



# IDEFISC

LETTRE TRIMESTRIELLE D'INFORMATION JURIDIQUE

31<sup>ème</sup> ANNÉE - N°120

SEPTEMBRE 2022



BUREAU DE DÉPÔT BRUXELLES 5

© IDEFISC ASSOCIATION INTERNATIONALE À BUT SCIENTIFIQUE - [INFO@IDEFISC.BE](mailto:INFO@IDEFISC.BE)





## Editorial

### Taxer des sur-profits ?

Cela ne rate jamais. Lorsqu'il y a un problème, la plupart des partis du gouvernement s'imaginent qu'on doit le résoudre en créant un impôt.

En l'occurrence, le prix du gaz, et de l'énergie en général, a augmenté. Cela rend la situation de beaucoup de familles extrêmement difficile, et beaucoup pressent le gouvernement d'intervenir, y compris dans les partis qui en font partie.

Et bien sûr, l'on imagine que pour résoudre le problème, il faudrait créer un impôt supplémentaire sur les « sur-profits » réalisés par les sociétés énergétiques. On évalue même cet impôt, pour certains, à 25 % du sur-profit, qui viendrait évidemment s'ajouter aux 25 % d'impôt des sociétés déjà existant.

On peut comprendre que certains n'aient pas beaucoup de sympathie pour des grandes sociétés du domaine de l'énergie, mais ce n'est sans doute pas là qu'est la question. Ce ne sont pas ces sociétés qui ont créé la pénurie, mais il s'agit bien des gouvernements, qui, à tort ou à raison, ont décidé de boycotter un des principaux producteurs. Celui-ci ne semble pas avoir trop de mal à trouver de nouveaux clients ailleurs, mais les Etats européens supportent la conséquence du boycott qu'ils ont décidé.

Il s'avère juridiquement très difficile d'instaurer un impôt supplémentaire, une espèce de second impôt des sociétés, frappant exclusivement les entreprises

d'un secteur. C'est une voie dangereuse, qui pourrait un jour amener les gouvernements à décider d'impôt frappant les uns ou les autres, suivant des choix arbitraires.

Pourtant, il y a une solution beaucoup plus simple, et qui ne pose pas beaucoup de problèmes juridiques, à la question du coût de l'énergie.

On sait que même aujourd'hui, le prix de l'énergie comporte pour une très large part des impôts et autres redevances dues aux pouvoirs publics. Si ceux-ci veulent réellement atténuer la charge des populations écrasées par le coût de l'énergie, ne pourraient-ils pas commencer par ce qui relève de leur propre gestion, en réduisant les taxes multiples qui grèvent les coûts de l'énergie ? Le principal profiteur de l'augmentation des prix, ce ne sont pas les entreprises, mais c'est l'Etat lui-même.

Typhanie Afschrift



## Coups de griffe de l'ours

### Le refus de la proximité

On souligne souvent, tant dans les entreprises que dans les administrations, qu'il est essentiel de garder un bon contact avec sa « clientèle ».

Sans doute, l'administration fiscale pense-t-elle que cela ne s'impose pas à elle, puisque ses « clients », les contribuables, sont bien contraints de s'adresser à elle, et ne la choisissent pas vraiment ...

Toutefois, ne peut-on considérer que les besoins d'un prétendu « service public » comportent aussi un lien suffisant avec les administrés ?

Or, l'on constate qu'actuellement, beaucoup de services de l'administration sont regroupés au sein de grands ensembles comportant des centaines voire des milliers de fonctionnaires, et que ceux-ci sont parfois fort loin des personnes qui font l'objet des taxations. L'on voit ainsi des bruxellois dont les dossiers sont traités à Namur ou à Gand, peut-être pour un prétexte de « spécialisation », mais cela se remarque aussi dans des dossiers qui ne demandent pas de spécialité particulière.

Comme il est déjà devenu presque impossible de contacter les agents par téléphone et qu'on n'indique plus les adresses mails, il faut constater qu'on fait également tout ce qu'on peut pour empêcher ou limiter les visites au bureau de l'administration.

Ce n'est pas comme cela que le fisc comprendra les contribuables, ni le contraire ...

L'Ours mal léché



## Table des matières

Violation du secret bancaire par l'administration fiscale	1
Demande en ligne du certificat d'hérédité	2
FISC et registre UBO : la surveillance de masse	3
Exonération des donations d'actions de sociétés familiales – Également pour les activités immobilières ?	4
Qu'en est-t-il du régime fiscal des NFT ?	5
Le fisc pourrait se voir octroyer des nouveaux délais d'imposition	7
L'intérêt d'une vente contre une rente viagère	8
L'ultime pouvoir de réimposition (Cour de cassation, 20 janvier 2022, Rôle n°F.21.0089.N)	9
Les salaires belges, les plus taxés d'Europe	11



Pascale HAUTFENNE

## Violation du secret bancaire par l'administration fiscale

Un arrêt récent de la Cour d'appel de Gand a censuré l'envoi par l'administration fiscale d'une demande de renseignements à un prestataire de services de paiement (PSP), qui selon, la Cour, doit bénéficier du secret bancaire.

Le « prestataire de services de paiement » est toute personne morale qui fournit des services de paiement (comme Paypal par exemple) à un utilisateur et qui est légalement habilitée à fournir ces services de paiement.

Il s'agit par exemple des services grâce auxquels il est possible de retirer et de déposer de l'argent liquide sur un compte de paiement ou encore l'exécution d'opérations de paiement par virement, par domiciliation, par carte de paiement ou autres instruments de paiement.

En l'espèce, l'administration demandait de transférer les données de transactions de paiement sur une période entre janvier 2015 et décembre 2017.

Le PSP refusa de transférer les données, se fondant sur l'article 318 CIR et faisant remarquer qu'il n'y avait aucun indice concret de fraude fiscale.

Le secret bancaire fiscal (ce qu'il en reste du moins ...) est en effet consacré par l'article 318, alinéa 1er, du CIR : l'administration fiscale n'est pas autorisée à recueillir, dans les comptes, livres et documents des établissements de banque,

de change, de crédit et d'épargne, des renseignements en vue de l'imposition de leurs clients.

Le principe est donc la protection du secret bancaire.

L'exception est prévue par l'alinéa 2 de l'article 318 : si cependant, une enquête a fait apparaître des éléments concrets permettant de présumer l'existence ou la préparation d'un mécanisme de fraude fiscale, le fonctionnaire désigné à cette fin par le Ministre des Finances peut prescrire à un fonctionnaire ayant au moins un titre d'attaché, de relever dans les comptes, livres et documents de l'établissement, les renseignements permettant de compléter l'enquête et de déterminer les impôts dus par ce client.

Le prestataire de services de paiement faisait valoir - à raison - que le « secret bancaire fiscal » prévu par l'article 318, alinéa 1er, lui était applicable et qu'il ne devait donc pas donner les informations demandées, puisqu'aucun indice de fraude n'était démontré.

Pour justifier sa demande, l'administration soutenait quant à elle que le PSP ne pouvait invoquer le secret bancaire pour ne pas répondre, prônant une interprétation ultra restrictive de la notion d'établissement de banque, de change, de crédit ou d'épargne.

En réalité, la Cour d'appel constate

que les activités du prestataire consistent à fournir un service de **paiement**, à savoir l'exécution de transactions de paiement par le biais d'une carte de paiement.

En tant que prestataire de services de paiement, il facilite les transactions par carte bancaire et, à ce titre, relève de la loi du 11 mars 2018 relative au statut et au contrôle des établissements de paiement.

L'expression « établissements bancaires, de change, de crédit et d'épargne » au sens de l'article 318 du CIR92 désigne les établissements financiers en général et pas seulement ceux dont l'activité consiste à recevoir des dépôts ou à accorder des crédits pour leur propre compte (voir également Cass. 16 mars 2007, Arr. Cass. 2007, afr. 3, 632, concl. D. Thijs ; Cass. 15 octobre 2015, F.14.0135.N, sur juportal.be).

En outre, le prestataire était également agréé en tant qu'établissement de crédit.

L'administration affirmait que les personnes physiques contribuables visées n'étaient pas des clients du PSP, mais simplement des personnes qui utilisent les systèmes du PSP pour effectuer des paiements avec des cartes bancaires étrangères.

La cour balaye cet argument en constatant que le PSP fournit un service (financier, dit de

*La demande de production des données par l'administration fiscale est donc illégale, pour cause de violation du secret bancaire.*

*Il faut bien sûr se réjouir de cette jurisprudence qui protège ce qu'il reste (si peu...) de notre secret bancaire.*



Perrine RUDEWIEZ

«paiement») à cette personne physique, auquel celle-ci a recours, faisant de cette dernière le client du PSP, puisqu'après tout, comme le rappelle la Cour d'appel, un «client» est quelqu'un qui utilise les services d'un autre, en l'occurrence le prestataire de services de paiement. La limitation de la notion de «client» aux titulaires d'un compte auprès d'un établissement bancaire belge, telle que proposée par l'administration, ignore ainsi l'interprétation large qui doit être donnée à la notion d'«établissement bancaire, de change, de crédit et d'épargne».

L'argument de l'administration ignore également la complexité de notre système de paiement financier et le fait que les personnes utilisant un service de paiement peuvent supposer que chaque institution financière impliquée dans ce service de paiement offre les mêmes garanties et assurances, que cette personne y détienne ou non un compte.

Enfin, l'affirmation de l'administration selon laquelle il s'agit de transactions avec des cartes de paiement étrangères liées à des comptes bancaires étrangers gérés par des institutions bancaires étrangères et que les comptes bancaires étrangers ne sont pas couverts par le secret bancaire fiscal belge doit également être rejetée selon la Cour d'appel de Gand.

La demande de production des données par l'administration fiscale est donc illégale, pour cause de violation du secret bancaire.

Il faut bien sûr se réjouir de cette jurisprudence qui protège ce qu'il reste (si peu...) de notre secret bancaire.

## Demande en ligne du certificat d'hérédité

La demande du certificat d'hérédité, utile pour débloquer les comptes bancaires du défunt, se fera désormais en ligne

Lors d'un décès, les comptes du défunt sont bloqués car les héritiers ne sont pas connus.

Le certificat d'hérédité est utile en ce qu'il reprend l'ensemble des héritiers et leur permet ainsi de débloquer les comptes du défunt auprès de son organisme bancaire.

Depuis le 18 juillet 2022, le certificat d'hérédité doit être demandé en ligne via l'application MyMinfin. Dans l'hypothèse où vous n'auriez toutefois pas accès à MyMinfin, la demande pourra être introduite par téléphone auprès du Contact Center du SPF Finances.

Notez que dans certaines situations particulières, ce certificat ne pourra être délivré que par un notaire.

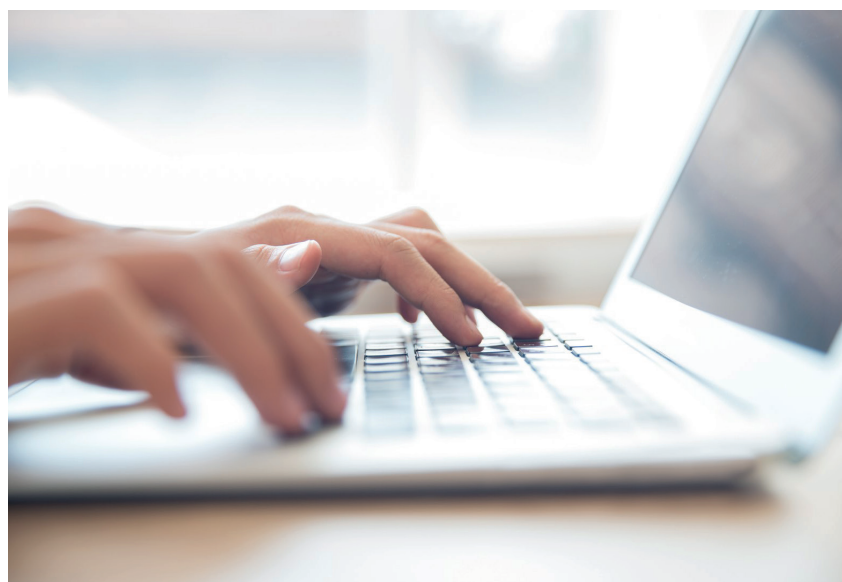
Ce sera notamment le cas, lorsque le défunt aura rédigé un testament, s'il existe un pacte successoral, un contrat de mariage ou lorsqu'un héritier est frappé d'incapacité.

Pour l'introduction de la demande, il vous sera nécessaire d'avoir le numéro national du défunt ainsi que celui des autres héritiers.

Désormais, il est donc inutile de vous rendre au Bureau de sécurité juridique pour l'obtenir.

Il sera disponible dans le Minfin des héritiers, dans un délai de 4 semaines à compter de la demande.

*Depuis le 18 juillet 2022, le certificat d'hérédité doit être demandé en ligne via l'application MyMinfin.*







Typhanie AFSCHRIFT

## FISC et registre UBO : la surveillance de masse

Dans le projet, par ailleurs très dangereux pour les droits des contribuables, du Ministre des Finances pour la réforme de la procédure fiscale, une mesure semble n'entraîner aucun débat, alors qu'elle est symboliquement et significativement importante.

Il s'agit de permettre à l'administration un accès sans limite au registre des bénéficiaires économiques ultimes (registre UBO) des sociétés et associations. Jusqu'ici, la loi permettait seulement d'y avoir accès pour un contribuable déterminé. Ceci lui donnait donc la possibilité d'obtenir toutes les informations du registre concernant une personne, par exemple celle faisant l'objet d'un contrôle.

Le projet vise à supprimer cette restriction, de manière à ce que le fisc ait accès d'emblée à toutes les données. Il ne s'agit donc plus pour lui de renforcer sa position dans un dossier déterminé, mais de faire ce que l'on appelle une « fishing expedition », de rechercher, au moyen de ce registre, des personnes pouvant faire l'objet ensuite d'une enquête.

C'est ce que l'administration appelle le « datamining ».

Il y a pourtant à peine deux ans que l'on a instauré ce registre et que l'on avait prétendu donner toutes les garanties qu'il ne devait pas servir à de la « surveillance de masse ». On voit aujourd'hui que cet engagement n'est pas tenu, et que,



comme toujours, lorsque l'Etat contrôle des données à propos des personnes, il en fait, à terme, l'usage le plus étendu possible, sans égard pour la protection de la vie privée.

On voit que l'Etat s'inscrit dans un système de surveillance de masse, où les citoyens sont obligés d'être particulièrement « transparents » envers lui, qui doit décidément tout savoir.

Ce qui est dommage, c'est que le fisc ne fait pas preuve de la même transparence à l'égard des citoyens, alors qu'en démocratie, le principe est tout de même que c'est l'Etat qui doit des comptes

aux contribuables et électeurs, et non l'inverse.

Ainsi, personne n'a jamais obtenu du SPF Finances, ni la liste des banques de données dont il dispose, ni les méthodes qu'il utilise dans le cadre du « datamining ». On ne voit pourtant pas pourquoi de telles données, qui concernent l'ensemble des contribuables, devraient échapper à la règle prévue par l'article 32 de la Constitution, celle de l'accès aux documents administratifs.

La paille et la poutre, chacun connaît l'histoire.

*On voit que l'Etat s'inscrit dans un système de surveillance de masse, où les citoyens sont obligés d'être particulièrement « transparents » envers lui, qui doit décidément tout savoir.*

*Ce qui est dommage, c'est que le fisc ne fait pas preuve de la même transparence à l'égard des citoyens, alors qu'en démocratie, le principe est tout de même que c'est l'Etat qui doit des comptes aux contribuables et électeurs, et non l'inverse.*



Angélique PUGLISI

## Exonération des donations d'actions de sociétés familiales – Également pour les activités immobilières ?

1. Chaque Région autorise, à certaines conditions (légèrement différentes selon les Régions), la donation des actions de sociétés familiales à un taux de droits d'enregistrement de 0 %.

Dans les trois Régions, une des conditions pour bénéficier de ce taux favorable est que la société dont les actions sont données exerce une « activité économique réelle ».

Toutefois, le législateur n'a pas défini cette notion.

2. En Région flamande, VLABEL (circulaire 2015/2) adopte traditionnellement la position selon laquelle une activité immobilière ne peut en principe pas être considérée comme une « activité économique réelle ».

Elle exclut d'emblée l'application du régime de faveur dans la plupart des cas pour les entreprises avec beaucoup de biens immobiliers au bilan. Selon VLABEL, la « simple » gestion de biens immobiliers ne peut être qualifiée d'« activité économique réelle ». De même, il ne sera pas possible de démontrer une « activité économique réelle », dès lors qu'un bien immobilier est loué à des tiers indépendamment de la part ou du pourcentage que ce bien immobilier représente dans le total des biens immobiliers présents au sein de la société.

Ce n'est que si tous les biens immobiliers de la société sont utilisés pour l'activité économique ou si la société loue tous ses biens immobiliers à une autre filiale active, que la gestion des biens immobiliers peut être considérée comme une « activité économique réelle » selon VLABEL.

3. Dans un arrêt du 21 juin 2022, la Cour d'appel de Gand a jugé que des activités immobilières constituent bien une « activité économique réelle » si elles génèrent, de manière durable, une valeur ajoutée à la société et dépassent ainsi une gestion purement passive de biens immobiliers.

Dans le cas d'espèce soumis à la Cour, la société concernée était une société holding dont la société fille exerçait une activité immobilière (notamment en matière de construction et gestion de chambres d'étudiants et de terrains commerciaux, y compris la location et la vente de biens).

Pour son activité, la société n'avait pas d'employés mais faisait appel à des conseillers externes.

Selon la Cour, la notion d'« activité économique réelle » doit être comprise en son sens ordinaire. Il n'y a donc aucune raison d'exclure du régime fiscal favorable la

société en question qui, en tant que promoteur et gestionnaire professionnel de son portefeuille immobilier, exerce des activités qui vont au-delà de la gestion purement passive de biens immobiliers.

Le fait que la société disposait de beaucoup de biens immobiliers n'était pas non plus une raison pour l'exclure du régime fiscal favorable selon la Cour.

Les critères pris en compte en l'espèce par la Cour pour censurer la position de VLABEL sont les suivants : la taille des projets immobiliers, le marché dans lequel ces projets s'insèrent (résidences universitaires, locaux commerciaux combinés avec des propriétés résidentielles), environnement concurrentiel dans lequel la société a développé ses activités immobilières, la régularité avec laquelle les projets immobiliers ont été examinés quant à leur faisabilité et, le cas échéant, réalisés, les activités à long terme d'achat et de vente de biens immobiliers, ainsi que l'approche professionnelle et structurée des activités.

4. Que faut-il retenir de cet arrêt ?

Selon la Cour d'appel de Gand, les activités immobilières ne peuvent purement et simplement,

*Dans les Régions wallonne et bruxelloise, les autorités fiscales n'ont pas émis une position officielle sur le traitement des donations d'actions de sociétés familiales au regard de l'exercice d'activités immobilières. En pratique, toutefois, les autorités fiscales ont tendance à refuser l'application du taux de droits d'enregistrement de 0 % aux activités immobilières.*



## Qu'en est-t-il du régime fiscal des NFT ?

Un NFT, Non Fungible Token ou jeton non fongible en français, est un certificat virtuel dématérialisé inscrit sur une blockchain qui représente un bien. En d'autres termes, il s'agit d'une version crypto d'un élément tangible du monde réel ou d'un actif numérique hébergé sur la blockchain.

L'objectif des NFT est de créer de la rareté numérique là où l'abondance et la copie règnent.

Il convient toutefois de ne pas confondre NFT et cryptomonnaie. Les NFT ne peuvent être qualifiés de monnaie virtuelle dans la mesure où ils n'ont pas vocation à servir de moyen d'échange et qu'ils ne sont pas la représentation numérique d'une valeur. Le NFT représente le bien que l'on souhaite acheter et la cryptomonnaie, le moyen permettant d'acheter le NFT visé.

L'acheteur du NFT ne reçoit pas l'œuvre sous-jacente, mais un jeton numérique donnant accès à un fichier numérique enregistré dans une blockchain ayant pour objet de représenter le certificat d'authenticité de l'actif sous-jacent.

Un NFT n'est donc pas véritablement une œuvre par lui-même, mais un titre de propriété rattaché à une œuvre : une unité de valeur individuelle représentant un objet (physique ou numérique) et l'associant à un propriétaire, par l'intermédiaire d'une blockchain.

être exclues du taux de droits d'enregistrement de 0% applicable pour la donation des actions des sociétés familiales.

Les activités immobilières qui dépassent la gestion purement passive de biens immobiliers peuvent être qualifiées d'activités économiques réelles et bénéficier du régime fiscal favorable. La question de savoir si une activité constitue une activité de gestion purement passive ou non est une question de fait qui doit s'analyser sur base d'un certain nombre de critères évoqués dans l'arrêt.

Le raisonnement de la Cour d'appel de Gand doit bien entendu être approuvé. La notion d'activité économique réelle n'étant pas définie par le législateur, il convient en pratique d'analyser celle-ci en fonction des circonstances de faits propres à chaque cas d'espèce.

Exclure purement et simplement les activités immobilières de cette notion d'activité économique réelle revient à ajouter une condition à la loi.

Dans les Régions wallonne et bruxelloise, les autorités fiscales

n'ont pas émis une position officielle sur le traitement des donations d'actions de sociétés familiales au regard de l'exercice d'activités immobilières. En pratique, toutefois, les autorités fiscales ont tendance à refuser l'application du taux de droits d'enregistrement de 0% aux activités immobilières.

Comme l'a fait la Cour d'appel de Gand, cette position administrative pourra être combattue en fonction des circonstances de faits et de la nature de l'activité immobilière exercée en pratique, l'exercice d'une activité immobilière n'étant certainement en soi pas exclusive de l'application du taux de droits d'enregistrement de 0%.





Mélanie BARON

Sur le plan fiscal, l'absence de définition juridique du NFT entraîne d'importantes difficultés pour déterminer le régime applicable.

Dès lors qu'il n'existe pas encore de cadre fiscal spécifique aux NFT, ce sont les principes fiscaux habituels qui trouvent à s'appliquer.

Le Ministre des finances l'a d'ailleurs récemment et explicitement confirmé dans une réponse à une question parlementaire datant du 24 novembre 2021 : « Le Code des impôts sur les revenus ne contient pas de dispositions spécifiques concernant le traitement fiscal des NFT ; ce sont donc les **règles générales qui s'appliquent**. Les circonstances juridiques et factuelles spécifiques dans lesquelles les transactions ont lieu seront déterminantes ».

En pratique, cela signifie que les revenus de la vente des NFT pourront être classés à l'impôt sur le revenu des personnes physiques de trois manières différentes :

1. Les revenus des NFT sont **exonérés d'impôt** sur le revenu des personnes physiques et ne doivent pas être inclus dans votre déclaration.
2. Les revenus des NFT sont imposés à l'impôt des personnes physiques en tant que **revenus divers** si vous effectuez des transactions de nature spéculative, sans le faire de manière professionnelle.

Pour rappel, en vertu de l'article 90, 1°, alinéa 1er du CIR 92, les revenus divers sont exonérés d'impôt lorsque l'opération

résulte de la gestion normale d'un patrimoine privé consistant en biens immobiliers, valeurs de portefeuille et objets mobiliers.

Pour déterminer si une transaction peut ou non être considérée comme relevant de la gestion normale de patrimoine privé, des indications peuvent être trouvées dans la jurisprudence ainsi que dans la liste de questions sur les cryptomonnaies publié par le SDA en juin 2018 dans le lequel des principes similaires sont appliqués.

Autraversdecettelistedequestions, différents critères peuvent être pris en considération pour qualifier l'opération : le nombre d'années depuis lequel le contribuable investit dans une cryptomonnaie, la fréquence des transactions réalisées sur une année, le recours à des professionnels du secteur financier et/ou informatique dans le cadre de vos investissements en cryptomonnaies, la présence dans la communauté cryptocurrency sur les forums ou via des blogs, etc.

3. Les revenus des NFT sont imposés comme des **revenus professionnels** si vous êtes activement impliqué dans les NFT, en les achetant et les vendant régulièrement.

Le Ministre des Finance, Monsieur Vincent Van Peteghem, confirme l'ensemble de ces principes dans une réponse à une question parlementaire, considérant que les transactions portant sur des NFT doivent avoir les mêmes conséquences fiscales que la vente de tout autre bien. Il a ainsi précisé que les plus-values à caractère spéculatif sur NFT doivent être taxables, sans qu'il soit nécessaire d'adapter la législation fiscale belge à cet égard.

Enfin, en ce qui concerne les NFT et la TVA, contrairement aux cryptomonnaies, le Ministre considère que les opérations portant sur des NFT doivent être soumises à la TVA. Il précise en effet que « les NFT ne doivent pas être considérés comme un moyen de paiement pour l'acheteur, mais comme une pièce de collection numérique ou un objet d'art numérique ». Ainsi, il considère que le commerce de NFT doit être assimilé à une prestation de service soumise à la TVA belge au taux de 21%, lorsqu'elle est réputée avoir lieu en Belgique.

*Le Ministre des Finance, Monsieur Vincent Van Peteghem, confirme l'ensemble de ces principes dans une réponse à une question parlementaire, considérant que les transactions portant sur des NFT doivent avoir les mêmes conséquences fiscales que la vente de tout autre bien. Il a ainsi précisé que les plus-values à caractère spéculatif sur NFT doivent être taxables, sans qu'il soit nécessaire d'adapter la législation fiscale belge à cet égard.*



Laure VANDE PUTTE

## Le fisc pourrait se voir octroyer des nouveaux délais d'imposition

Au cours de cet été, un accord a été trouvé au sein du gouvernement octroyant au fisc de nouveaux délais d'imposition plus longs que ceux en vigueur actuellement.

Les nouveaux délais sont les suivants :

- 4 ans en cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de la déclaration
- 10 ans en cas de fraude
- 6 ans en cas de situations spécifiques comportant un élément d'extranéité
- 10 ans en cas de déclarations « complexes »

L'entrée en vigueur de ces nouveaux délais est prévue pour l'exercice d'imposition 2023. Voici ce que l'avant-projet de loi prévoit dans les grosses lignes :

### Le délai d'imposition de 3 à 4 ans

En cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de celle-ci, le présent délai de 3 ans de l'article 354, alinéa 1er du Code des impôts sur les revenus 1992 est étendu à 4 ans. En cas de déclaration incomplète, inexacte ou de toute autre irrégularité, le délai d'imposition reste de 3 ans.

### Le délai d'imposition de 7 à 10 ans

Ce même délai est porté à 10 ans (au total) en cas d'intention frauduleuse du contribuable. Pour rappel, le délai de trois ans est

actuellement prolongé de 4 ans (7 ans au total) en cas de fraude.

### Le délai d'imposition de 6 ans

L'avant-projet de loi prévoit également un délai d'imposition pour certaines situations spécifiques transfrontalières, en raison du fait qu'elles concernent bien souvent des dossiers plus complexes puisque les normes législatives de plusieurs pays doivent être appliquées.

Sont visés :

- Les sociétés intégrées dans un groupe multinational qui affichent un produit consolidé de 750 millions d'euros ainsi que les autres sociétés si elles ont plus de 50 millions d'euros de produits d'exploitation et de produits financiers ou plus de 100 équivalents temps plein. Cela vise les sociétés qui sont soumises à des obligations internationales de déclaration (dossier local ou rapport pays par pays).
- Les sociétés qui revendiquent une exonération du précompte mobilier en application d'une directive ou d'une convention fiscale (par exemple, la directive mère-fille).
- Les sociétés qui font des paiements à des paradis fiscaux qui doivent être déclarés.

- Un contribuable belge qui demande le bénéfice de la QFIE (dividendes de sources françaises) ou tout autre bénéfice tiré d'une Convention préventive de double imposition ou d'une directive.

Ce nouveau délai est justifié par le fait que l'administration fiscale a besoin davantage de temps pour étudier ce type de dossiers « plus complexes ». Pourtant, il n'est pas nécessaire que le dossier soit réellement complexe pour que le délai de 6 ans soit applicable, puisque la simple appartenance à une catégorie de cas visés suffit à faire appliquer ce délai.

La demande du bénéfice de la QFIE, par exemple, peut difficilement être considérée comme suffisamment complexe que pour allonger le délai d'imposition à 6 ans...

### Le délai d'imposition de 10 ans en cas de déclarations dites « complexes »

Si la notion de « déclarations complexes » restait jusqu'à présent très obscur, on sait que le fisc pourra revenir dix ans en arrière lorsque ses investigations concernent exhaustivement :

- Des dispositifs hybrides
- Des montages impliquant des CFC
- Toutes « constructions juridiques » soumises à la taxe caïman

*Le simple fait d'être dans un des cas considérés comme complexes est suffisant à l'application du délai de 10 ans, puisque les indices de fraude ne sont pas requis par l'avant-projet de loi. La moindre inexactitude figurant dans la déclaration, même par inadvertance, est alors suffisante.*



Typhanie AFSCHRIFF

(articles 2, §1er, 13° et 5/1 du Code des impôts sur les revenus 1992).

Ce nouveau délai vient s'ajouter au délai de dix ans visé aux articles 333 et 354 du Code des impôts sur les revenus 1992, tels que modifiés par la loi du 11 février 2019 (entrée en vigueur le 1er avril 2019). Ce délai est conféré à l'administration fiscale lorsque ses investigations portent sur des « constructions juridiques ».

Le simple fait d'être dans un des cas considérés comme complexes est suffisant à l'application du délai de 10 ans, puisque les indices de fraude ne sont pas requis par l'avant-projet de loi. La moindre inexactitude figurant dans la déclaration, même par inadvertance, est alors suffisante.

Le délai de conservation des livres et documents est aussi allongé à 10 ans.

## L'intérêt d'une vente contre une rente viagère

Il s'agit d'une opération qui se réalise fréquemment, et depuis longtemps.

Une personne vend les actions de sa société à une autre société, qu'elle contrôle également.

Au lieu de prévoir un prix payable en une fois, ou en des annuités fixes pour une période prédéfinie, on stipule que la contrepartie de la cession des actions consiste en une rente viagère, dépendant du décès du créancier-vendeur.

Une telle opération entraîne, ainsi que l'a confirmé la Cour de cassation dans un arrêt du 21 avril 2022, une taxation sur un revenu mobilier, consistant en les « arrérages » de la rente viagère. Celle-ci comprend en effet une part de revenus mobiliers, outre un remboursement échelonné, de manière aléatoire, en fonction de la durée de vie du bénéficiaire.

La taxation de cette rente se fait au taux de 30 %, mais sur un montant qui est en général avantageux : il s'agit de 3 % du capital constitutif de la rente, ce qui est en général nettement moins que ce qui a été retenu pour le calcul de celle-ci.

On comprend mal que le bénéficiaire de la rente ait été jusqu'à se pourvoir en cassation pour se plaindre de ce régime qui est plutôt avantageux.

Cette taxation n'est due, à titre de revenus mobiliers, que si l'acquéreur est une société. Elle n'existe pas s'il s'agit d'une personne physique.

Il faut néanmoins noter que, dans une telle espèce, il n'est pas exclu que l'administration se prévale de la jurisprudence, certes pas toujours favorable pour elle, en matière de « plus-values internes », puisqu'il s'agit d'une cession à une société contrôlée par le vendeur. Il y a lieu donc d'être particulièrement attentif sur ce point.







## L'ultime pouvoir de réimposition (Cour de cassation, 20 janvier 2022, Rôle n°F.21.0089.N)

La Cour de cassation a récemment rendu un arrêt dans lequel, elle confirme sa position quant à l'application de l'article 356, alinéa 1er, du Code des impôts sur les revenus.

Cette disposition confère à l'administration un pouvoir exorbitant, celui de soumettre une nouvelle cotisation en raison de l'annulation totale ou partielle de la cotisation primitive, et ce, moyennant le respect de certaines conditions.

Dès lors qu'un recours en justice est introduit, après qu'une décision à la réclamation soit intervenue et que le juge prononce

la nullité totale ou partielle de l'imposition pour un motif étranger à la prescription, la cause reste inscrite au rôle pendant un délai de six mois et permet ainsi à l'administration fiscale de soumettre à l'appréciation du juge, par voie de conclusions, une cotisation subséquente à charge du même redevable, et ce, en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition que la cotisation primitive.

Il revient ensuite au juge de valider cette cotisation et de la rendre exécutoire.

En l'absence de décision à la réclamation, ce droit est donc exclu.

La raison d'être de cette déchéance s'apprécie à la lecture des divers travaux préparatoires de la disposition dont les objectifs sont de garantir l'égalité des citoyens devant la loi fiscale en évitant qu'un contribuable ne puisse échapper à l'impôt légalement

dû, de sauvegarder les intérêts du Trésor, et de faire en sorte que la cotisation subsidiaire puisse être rapidement et définitivement fixée.

Partant, il découle de la procédure que ce 'droit de repêchage' n'existe que dans l'hypothèse où une décision à la réclamation est intervenue. Le ministre des Finances avait d'ailleurs confirmé que :

*« Dans sa formulation actuelle, le texte de l'article 356 nouveau du C.I.R. 1992 ne peut s'appliquer que lorsqu'une décision directoriale a effectivement été rendue. Dans l'hypothèse où le contribuable introduit une action en justice du fait de l'absence de décision du directeur, conformément à l'article 1385undecies, alinéa 2, du Code judiciaire, l'administration ne peut pas introduire une cotisation subsidiaire. Cela signifie que l'administration a donc intérêt à ce que les décisions interviennent dans le délai de 6 ou 9 mois en cas*





Perrine RUDEWIEZ

de taxation d'office ». La question intéressante qui se posait alors était de savoir ce qui se passe dès lors que le conseiller a bien pris une décision à la réclamation, mais que celle-ci est finalement annulée par le juge ?

Cour d'appel d'Anvers avait rendu un premier arrêt dans une affaire où le contribuable demandait tant l'annulation de la cotisation primitive pour cause d'arbitraire, que l'annulation de la décision directoriale.

Le raisonnement du contribuable était le suivant : l'annulation de la décision a un effet ex tunc, elle disparaît rétroactivement avec la conséquence que la décision prise par le conseiller est censée n'avoir jamais existé. Il n'est dès lors plus possible d'établir une cotisation subsidiaire puisque cela revient à considérer qu'il n'y a pas de décision.

Cela permettait de comprendre

entre autres pourquoi les contribuables tentaient d'argumenter tant contre la cotisation (objet du recours), que contre la décision rendue par le conseiller. La Cour va décider que l'annulation de la décision directoriale ne fait pas obstacle à la faculté qu'à l'administration de soumettre une cotisation subsidiaire.

Selon elle, lorsque le recours a été introduit contre la cotisation, la décision directoriale existait. Celle-ci ne disparaît de l'ordonnancement juridique qu'avec la décision de la Cour.

Cette position a été confirmée par la Cour de cassation lors notamment de l'examen d'un arrêt rendu par la Cour d'appel de Mons qui réduisait l'annulation de la décision directoriale par le juge, à son inexistence.

Elle cassa l'arrêt et précisa que l'annulation de la décision ne

faisait pas obstacle à la faculté qu'à l'administration de soumettre une cotisation subsidiaire. Dans un arrêt récent, elle confirme à nouveau cette position et l'inscrit dans ce mouvement large qu'est consacré au pouvoir de réimposition de l'administration en précisant que l'acquiescement par lequel l'administration renonce à invoquer des moyens de droit ne remet pas en question ce pouvoir.

On en retiendra qu'il trouve à s'appliquer dans tous les cas où le juge fiscal est saisi d'une contestation fondée sur l'article 569, alinéa 1er, 32° du Code du judiciaire, mais pour autant qu'une décision à la réclamation visée aux articles 1385decies et 1385undecies du même code ait été rendue.







Typhanie AFSCRIFT

## Les salaires belges, les plus taxés d'Europe

Sur le site « International liberty », l'éminent fiscaliste américain Dan Mitchell publie une carte particulièrement édifiante, que l'on trouvera ci-dessous.

Cette carte, intitulée « tax burden on labor in Europe » montre le niveau de taxation dans les différents pays d'Europe et les compare aux moins taxés d'entre eux, la Suisse.

On peut constater, à l'examen de cette carte, que la Suisse est effectivement le pays où les salaires sont les moins imposés, avec un taux de 22,80 % en moyenne, pour un travailleur célibataire sans enfant.

Pour le même type de travailleur, les chiffres ont été comparés à ceux des autres pays d'Europe.

Et là, on ne sera pas surpris de constater que le champion, toutes catégories, de la taxation, c'est la Belgique, avec un taux effrayant de 52,62 %.

La Belgique en est même arrivée à avoir, pour ce type de revenus, un niveau de taxation supérieur de ... 10 %, si on compare avec des pays toujours réputés comme figurant parmi les plus taxateurs du monde, tels la Suède et la Finlande (42,57 et 42,71 % respectivement).

L'écart avec le Danemark, pays social-démocrate où les impôts sont réputés très lourds est encore plus énorme (35,43 %, comparable aux Pays-Bas).

Finalement, seule la France,

l'Allemagne, l'Autriche et l'Italie sont à un niveau quelque peu comparable à la Belgique, avec tout de même environ 5 % de moins.

Il faut cesser de trouver que tout cela est normal. Il n'y a en réalité aucune justification à la différence de taxation aussi élevée. Pourquoi faut-il qu'un travailleur belge doive payer plus de 52 % de son revenu en impôts et charges, alors qu'en Suisse, il ne paierait qu'un peu plus de 22 % ?

Poser cette question, c'est comparer l'efficacité des systèmes étatiques. L'impôt est censé rémunérer les services publics, comme les routes, les chemins de fer, l'enseignement ... Il est évident que ceux-ci sont d'un niveau beaucoup plus médiocre en Belgique qu'en Suisse, malgré un coût fiscal incroyablement plus élevé pour les Belges.

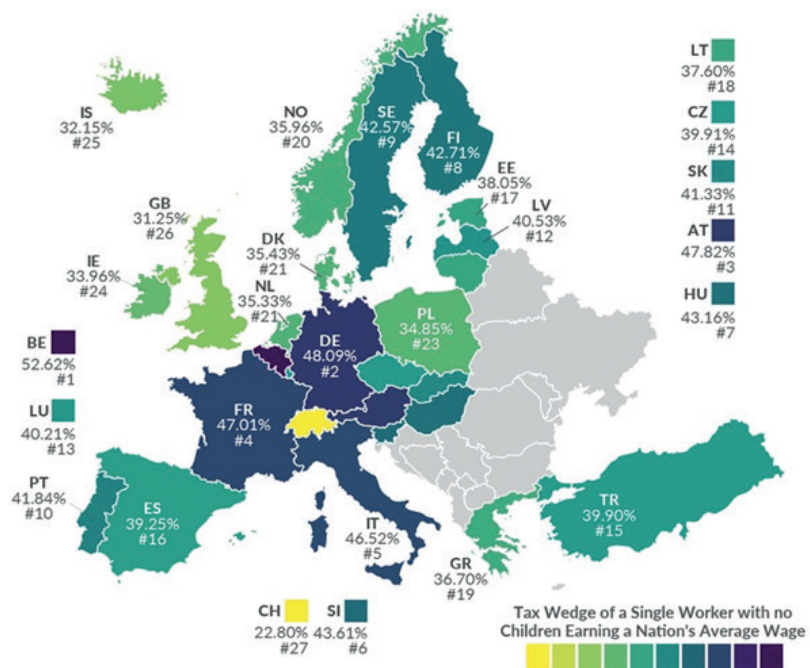
Il en est de même pour la sécurité sociale, très peu performante en Belgique, si on la compare avec la Suisse. Et même si l'on veut faire la comparaison avec des pays plus proches, on constate une différence énorme avec nos voisins néerlandais (17 % d'impôts en moins) et anglais (21 % d'impôts en moins).

Là encore, il faut le dire, nous payons plus pour avoir moins en contrepartie.

La seule explication, c'est le médiocre fonctionnement de notre Etat, horriblement coûteux, et peu performant.

### Tax Burden on Labor in Europe

Tax Wedge of a Single Worker with no Children Earning a Nation's Average Wage, 2021



Annexe : Dan Mitchell, visualising the difference between Switzerland and Europe's welfare states





Typhanie AFSCHRIFT



Pascale HAUTFENNE



Angélique PUGLISI



Perrine RUDEWIEZ



Laure VAN DE PUTTE



Mélanie BARON

**IDEFISC**

Tel. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC EST PUBLIÉ PAR**

Typhanie AFSCHRIFT

**AVEC LA COLLABORATION**

Pascale HAUTFENNE, rédacteur en chef

**ET DE**

Angélique PUGLISI

Perrine RUDEWIEZ

Laure VAN DE PUTTE

Mélanie BARON

**ÉDITEUR RESPONSABLE**

Typhanie AFSCHRIFT

Lensstraat, 13

1000 Brussel

**INTERNET**

[www.idefisc.be](http://www.idefisc.be)

**PROCHAIN NUMÉRO:**

Décembre 2022

Pour recevoir IDEFISC par courrier électronique, envoyez votre email à [info@idefisc.be](mailto: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](mailto:info@idefisc.be)

**DESIGN BY**

Admax Consulting







**IDEFISC**

