles, Trinité et Tobago, les Iles Vierges américaines et Vanuatu.

Jusqu'à présent, le Grand-Duché de Luxembourg n'avait introduit qu'une seule mesure visant les Etats non coopératifs, à savoir l'obligation pour les sociétés luxembourgeoises de déclarer toute transaction intragroupe exécutée avec des entités situées dans de telles juridictions.

3. Aux fins de la règle de la non-déductibilité, il s'agit de prendre en considération le bénéficiaire effectif des intérêts ou redevances si l'organisme auquel les intérêts ou redevances sont dus n'est pas le bénéficiaire effectif. Il s'agit donc à chaque fois de vérifier quel est l'organisme

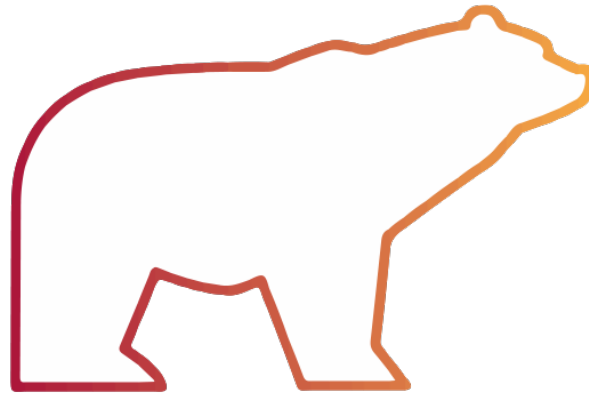
qui bénéficie réellement des intérêts ou redevances afin de permettre l'effectivité de la mesure défensive. La non-déductibilité s'appliquera donc, entre autres, lorsqu'un paiement d'intérêt ou de redevance à un organisme à caractère collectif établi dans un pays ou territoire non coopératif qui bénéficie réellement des intérêts ou des redevances est effectué de manière indirecte via un intermédiaire qui n'est pas établi dans un tel pays ou territoire.

Le bénéficiaire des intérêts ou redevances doit être une entreprise liée au sens de l'article 56 du LIR. Au sens de cette disposition, deux entreprises sont des entreprises liées lorsque l'une d'entre elles participe directement ou indirectement à la direction, contrôle ou capital de l'autre ou si les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital des deux entreprises.

4. L'article 168 LIR, tel que modifié, prévoit la possibilité de déduire les intérêts ou redevances dus à des organismes à caractère collectif établis dans des Etats non coopératifs à condition que « le contribuable apporte la preuve que l'opération à laquelle correspondent les intérêts ou redevances dus est utilisée pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique ».

L'Exposé des motifs du projet de loi ayant donné lieu à cette modification législative précise à cet égard qu'il ne suffit pas que le contribuable fasse simplement état de motifs économiques pour que ceux-ci soient nécessairement admis comme valables mais il faut que ces motifs, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, puissent être considérés comme réels et présentant un avantage économique suffisant au-delà d'un éventuel bénéfice fiscal obtenu à travers l'opération.

Angélique PUGLISI



AFSCHRIFT TAX & LEGAL

We assist, We defend, We innovate

Bruxelles

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

Luxembourg

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

Genève

Quai de l'Île, 13
CH -1204 Genève
SUISSE
T +41 22 593 48 30

Tel Aviv

SAPIR Tower, 17th Floor
40 Tuval St.
Ramat gan, 5252247
Tel Aviv,
ISRAËL
T +972 3 542 01 00
F +972 3 542 01 01

Anvers

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

Madrid

Monte Esquinza, 36,2 c
E-28010 MADRID
ESPAGNE
T +34 64 752 53 94
F +34 91 829 89 33

Fribourg

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

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 AFCHRIFT**

**avec la collaboration de
Pascale HAUTFENNE
Rédacteur en chef et de
Jonathan CHAZKAL
Mélanie DAUBE
Pascale HAUTFENNE
Muriel IGALSON
Candice JEUNIAUX
Sylvie LEYDER
Angélique PUGLISI
Perrine RUDEWIEZ**

**Editeur responsable
Thierry AFCHRIFT
Rue Lens, 13
1000 Bruxelles**

**Internet
www.idefisc.be**

**Prochain numéro
Juin 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, envoyez s'il vous plait
un mail à info@idefisc.be**

**Mise en page
Admax.be**