



# IDEFISC®

## Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 66 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - décembre 2008 - info@idefisc.be

### Editorial

## Les paradis fiscaux contre ... le «cartel de l'enfer»

Avec leur coutumière arrogance, les pays les plus taxés de la planète, avec à leur tête la France et l'Allemagne, lancent une nouvelle offensive contre ceux qui le sont le moins : les paradis fiscaux.

Prenant pour prétexte la crise financière, dans laquelle les paradis fiscaux n'ont pourtant pas la moindre responsabilité, ils poussent à une réglementation internationale obligeant les paradis fiscaux à mettre fin au secret bancaire et à coopérer avec les administrations des pays les plus taxés. Ceux-ci sont chargés d'avantages comparables à des membres d'un «cartel» pratiquant des prix élevés, et voulant éliminer toute concurrence. En l'occurrence, c'est clairement au mépris de la souveraineté des paradis fiscaux, dont la population a librement choisi un système protégeant mieux que les autres des droits aussi fondamentaux que le droit de propriété, ou la protection de la vie privée, fusse

face à l'Etat et notamment à des Etats étrangers. Le secret bancaire n'est rien d'autre qu'un mode de protection de la vie privée, protégé par l'article 8 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme. Ce texte permet aux Etats d'y déroger dans certains cas, dont «la nécessité pour le bien-être économique du pays». Personne n'a jamais démontré qu'il était nécessaire pour le bien-être économique d'un pays de lever le secret bancaire, et la prospérité caractéristique des pays qui protègent ce secret – et qui sont quasiment tous des Etats irréprochables sur le plan de la défense des libertés – montre le contraire. Mais quoi qu'il en soit, la règle est la protection du secret, et les Etats ne se voient accorder par la Convention Européenne des Droits de l'Homme, que le droit, et jamais l'obligation, d'y déroger.

Ce que font les grands Etats de l'Union Européenne, ce n'est pas

lutter contre la fraude fiscale, c'est s'attaquer aux libertés fondamentales de leurs propres citoyens.

Thierry AFSCHRIFF





## Les coups de griffes de l'ours

### Impôts : la Belgique dernière de la classe

Toutes les études récentes ont montré que, malgré les effets d'annonce du Ministre des Finances, la Belgique demeure l'un des Etats les plus taxés au monde. En pourcentage du Produit Intérieur Brut, elle se situe, bonant, malant, parmi les trois pays les plus taxés, et partage ce triste privilège avec la Suède et le Danemark.

Un sondage effectué pour WORLD ECONOMIC FORUM, parmi les chefs d'entreprise, montre en outre qu'elle est, de loin, le pays où la fiscalité est perçue de la manière la plus significative comme une limitation à la volonté de travailler ou d'investir.

Dans ce domaine, elle précède, avec une marge importante, l'Italie et la Suède, tandis que Hong Kong et Singapour, dans le monde, et la Suisse et l'Irlande, en Europe, sont ceux qui sont perçus comme imposant le moins de limites.

Cette étude est à rapprocher du rapport 2008 sur la liberté économique dans le monde, publié par Fraser America et le Cato Institute. Ce rapport, qui porte sur tous les types de restrictions aux libertés économiques, et pas seulement sur la fiscalité, place également comme pays les plus libres Hong Kong, Singapour, la Nouvelle Zélande et la Suisse. La Belgique figure en ... 44ème position, juste avant la France, et ... juste après le Kazakhstan et la Mongolie. Pour ceux qui cherchent une consolation, c'est pire au Myanmar et au Zimbabwe ...

L'ours mal léché



## Sommaire

Les RDT et le report de leur excédent : le loi belge enfreint le droit européen	6
Droits de mutation par décès : condamnation de la Belgique par la Cour de Justice des Communautés européennes	7
Un procès-verbal établi en matière de TVA peut-il être contesté ?	9
Déduction pour investissement et PME	11
Un nouveau projet de directive sur l'épargne	12
Taxation des plus-values internes : point de la situation	14
Lu pour vous : la circulaire du 9 octobre relative à la déduction des intérêts notionnels	16
Affaire KBLux : quoi de neuf ?	18
Luxembourg : du nouveau en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme	19
Indemnité de procédure : derniers développements	20
Droits d'auteur et droits voisins taxés à 15 %	22

## Les RDT et le report de leur excédent : le loi belge enfreint le droit européen

Les «revenus définitivement taxés» (R.D.T.) ne sont déductibles qu'à concurrence du bénéfice net de l'exercice, ce qui implique qu'en cas d'insuffisance de ce bénéfice net, la déduction, n'étant effective que pour partie, est limitée au montant de ce bénéfice et qu'en l'absence de bénéfice, la déduction des R.D.T. est intégralement et définitivement perdue.

En ce qu'ils limitent la déduction des R.D.T. au montant du bénéfice net de l'exercice et ne permettent pas de report des éventuels excédents de R.D.T., les articles 205, § 2, du C.I.R. et 77 de l'arrêté d'exécution de ce Code ne sont pas conformes aux dispositions de la Directive européenne «mère-filiale» du 23 juillet 1990.

Cette Directive vise à supprimer toute double imposition des dividendes distribués entre une société filiale établie dans un Etat membre de l'Union européenne et une société mère établie dans un autre Etat membre de l'Union. Afin de réaliser cet objectif, l'Etat membre de la filiale doit, en principe, s'abstenir de toute retenue à la source sur les dividendes que la filiale distribue. Par ailleurs,

l'Etat membre de la société mère doit, en principe, s'abstenir de toute perception d'impôt sur les dividendes que recueille cette société mère.

Le choix est laissé entre deux méthodes pour assurer l'exonération d'impôt dans le chef de la société mère.

L'Etat membre de la société mère a le choix entre la méthode de l'exonération, où les dividendes perçus sont exonérés d'impôt, et la méthode de l'imputation, où l'impôt que la filiale a acquitté sur les dividendes concernés est imputé sur l'impôt que doit la société mère.

La Belgique a opté pour la méthode de l'exonération : le dividende est inclus dans la base imposable de la société bénéficiaire puis déduit de sa base imposable, à concurrence de 95 %, au titre de R.D.T. (C.I.R., art. 202, § 1er, 1°, et 204, al. 1er).

Pour reprendre les termes de l'article 4, § 1er, de la Directive de 1990, ce choix implique que la Belgique «s'abstienne d'imposer» le bénéfice que la société mère reçoit de ses filiales, sous forme de dividendes.

Ce n'est pourtant pas à cette solution qu'aboutit l'application des articles 205, § 2, du C.I.R. et 77 de l'arrêté d'exécution de ce Code : en effet, comme on vient de le voir, dans le régime actuel, la dé-

duction de R.D.T. ne peut avoir pour effet que de réduire à zéro la base imposable de la société actionnaire, mais pas de la rendre négative.

Par conséquent, une situation de double imposition économique se révèle lorsque et dans la mesure où les dividendes déductibles sont supérieurs au bénéfice imposable avant déduction des R.D.T.

*Une situation de double imposition économique se révèle lorsque et dans la mesure où les dividendes déductibles sont supérieurs au bénéfice imposable avant déduction des R.D.T.*

L'ensemble des décisions de jurisprudence récentes – à l'exception d'un jugement, hautement critiquable, rendu par le Tribunal de première instance de Liège – va également dans ce sens : la limitation de la déduction des R.D.T. est contraire à l'article 4, § 1er, de la Directive de 1990, puisque le dividende reçu doit être purement et simplement exclu du résultat de l'exercice, à concurrence de 95 %.

Le 24 juin 2008, la Cour d'appel d'Anvers a une nouvelle fois

confirmé cette analyse, en précisant par ailleurs que les pertes reportables qui naissent d'excédents de R.D.T. peuvent encore être récupérées, même si elles n'ont pas été invoquées par le passé.

L'information est évidemment d'importance pour les nombreuses sociétés qui ont sans doute disposé, par le passé, d'excédents de R.D.T. mais qui n'ont jamais fait figurer, dans leurs déclarations fiscales successives, les pertes reportables qui en ont résulté.

Voici qui devrait, en tous cas, réjouir plus d'un contribuable et sans doute également inquiéter le fisc, à la veille d'un arrêt que la Cour de Justice des Communautés Européennes doit rendre, à propos de la compatibilité du régime belge des R.D.T. avec la Directive «mère-filiale», question dont on sait déjà que l'avocat général Sharpston y a répondu par la négative, dans ses conclusions du 8 mai 2008.

D'autant que sur la question de savoir s'il fallait limiter dans le temps les effets de l'arrêt que doit rendre la Cour de Justice, cet avocat général a émis un point de vue défavorable ...

Olivier NEIRYNCK



## Droits de mutation par décès : condamnation de la Belgique par la Cour de Justice des Communautés européennes

Dans l'avant-dernier numéro, nous vous informions que la question de la compatibilité du régime belge des droits de mutation par décès avec le droit communautaire était soumise à l'examen de la Cour de Justice des Communautés européennes (CJCE).

Lorsque le défunt est résident étranger lors de son décès, seuls les immeubles dont il est propriétaire et qui sont situés en Belgique, sont soumis au «droit de mutation par décès» sans possibilité de déduction des dettes y afférentes.

En revanche, si le défunt est un habitant du Royaume, l'universalité de ses biens est soumise aux droits de succession, quelque soit le lieu de leur situation, le tout après déduction des dettes.

La Cour d'appel de Gand a posé la question préjudicielle suivante à la CJCE : les dispositions du Traité de Rome, en particulier celles relatives à la libre circu-

lation des capitaux, s'opposent-elles à une législation nationale relative à l'imposition des successions, en l'espèce la législation belge, en vertu de laquelle pour déterminer l'assiette imposable à l'impôt dû sur l'acquisition par succession d'un bien immeuble situé sur le territoire de la Belgique, il est permis de prendre en compte certaines charges, telles que des dettes garanties par le droit conféré à un créancier de prendre hypothèque sur ce bien immeuble si, au moment du décès, la personne dont le bien immeuble est hérité résidait en Belgique, mais pas si cette personne résidait dans un autre Etat membre ?

*Lorsque le défunt est résident étranger lors de son décès, seuls les immeubles dont il est propriétaire et qui sont situés en Belgique, sont soumis au «droit de mutation par décès» sans possibilité de déduction des dettes y afférentes.*

Pour rappel, aux termes de son avis, l'Avocat général avait considéré que la législation fiscale belge visée était incompatible avec les dispositions du Traité CE relatives à la libre circulation des capitaux.

La CJCE vient de se ranger à cet avis aux termes d'un arrêt rendu le 11 septembre 2008.

La Cour constate qu'il y a bien une restriction à la libre circulation des capitaux dès lors que la réglementation fiscale belge a pour effet de diminuer la valeur de la succession d'un non-résident du Royaume. Il résulte, en effet, que celle-ci est soumise à une imposition plus élevée que celle qui serait due si le bien immeuble était acquis par la succession d'une personne résidant en Belgique, au moment de son décès.

La Cour examine ensuite la question de savoir si une telle restriction est susceptible d'être justifiée, soit que la différence de traitement constatée se rapporte à des situations qui ne sont pas objectivement comparables, soit par une raison impérieuse d'intérêt général (articles 56 et 58 du Traité CE).

Concernant le critère de comparabilité, la Cour rappelle que lorsqu'un Etat membre a décidé d'appliquer une forme particulière d'impôt aux successions des non-résidents aussi bien qu'à celles des résidents, cela implique qu'il n'existe aucune différence de situation objective entre lesdites successions pouvant justifier une différence de traitement au regard des déductions liées à cette imposition.

La Cour rejette ensuite l'argument invoqué par l'Etat belge, au titre de raison impérieuse d'intérêt général, et tiré de la circonstance que la prise en compte de la dette grevant l'immeuble situé en Belgique pourrait aboutir à une double déduction, en Belgique et dans le pays de résidence du défunt.

*La réglementation fiscale belge applicable aux successions méconnaît le principe de la libre circulation des capitaux*

L'Etat membre dans lequel le bien immeuble est situé et faisant l'objet de la succession ne saurait se prévaloir de l'existence d'une possibilité, indépendante de sa volonté, d'octroi d'un crédit d'impôt par l'Etat membre de résidence du défunt, qui pourrait compenser, en tout ou en partie, le préjudice subi par les héritiers du défunt en raison de la non-déductibilité dans le premier Etat, des dettes grevant ledit bien.

L'Etat belge ne peut donc pas se prévaloir de l'existence d'un avantage concédé unilatéralement par un autre Etat membre pour s'affranchir des obligations qui lui incombent en vertu du Traité, parmi lesquelles le respect de la libre circulation des capitaux.

La CJCE en conclut que la réglementation fiscale belge applicable aux successions méconnaît le principe de la libre circulation des capitaux dans la mesure où elle ne permet pas la déductibilité des dettes grevant un bien immeuble situé sur le territoire du Royaume lorsque le défunt était, au moment de son décès, résident d'un autre Etat membre, alors que cette déductibilité est prévue lorsque le défunt était, à ce même moment, résident du Royaume.

Cette décision doit bien entendu être entièrement approuvée et nos trois Régions vont, dès lors, devoir adapter leur législation dans le sens d'une acceptation de la déductibilité d'une telle dette.

Magali MARTIN



## Un procès-verbal établi en matière de TVA peut-il être contesté ?

Lors d'un contrôle TVA, les contrôleurs sont amenés à rédiger un procès-verbal qui est ensuite adressé à l'assujetti ; ce procès-verbal reprend ce que l'administration considère comme des infractions ainsi que les raisons pour lesquelles elle estime devoir rectifier le montant de TVA déduit ou payé par l'assujetti.

Ces procès-verbaux ont, en matière de TVA, une force probante particulière.

En effet, le code TVA leur accorde une force probante équivalente à celles des actes authentiques, à savoir qu'en vertu de la loi, les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve du contraire. Aucun texte équivalent n'existe pour les impôts sur les revenus.

En d'autres termes, c'est alors à l'assujetti d'apporter la preuve contraire de ce qui est consigné dans le procès-verbal, preuve qui peut s'avérer difficile, compte tenu du fait que le procès-verbal contient souvent des constatations (état du stock, présence ou non de marchandises, etc.), qui ne peuvent être reproduites par la suite.

La disposition selon laquelle les procès-verbaux en matière de TVA font foi jusqu'à preuve du contraire est d'ailleurs souvent brandie par l'administration de la TVA dans le cadre des litiges, celle-ci considérant ces procès-verbaux comme une preuve inébranlable de ce qu'ils contiennent.

Pourtant, cette manière de voir les choses est inexacte.

La jurisprudence a en effet déjà décidé à plusieurs reprises que certes, les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve du contraire, mais que cette force probante particulière ne vaut que pour les constatations qui ont été faites par les contrôleurs, et non pour les raisonnements qu'ils en ont déduit.

Un jugement récent du tribunal de première instance de Louvain a interprété cette règle de manière fort justifiée.

L'affaire concernait un commerçant, grossiste, qui vendait des denrées alimentaires en grande quantité à des personnes privées, qui n'étaient pas censées utiliser les denrées dans un cadre professionnel.

Cet assujetti avait omis, à tort, de délivrer des factures à certains de ses clients pour les ventes en gros qu'il effectuait, ce qu'avait relevé l'administration de la TVA.

L'assujetti reconnaissait que certaines factures étaient manquantes, mais contestait avoir été de mauvaise foi et demandait au juge de réduire les amendes qui lui avaient été infligées, amendes qui, en raison du fait que l'administration l'estimait de mauvaise foi, étaient très élevées.

*Les procès-verbaux font foi jusqu'à preuve du contraire, mais cette force probante particulière ne vaut que pour les constatations qui ont été faites par les contrôleurs, et non pour les raisonnements qu'ils en ont déduit.*

L'administration s'appuya sur le procès-verbal, établi lors du contrôle, pour tenter de démontrer la mauvaise foi de l'assujetti.

Le procès-verbal conclut de cette manière : dans ces circonstances, vu le nombre important de factures irrégulières, il n'est pas exclu que cette situation a été volontairement créée par l'assujetti, de sorte que l'administration est purement et simplement empêchée de demander de plus amples renseignements

aux clients en ce qui concerne la réalité des livraisons. Ce qui motive l'administration à réclamer à l'assujetti l'amende maximale, pour mauvaise foi.

A première vue, le bilan n'est donc pas extrêmement favorable à l'assujetti, pour lequel le tribunal avait de plus décidé que les infractions relevées par l'administration de la TVA (absence de factures et factures incomplètes) l'avaient été de manière justifiée.

Pourtant, le tribunal de première instance de Louvain annula entièrement les amendes établies par l'administration de la TVA pour mauvaise foi, en décidant que l'administration ne prouvait pas à suffisance la mauvaise foi de l'assujetti.

Le tribunal a en effet décidé que la force probante de ce procès-verbal était très limitée, étant donné qu'elle ne pouvait valoir que pour les constatations effectuées par les fonctionnaires, et non pour les conséquences qu'ils en avaient tiré.

Le tribunal remarqua qu'aucun élément ne lui permettait de contrôler les raisonnements établis par les agents verbalisants ; que les factures irrégulières n'avaient même pas été présentées au tribunal, que l'administration ne mentionnait à aucun endroit quelles étaient précisément les données manquantes

qui rendaient les factures incomplètes ou irrégulières, etc.

Il décida de plus qu'un sondage dans la base de données des clients organisé par les fonctionnaires eux-mêmes, pouvait difficilement être considéré comme une « constatation » au sens du code TVA, d'autant plus qu'aucun détail n'était donné au sujet de la manière dont ce sondage avait été organisé.

Le tribunal a donc estimé, avec raison, que l'amende n'était pas due, car l'intention frauduleuse de l'assujetti ne pouvait être prouvée sur base d'éléments qui, en soi, ne bénéficiaient pas de la présomption d'exactitude que leur octroie l'article 59 du code TVA.

Il faut en retenir que même si l'on reçoit un procès-verbal en matière de TVA particulièrement défavorable, il faut toujours rechercher si celui-ci ne contient pas des déductions ou des raisonnements effectués par les contrôleurs, car si tel est le cas, ce procès-verbal ne bénéficie pas, dans cette mesure, de la présomption d'exactitude prévue par le code TVA. En ce qui concerne les raisonnements et déductions, on en revient donc aux règles ordinaires de la charge de la preuve, qui impliquent qu'en principe, sauf exceptions légales, cette charge repose sur l'administration, et

non sur l'assujetti, particulièrement en ce qui concerne la preuve de la mauvaise foi éventuelle de celui-ci.

Severine SEGIER



## Déduction pour investissement et PME

La cour constitutionnelle a été saisie de la question de savoir si l'article 75, 3° CIR/92 en ce qu'il dispose que : «la déduction pour investissement n'est pas non plus applicable: (...) 3° aux immobilisations dont le droit d'usage a été cédé à un autre contribuable, selon des modalités différentes de celles visées au 2°, à moins que cette cession n'ait été effectuée à une personne physique qui affecte ces immobilisations en Belgique à la réalisation de bénéfices ou de profits et qui n'en cède pas l'usage à une tierce personne en tout ou en partie» viole ou non les articles 10 et 11 de la Constitution.

Par la loi du 28 juillet 1992, le législateur a entendu ramener à zéro le pourcentage de la déduction pour investissement applicable aux sociétés qui ne répondent pas aux critères de la PME définis à l'article 201, alinéa 1er, 1°, CIR. Il en résulte que quelle que soit la qualité du cessionnaire auquel elles cèdent le droit d'usage de l'immobilisation qu'elles ont acquise, ces sociétés ne peuvent bénéficier d'aucune déduction pour investissement.

La Cour a considéré que la mesure qui consiste à supprimer la déduction pour investissement pour les sociétés qui ne présentent pas les caractéristiques d'une PME au sens du Code des impôts sur les revenus relève du pouvoir d'appréciation du législateur et n'est pas manifestement déraisonnable compte tenu de l'objectif qu'il entendait poursuivre.

En ce qu'elle a pour effet d'exclure du bénéfice de la déduction pour investissement, une PME, répondant aux conditions du CIR, qui cède l'usage de l'immobilisation acquise à une autre PME, alors que celle-ci aurait pu bénéficier de la déduction pour investissement si elle avait elle-même acquis l'immobilisation, la mesure prescrite par l'article 75, 3°, CIR n'est, selon la Cour Constitutionnelle, pas pertinente par rapport à l'objectif poursuivi.

*L'article 75, 3°, du Code a pour effet d'exclure de la déduction pour investissement une société qui répond aux critères de la PME au sens du Code, et qui cède l'usage de l'immobilisation acquise à une société qui répond elle-même aux critères de la PME.*

La Cour a également été invitée à se prononcer sur la différence de traitement qui existe entre, d'une part, une société qui, en raison de l'exercice de son activité sociale, exploite l'immobilisation en en cédant l'usage à une personne physique -qui affecte cette immobilisation à la réalisation de bénéfices ou profits et qui n'en cède pas l'usage à une tierce personne en tout ou en partie- et, d'autre part, une société qui, en raison de l'exercice de son activité sociale, exploite l'immobilisation en en cédant l'usage à un tiers autre qu'une personne physique -qui affecte cette immobilisation à la réalisation de bénéfices ou de profits et qui n'en cède pas l'usage à une tierce personne en tout ou en partie-. En effet, tandis que la première catégorie de sociétés visée bénéficie de la déduction pour investissement, la seconde catégorie s'en trouve exclue par l'effet de l'article 75, 3° CIR.

La cour distingue selon qu'il s'agit ou non d'une société répondant aux critères de la PME au sens du Code.

Une société qui ne répond pas aux critères de la PME au sens du Code et qui cède l'usage de l'immobilisation à une personne physique voit le taux de déduction pour investissement ramené à zéro par l'effet de l'article 201, alinéa 1er, 2°, du même Code. Pareille société qui cède l'usage de l'immobilisation acquise à un tiers autre qu'une personne phy-

sique est exclue du bénéfice de la déduction pour investissement par l'effet de l'article 75, 3°, CIR. Dès lors qu'il n'existe pas de différence de traitement dans cette hypothèse.

Toutefois, en ce en ce qui concerne les sociétés répondant aux critères de PME selon le CIR, la qualité du cessionnaire de l'usage de l'immobilisation acquise n'est pas de nature, selon la Cour, à justifier qu'une différence de traitement soit établie entre les sociétés cédantes.

La Cour Constitutionnelle a donc décidé que l'article 75, 3°, du Code viole les articles 10 et 11 de la Constitution en ce qu'il a pour effet d'exclure de la déduction pour investissement une société qui répond aux critères de la PME au sens du Code, et qui cède l'usage de l'immobilisation acquise à une société qui répond elle-même aux critères de la PME.

Aurélie BLAFFART



## Un nouveau projet de directive sur l'épargne

La Commission européenne a établi un nouveau projet de directive sur l'épargne, pour tenter de combler certaines «lacunes» du système initial, en étendant l'application de la directive existante.

Il ne serait rien modifié au principe de l'échange obligatoire de renseignements entre les 27 Etats de l'Union Européenne sur les intérêts perçus dans les banques de ces Etats, ni d'ailleurs à l'exception faite en faveur de la Belgique, du Luxembourg et de l'Autriche, qui ont opté pour la retenue d'un précompte, actuellement fixé à 20 %, à la source, sans communication de l'identité des bénéficiaires.

De même, seuls les intérêts, et non les dividendes, seraient visés.

En revanche, les produits d'assurance répondant à la définition économique d'intérêts, soit actuellement les assurances de Branche 21, et même 23, «qui n'offrent aucune couverture ou une très faible couverture du risque décès» tomberaient également sous le coup de la mesure.

Il en serait de même de tous les titres émis par des organismes

“

*Ce projet de directive, qui participe d'un mouvement voulu par certains dirigeants européens, tendant à la constitution d'un véritable «cartel» des Etats au mépris de la concurrence fiscale, risque non seulement, s'il est approuvé, de susciter la création d'un véritable «big brother» au niveau européen, mais paraît aussi incompatible avec les systèmes fiscaux de la quasi-totalité des Etats membres de l'Union.*

”

de placements collectifs, soit essentiellement les SICAV, qu'elles aient ou non un «passeport européen», alors qu'actuellement cette obligation n'existe pas pour les titres émis sans passeport européen.

Enfin, seraient également visés, les titres dont le bénéficiaire serait assuré de percevoir à l'échéance au moins 95 % du capital investi, ce qui couvre certains produits structurés émis actuellement.

De même, la directive espère faire tomber sous la directive tous les revenus perçus, dans le cadre des produits visés, par des prétendues «structures intermédiaires», soit certaines catégories de sociétés offshores, de trusts ou de fondations.

Ce projet ne paraît, sur ce dernier point, réaliste, que dans l'hypothèse où ces structures intermédiaires distribuent ensuite les revenus à leurs bénéficiaires. En effet, dans le cas contraire, la directive obligerait à la communication de données concernant

des intérêts, au profit de personnes qui n'en perçoivent jamais le montant, notamment parce qu'il reste en réserve dans lesdites structures intermédiaires.

Il ne nous paraît également pas réaliste de raisonner comme le fait la Commission européenne, en obligeant les banques à utiliser les données dont elles disposent quant aux «bénéficiaires économiques», pour déterminer qui serait le bénéficiaire effectif en droit fiscal. Les notions sont fondamentalement différentes, et la législation fiscale d'aucun des pays de l'Union Européenne ne permet d'assimiler purement et simplement un bénéficiaire économique à une personne percevant effectivement le revenu.

Ce projet de directive, qui participe d'un mouvement voulu par certains dirigeants européens, tendant à la constitution d'un véritable «cartel» des Etats au mépris de la concurrence fiscale, risque non seulement, s'il est approuvé, de susciter la création d'un véritable «big brother» au niveau européen, mais paraît

aussi incompatible avec les systèmes fiscaux de la quasi-totalité des Etats membres de l'Union.

Il ne s'agit toutefois, à ce stade, que d'un simple projet de directive, qui, pour entrer en vigueur, doit encore être approuvé à l'unanimité par le Conseil des Ministres. Il est peu vraisemblable que le Luxembourg accepte de telles modifications à la directive initiale si la Suisse ne s'y rallie pas également. Cette dernière hypothèse paraît elle-même peu probable.

Thierry AFSCHRIFT



## Taxation des plus-values internes : point de la situation

Un projet de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus en vue de le mettre en concordance avec la directive européenne concernant le régime fiscal des fusions modifie l'article 90, relatif aux revenus divers et remplace son 9° visant désormais : «les plus-values sur actions ou parts qui sont réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux de ces actions ou parts, en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle, à l'exclusion des opérations de gestion normale d'un patrimoine privé (...)».

De telles plus-values seront donc taxables, au titre de revenus divers, au taux de 33%.

L'exposé des motifs du projet mentionne que cette nouvelle disposition dans l'article 90, «a uniquement pour but de faciliter le renvoi à ce type de revenus divers en rassemblant toutes les règles qui s'y appliquent» et «ne vise pas à rendre imposables les plus-values qui ne seraient pas déjà taxables le cas échéant sur base de l'article 90, 1°».

En réalité, cette affirmation qui se veut rassurante est inexacte.

Il résulte en effet d'un important arrêt de la Cour de cassation du 30 novembre 2006, que nous avons déjà commenté dans les précédents numéros, que lorsqu'une personne physique cède à titre onéreux des actions ou parts d'une société et que l'opération est considérée comme excédant les limites de la gestion normale d'un patrimoine privé, l'article 90, 1°, ne permet pas de taxer la plus-value qu'elle a réalisée à l'occasion de la cession (soit l'excédent de la contrepartie obtenue par rapport au prix d'acquisition ou de souscription des actions), mais uniquement le bénéfice ou

*L'administration fiscale a œuvré pour l'insertion, dans un projet de loi relatif à la transposition d'une directive européenne relative aux fusions, d'une disposition qui permet la taxation des plus-values internes.*

le profit qui résulte de l'opération ou de l'ensemble de l'opération sortant des limites de la gestion normale.

En pratique, cet arrêt a donc mis fin à la taxation des plus-values internes sur actions résultant de la cession, par une personne physique, des actions d'une société à un holding qu'elle contrôle .

C'est en vue de remédier à cette situation que l'administration

fiscale a œuvré pour l'insertion, dans un projet de loi relatif à la transposition d'une directive européenne relative aux fusions, d'une disposition qui permet la taxation des plus-values internes.

Le procédé est discutable sur le plan légistique, et ce d'autant que l'exposé des motifs ne traduit pas la réalité lorsqu'il précise qu'il ne s'agit pas d'introduire une nouvelle taxation.

En effet, il s'agit bel et bien d'introduire une nouvelle taxation, puisqu'en vertu de la jurisprudence précitée de la Cour de cassation, les plus-values visées par l'article 90, 9°, 1er tiret (en projet) échappent, à ce jour, à toute taxation (voy. notamment Bruxelles, 4 avril 2008, 2006/AR/2901, inédit).

On notera au demeurant que le Conseil d'Etat n'a pas manqué de relever le caractère incongru de l'insertion de cette disposition dans le projet relatif à la transposition de la directive sur les fusions.

Il relève à cet égard que la disposition en question est «totalement étrangère à l'objet de l'avant-projet examiné» et précise que «si l'auteur du projet veut soumettre au parlement un projet modifiant la détermination de la base imposable dans certains cas de ces

sion d'actions ou parts excédant les limites de la gestion normale d'un patrimoine privé, ce qui est sans rapport avec l'avant-projet à l'examen, il faut qu'il omette le texte du premier tiret de l'article 90, 9°, en projet et qu'il consacre à cette question un projet de loi distinct modifiant l'article 90, 1°, du CIR 92, tout en faisant précéder ce projet d'un exposé des motifs de nature à éclairer le Parlement sur sa portée réelle» (Avis du Conseil d'Etat).

Le Conseil d'Etat ajoute que ce serait sans doute l'occasion de préciser dans la loi dans quels cas les cessions internes doivent être considérées comme excédant les limites de la gestion normale d'un patrimoine privé, de manière à rétablir la sécurité juridique dans ce domaine, étant précisé que la solution adoptée depuis octobre 2005 est dénuée de fondement légal.

Il s'agit ici d'une référence à la position que le ministre des Finances a adoptée en octobre 2005 en réponse à une question parlementaire.

On se souviendra que le ministre avait fait valoir dans cette réponse que les plus-values qu'une personne physique réalise lors

de l'apport à son propre holding d'une participation dans une société ne doivent pas être considérées comme des revenus divers, pour autant que certaines conditions soient remplies (notamment que l'apport soit ré-

*Le Conseil d'Etat n'a pas manqué de relever le caractère incongru de l'insertion de cette disposition dans le projet relatif à la transposition de la directive sur les fusions.*

munéré exclusivement en parts sociales de la société holding et qu'aucune réduction de capital de la société holding n'intervienne pendant une période de trois ans à compter de l'apport, etc.).

Depuis le mois d'octobre 2005, le service des décisions anticipées applique systématiquement, sans base légale, cette «doctrine ministérielle», comme la qualifie le Conseil d'Etat.

On ne peut que se réjouir que le Conseil d'Etat partage l'analyse d'une importante tendance doctrinale au sujet de la position administrative en la matière (cf. Th. AFSCHRIFT, «Le respect du principe de la légalité de l'impôt par le service des décisions anticipées», R.G.C.F., 2008/6, pp. 444 et s.)

Il n'en reste pas moins que le Conseil d'Etat n'a pas été suivi dans ses recommandations.

Il n'y a en définitive que sa remarque relative à la rétroactivité de la mesure qui ait été prise en considération: la disposition actuelle prévoit que la nouvelle mesure sera applicable aux opérations effectuées à partir du jour de la publication de la loi au Moniteur belge, et non plus, comme initialement prévu, aux cessions réalisées à partir du 1er janvier 2007.

C'est déjà ça...

Pascale HAUTFENNE



## Lu pour vous : la circulaire du 9 octobre relative à la déduction des intérêts notionnels

Dans sa circulaire du 9 octobre 2008, l'administration fiscale a précisé sa position vis-à-vis du calcul des intérêts notionnels et les formalités y afférentes (Ci. RH. 421/574.945 du 9 octobre 2008).

La circulaire offre tout d'abord un aperçu synthétique de la législation et de la réglementation applicable en la matière. Mais la circulaire a surtout comme mérite qu'elle offre des précisions bienvenues sur quelques aspects capitaux de cette mesure comme par exemple le champ d'application et le calcul de la déduction, le report de la déduction en cas d'insuffisance de bénéficiaires, les formalités à accomplir ainsi que les corrections et les limites de la déduction.

Nous vous offrons une sélection des nouveautés qu'apporte la circulaire.

Dans un premier temps, la circulaire apporte une précision quant à l'application de cette mesure dans le chef des ASBL, des associations internationales sans but lucratif et des fondations soumises à l'impôt des sociétés. Celles-ci peuvent éga-

lement bénéficier de la déduction des intérêts notionnels... à condition qu'elles tiennent «un bilan». Dans la circulaire il est précisé que selon l'administration fiscale cette condition implique que les associations et fondations concernées doivent tenir une comptabilité et établir des comptes annuels conformément à la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises.

Dans ce cadre, nous croyons toutefois utile d'attirer l'attention sur les plans du commissaire européen chargé du Marché Interne qui prévoient justement d'exempter les «micro-entreprises» (total bilan inférieur à 500.000 d'euros, CA inférieur à 1.000.000 d'euros et nombre d'effectifs inférieur à 10) de l'obligation de dresser et de publier un compte annuel. A suivre...

Quant à la base de la déduction nous rappelons que celle-ci correspond aux capitaux propres de la société à la fin de la période imposable précédente, déterminée conformément à la législation relative à la comptabilité et aux comptes annuels et à concurrence du montant pour lequel ces éléments des capitaux propres figurent au bilan, en d'autres termes le schéma de bilan légal. Rien de neuf à première vue. A noter toutefois, que la circulaire précise que les «réserves occultes ne doivent en principe pas être prises en considération.»

Comme on le sait, la loi prévoit que la base de calcul doit connaître plusieurs corrections. C'est ainsi que le montant correspondant au montant des capitaux propres doit être diminué de certains postes tels que par exemple les capitaux propres d'un établissement belge d'une société étrangère. Notons que la circulaire offre une méthode pour le calcul de ce poste de correction: la méthode décrite dans la circulaire prescrit plus précisément que la valeur comptable des actifs de l'établissement belge doit être diminuée notamment des dettes spécifiques afférentes à l'établissement belge et de la partie des dettes non spécifiques de la société étrangère qui peut être présumée se rapporter à l'établissement belge. Pour les amateurs, nous renvoyons au point 19 de la circulaire qui offre une description très détaillée.

La circulaire contient aussi des bonnes nouvelles pour ceux qui avaient des soucis notionnels avec le compte courant : peu de temps après l'entrée en vigueur de la déduction des intérêts notionnels, certains contrôleurs avaient déclaré la chasse ouverte aux comptes courants en arguant que ces comptes courants ne généraient pas de revenus périodiques et que ces comptes courants étaient détenus en tant que placement. Dans cette logique le compte courant devait être déduit des capitaux propres. La circulaire ne suit pas cette école

en précisant qu'un compte courant ne doit pas être déduit de la base des intérêts notionnels tout en rejetant l'argument que le compte courant n'engendrait pas des revenus périodiques.

La position adoptée dans la circulaire mérite d'être approuvée

culaire vient de préciser que le formulaire doit également être joint à la déclaration dans le cas où la déduction est reportée aux «années» ultérieures. Quant à cette dernière notion «d'année», l'administration précise que celle-ci doit être interprétée comme période imposable. Le Ministre

discrimination entre financement externe et capitaux propres, tout en renforçant la position concurrentielle de nos entreprises et en améliorant la capitalisation de nos sociétés. L'heure actuelle étant à la récession économique, l'intérêt d'un *incentif* fiscal stimulant et récompensant l'auto-financement de nos entreprises, ne devrait pas être sous-estimé. La circulaire du 9 octobre 2008 n'intervient donc pas une minute trop tard.

“

*Vu les critiques dont la mesure a fait l'objet ces derniers temps dans certains milieux, il y a lieu de rappeler que la déduction des intérêts notionnels a été instaurée dans un souci de supprimer la discrimination entre financement externe et capitaux propres, tout en renforçant la position concurrentielle de nos entreprises et en améliorant la capitalisation de nos sociétés. L'heure actuelle étant à la récession économique, l'intérêt d'un «incentif» fiscal stimulant et récompensant l'autofinancement de nos entreprises, ne devrait pas être sous-estimé. La circulaire du 9 octobre 2008 n'intervient donc pas une minute trop tard.*

”

Filip Goddevriendt  
van Oyenbrugge



étant donné que par sa nature même le compte courant est censé produire des revenus périodiques. En plus, il est clair qu'un compte courant n'est pas tenu comme placement tel que des métaux précieux, des bijoux et des œuvres d'art.

Moins télégénique mais non négligeable d'un point de vue pratique, il y a également le formulaire 275 C que la société qui souhaite bénéficier de la déduction des intérêts notionnels doit joindre à sa déclaration fiscale. La cir-

cles des Finances de son côté avait toutefois précisé préalablement que dans le cadre de cette mesure, la notion «d'année» devait être comprise comme «année civile». On peut dès lors s'attendre à des questions parlementaires d'ici peu...

En guise de conclusion et vu les critiques dont la mesure a fait l'objet ces derniers temps dans certains milieux, il y a lieu de rappeler que la déduction des intérêts notionnels a été instaurée dans un souci de supprimer la

## Affaire KBLux : quoi de neuf ?

La chambre des mises en accusation a prononcé le 24 octobre dernier un arrêt aux termes duquel sont renvoyés devant le tribunal correctionnel certains dirigeants de la KBC et de la KBLux.

Ceci clôture la procédure d’instruction de l’affaire «KBC / KBLux».

Ce renvoi peut-il avoir des retombées sur les dossiers en cours de jugement de contribuables, présumés détenteurs, par l’administration fiscale belge, de compte au Luxembourg non déclarés ?

Dans tous ces dossiers, l’administration fiscale a fondé ses redressements fiscaux sur les éléments qu’elle tirait du dossier pénal.

Sauf aveu du contribuable lui-même, le dossier pénal n’est toutefois susceptible que de constituer une présomption et l’on sait que la jurisprudence des juridictions fiscales a, de manière pratiquement constante, considéré que les données obtenues (les microfiches issues du dossier pénal) n’étaient ni fiables, ni probantes, dès lors que ces microfiches étaient établies sur du papier libre, ne contenaient aucune indication ou logo d’organisme bancaire, n’étaient ni signées ni

cachetées, bref ne contenaient aucun élément quant à leur provenance.

Dans ce type de dossiers, le fisc demande aux juridictions fiscales de prononcer la surséance à statuer jusqu’au moment où les juridictions pénales saisies du volet pénal mentionné ci-dessus rendront une décision définitive au fond sur la licéité de l’obtention des éléments de preuve versés dans le dossier par l’administration fiscale.

Il est vrai que le Code d’instruction criminelle prévoit la possibilité de suspendre l’exercice de l’action civile tant qu’il n’a pas été statué définitivement sur l’action publique intentée avant ou pendant la poursuite de l’action civile.

Cependant, cette règle ne s’applique pas lorsque la décision à rendre ultérieurement par le juge

répressif n’est susceptible ni de contredire la décision du juge civil, ni d’exercer une influence sur la solution du litige dont celui-ci est effectivement saisi.

Dans plusieurs décisions récentes, les juges fiscaux ont rejeté cette demande de surséance à statuer et ont rappelé, à juste titre, que c’est la caractère probant des pièces produites à l’appui de la taxation qui est litigieux et non le caractère licite ou illicite des documents produits : il s’agit en effet de déterminer si ces pièces permettent de considérer que l’administration a apporté à suffisance de droit la preuve d’un fait connu, soit la détention d’un compte ouvert auprès de la KBLux. Et de décider que cette preuve n’est pas rapportée par l’administration fiscale, l’origine des documents produits étant incertaine.

La poursuite du volet pénal de l’affaire «KBC/KBLux» devant la 49ème chambre correctionnelle du tribunal de première instance de Bruxelles ne devrait dès lors pas avoir de répercussion sur les dossiers KBLux en cours devant les juges fiscaux.

Sylvie LEYDER



*Dans plusieurs décisions récentes, les juges fiscaux ont rejeté cette demande de surséance à statuer et ont rappelé, à juste titre, que c’est la caractère probant des pièces produites à l’appui de la taxation qui est litigieux et non le caractère licite ou illicite des documents produits*

## Luxembourg : du nouveau en matière de lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme

Deux nouvelles lois relatives à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme ont été promulguées au Luxembourg en date du 17 juillet 2008.

La première loi transpose la directive relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme.

La seconde loi est de nature essentiellement pénale et modifie l'article 506-1 du Code pénal afin de mettre le dispositif luxembourgeois en conformité avec les exigences internationales en ce qui concerne la définition du blanchiment.

La nouvelle loi élargit le champ d'application des dispositions anti-blanchiment en vigueur et l'étend désormais aux prestataires de services et aux sociétés de fiducies. Les avocats, les experts comptables et les réviseurs étaient déjà soumis à des obligations équivalentes lorsqu'ils effectuaient certains services

pour leur client (par exemple : constituer des sociétés, occuper la fonction de dirigeant, fournir un siège statutaire, une adresse commerciale, administrative ou postale, etc.).

On peut également que relever que les dispositions anti-blanchiment s'appliquent désormais aux intermédiaires d'assurances agréés ou autorisés à exercer leur activité au Luxembourg lorsqu'ils s'occupent d'assurance vie et d'autres services liés à des placements.

La Loi de 2008 réitère les trois obligations professionnelles principales qui étaient prévues dans la Loi de 2004, - à savoir 1° l'obligation de vigilance à l'égard de la clientèle, 2° l'obligation d'organisation interne adéquate, et 3° l'obligation de coopération avec les autorités-, en y apportant certaines modifications et ajouts.

Notamment, la nouvelle loi prévoit dans certains cas des obligations de vigilances simplifiées à l'égard de la clientèle, mais aussi

“

*La fraude fiscale n'étant pas une infraction pénale punissable d'un minimum de 6 mois d'emprisonnement, elle ne figure pas au rang des infractions primaires pour le blanchiment au Luxembourg.*

”

des obligations de vigilance renforcées (ainsi, lorsque le client n'est pas physiquement présent aux fins de l'identification, la Loi de 2008 requiert du professionnel qu'il prenne certaines mesures supplémentaires).

Par ailleurs, en cas de relation transfrontalière de correspondant bancaire avec des établissements situés dans des pays tiers, la nouvelle loi exige que le professionnel procède à une investigation sérieuse et poussée, afin d'évaluer le risque présenté par l'établissement avant d'accepter de devenir son correspondant bancaire.

Enfin la nouvelle législation interdit strictement aux établissements de crédit de nouer ou de maintenir une relation de correspondant bancaire avec une société bancaire écran ou avec une banque connue pour permettre à une société bancaire écran d'utiliser ses comptes.

Il faut relever que le secret de la déclaration est réaffirmé par la nouvelle loi. Les professionnels ainsi que leurs dirigeants et employés ne peuvent pas révéler au client concerné ou à des personnes tierces que des informations ont été transmises aux autorités ou qu'une enquête sur le blanchiment ou le financement du terrorisme est en cours ou pourrait être ouverte. La loi précise cependant que lorsque les professionnels s'efforcent de dissuader

un client de prendre part à une activité illégale, il n'y a pas de «divulgateur».

Quels sont les actes susceptibles d'entraîner l'application des dispositions anti-blanchiment ?

Il y a lieu de rappeler que l'infraction de blanchiment nécessite la commission préalable d'une infraction primaire.

A titre d'exemple, l'on peut citer que le trafic de biens volés et autres biens, la fraude et l'escroquerie, la contrefaçon de monnaie, les crimes et les délits contre l'environnement, les meurtres et les blessures graves, le vol, la contrebande, le faux, l'abus de confiance, la piraterie, ou encore, le délit d'initié et la manipulation de marché, sont désormais des infractions primaires au blanchiment.

Il faut relever que toutes les infractions punies d'une peine privative de liberté d'un minimum supérieur à 6 mois deviennent des infractions sous-jacentes au blanchiment. A cet égard, il importe de préciser que la fraude fiscale n'étant pas une infraction pénale punissable d'un minimum de 6 mois d'emprisonnement, elle ne figure pas au rang des infractions primaires pour le blanchiment au Luxembourg.

Aurélie BLAFFART.



## Indemnité de procédure : derniers développements

Comme on le sait, la nouvelle réglementation concernant la «répétibilité des honoraires et des frais d'avocats» est entrée en vigueur le 1er janvier 2008.

La réglementation, qui vise à rendre la justice moins chère et plus accessible pour tous, prévoit une intervention forfaitaire dans les frais et honoraires d'avocat de la partie ayant obtenu gain de cause. L'indemnité dépend du montant de la demande, tel que réclamé dans l'acte introductif ou – si la demande a été modifiée en cours d'instance – dans les dernières conclusions. Le juge peut soit réduire l'indemnité de base, soit l'augmenter en fonction de certains critères et ce endéans montants maxima et minima prédéterminés.

La nouvelle réglementation a reçu entretemps son baptême du feu à différents niveaux judiciaires. Comme trop souvent, il s'avère qu'elle pose des problèmes d'application, tant au niveau des principes qu'au niveau de son application pratique.

La Cour Constitutionnelle a fait l'objet à cet égard d'un grand nombre de questions préjudicielles.

La plupart des questions concernent le volet pénal de la nouvelle législation, en vertu de laquelle le prévenu et la personne civilement responsable sont tenus, en cas de condamnation, à payer une indemnité de procédure à la partie civile. Cette dernière ne doit, en revanche, pas indemniser les frais d'avocat du prévenu et/ou de la personne civilement responsable, sauf dans le cas où elle a lancé une citation directe contre eux devant les juridictions de fond et non en cas d'instruction par les pouvoirs publics. Enfin, le ministère public n'est jamais tenu de payer l'indemnité de procédure, même pas au prévenu acquitté – qui était dès

du pain sur la planche pour le traitement des innombrables questions préjudicielles qui lui sont soumises à ce propos par des prévenus et parties civilement responsables.

A ce jour, l'on attend toujours avec impatience les premiers arrêts de la Cour Constitutionnelle dans la matière.

L'application de la nouvelle réglementation n'est pas non plus sans poser problème en matière fiscale. La question qui se pose notamment est de savoir si l'action mue par le contribuable en annulation ou dégrèvement d'une cotisation établie injustement est, oui ou non, évaluable en argent. Les actions portant sur des demandes évaluables en argent sont soumises aux barèmes déterminés par l'Arrêté royal pris en exécution de la loi. Pour celles qui ne sont pas évaluables en argent, l'indemnité de procédure est, en principe, limitée à 1.200 € avec un montant minimal de 75 € et un montant maximal de 10.000 €.

En pratique, la plupart des juridictions fiscales estiment que l'action en annulation ou en dégrèvement d'une cotisation est une action évaluable en argent et que l'indemnité de procédure doit, par conséquent, être déterminée en fonction du montant de l'impôt en jeu. Toutefois, un certain nombre de juridictions flamandes est d'une autre opinion, ceci sur base d'une lecture littérale des textes légaux applicables.

Lesdites juridictions estiment que l'action en justice du contribuable vise l'annulation ou le dégrèvement (éventuellement partiel) d'une cotisation et non pas le paiement d'une somme d'argent. Le remboursement éventuel d'un montant déterminé – l'impôt déjà payé – ou la remise de la dette fiscale, n'est qu'une conséquence de l'annulation ou du dégrèvement et ne constitue pas l'objet même de l'action. Par conséquent, l'affaire n'est pas évaluable en argent et seule peut être allouée l'indemnité de procédure prévue pour les affaires non évaluables en argent.

La Cour d'appel d'Anvers semble toutefois – à raison – mettre un terme à cette interprétation. Dans un arrêt récent, la Cour a constaté que des litiges fiscaux n'ont aucunement une valeur non déterminable et peuvent être évalués en fonction du montant de la cotisation litigieuse. En effet, un contribuable poursuivra, par son action en annulation ou dégrèvement d'une cotisation, non pas en premier lieu la disparition du titre en soi, mais bien les conséquences pécuniaires de cet événement : le fait d'échapper à un impôt.

Il faudra dès lors être attentif dans les mois qui suivent à l'enseignement de la Cour de cassation sur cette question ...

Sylvie VAN HERREWEGHE



“

*La question qui se pose notamment est de savoir si l'action mue par le contribuable en annulation ou dégrèvement d'une cotisation établie injustement est, oui ou non, évaluable en argent.*

”

lors poursuivi à tort. On pourrait penser que ce dernier a précisément droit à une indemnité, vu qu'il a été accusé injustement et qu'il a dû, par l'action du ministère public ou une partie civile, organiser une défense – souvent très chère – en vue d'obtenir son acquittement.

L'on comprend immédiatement que la Cour Constitutionnelle a là

## Droits d'auteur et droits voisins taxés à 15 %

Depuis le 1er janvier 2008, les revenus de cessions ou de concessions de droits d'auteur ou de droits voisins sont taxables au taux distinct de 15 % (nouvel article 17, 5° du CIR 92 introduit par la loi du 16 juillet 2008, MB 30.07.2008).

Les droits visés sont ceux qui sont définis par la loi du 30 juin 1994 sur le droit d'auteur et les droits voisins.

En l'occurrence il s'agit de tous les revenus qui résultent de l'exploitation, par des tiers, de toute «œuvre» (ou de toute exécution d'une œuvre) au sens de ladite loi (l'œuvre étant définie de façon très générale, comme étant toute «mise en forme d'une idée», empreinte de la personnalité de son auteur).

La base imposable est constituée du revenu brut, sous déduction de frais forfaitaires : 50 % de la première tranche de revenus de 0 à 10.000 € ; 25 % de la tranche de revenus de 10.000 à 20.000 € (articles 3 et 4 de l'arrêté royal d'exécution du CIR 92, modifiés par la loi du 16 juillet 2008).

Au-delà de 50.000 € par an, les revenus de droits d'auteur ou de droits voisins sont toutefois susceptibles d'être requalifiés

en revenus professionnels, en application de l'article 37 du CIR 92 («Les revenus des (...) biens mobiliers sont considérés comme des revenus professionnels, lorsque ces avoirs sont affectés à l'exercice de l'activité professionnelle du bénéficiaire desdits revenus»).

L'impôt de 15 % est en principe payable par voie de retenue à la source (précompte mobilier libératoire).

Ce régime du précompte (et toutes les obligations qui en découlent pour les débiteurs des revenus en question) n'est toutefois pas encore applicable, à défaut d'arrêtés royaux d'exécution. Ceux-ci sont toutefois attendus dans les semaines ou les mois qui viennent.

En attendant, la prochaine déclaration fiscale (portant sur les revenus 2008 – exercice 2009)

la source et les revenus en question ne devront donc plus, en principe, être déclarés.

Anne RAYET



*Depuis le 1er janvier 2008, les revenus de cessions ou de concessions de droits d'auteur ou de droits voisins sont taxables au taux distinct de 15 %*



contiendra une rubrique spéciale pour les droits d'auteur et les droits voisins.

Dès que les arrêtés royaux attendus seront adoptés, l'impôt sera alors perçu par voie de retenue à

**IDEFISC**

*vous souhaitez une bonne  
et heureuse année 2009*



**IDEFISC**

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC est publié par  
Thierry AFSCRIFT**

avec la collaboration de  
Sylvie LEYDER  
Rédacteur en chef  
et de

Aurélie BLAFFART  
Filip GODDEVRIENDT  
van OYENBRUGGE  
Pascale HAUTFENNE  
Anne RAYET  
Séverine SEGIER  
Magali MARTIN  
Olivier NEIRYNCK  
Sylvie VAN HERREWEGHE

**Editeur responsable**

Thierry AFSCRIFT  
rue Lens 13  
1000 Bruxelles

**Internet**

<http://www.idefisc.be>

**Prochain numéro**

Mars 2009

Pour recevoir IDEFISC  
par courrier électronique,  
envoyez votre  
adresse électronique  
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 Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)