



IDEFISC®

Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 76 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - septembre 2011 - info@idefisc.be

Editorial

Les impôts augmenteront encore

Toutes les enquêtes internationales montrent que la Belgique est un des pays les plus imposés au monde. Et pourtant il paraît certain que les choses vont encore empirer.

Alors que le budget de l'Etat ploie sous de multiples dépenses, le système belge du compromis amènera certainement les partis, s'ils trouvent un jour un accord sur quelque chose, à « équilibrer », pour combler le « trou budgétaire », les réductions de dépenses par la création de nouvelles recettes.

La lecture des déclarations des partis qui négocient et de la note du Formateur laisse clairement entendre qu'il serait aisé de réaliser un consensus sur une « harmonisation » du taux du précompte mobilier : en clair, cela veut dire que le précompte qui frappe les intérêts passera de 15 à 20 ou 25 % et

que le taux applicable aux dividendes les visera tous, rendant le capital à risque encore moins attrayant.

D'aucuns veulent même ressusciter l'idée d'un impôt sur le patrimoine ...

La menace est très précise aussi à propos des plus-values sur actions, qui sont actuellement en général exonérées. L'insistance mise sur la nécessité d'imposer (à 50 % ?) les opérations « spéculatives » (alors qu'en réalité, la plupart d'entre elles le sont déjà ...) montre que la volonté existe, chez la plupart des dirigeants politiques, de taxer les plus-values.

La pression sera forte sans doute aussi sur les loyers réels perçus pour des habitations, même si, dans ce domaine, la difficulté subsiste, pour l'Etat, de connaître la base imposable.

Il n'est même pas certain que les revenus professionnels, en tout cas les plus élevés, échappent à une nouvelle sur-imposition.

Et ce n'est sans doute que le début d'une nouvelle rage taxatoire.

Il ne faudra pas s'étonner si, terre d'accueil de réfugiés fiscaux français et néerlandais, la Belgique voit, d'ici quelque temps, un nombre élevé de ses contribuables prospères choisir l'exil fiscal.

Thierry AFSCHRIJT



Les coups de griffe de l'ours

Pauvre Robin des bois

Le mythique personnage de Robin des Bois paraît visiblement une inépuisable source d'inspiration pour certains hommes politiques et nombre d'activistes, qui ont sans doute mal lu son histoire.

Sous prétexte qu'il « prenait aux riches pour distribuer aux pauvres », certaines organisations en sont maintenant à revendiquer une « taxe Robin des Bois », frappant notamment, dans certaines des versions proposées, les transactions financières. Et des Etats appuient ces revendications.

S'il avait existé, le pauvre Robin s'en retournerait dans sa tombe.

Son histoire est celle d'un homme qui combattait le Prince Jean, un tyran qui écrasait son peuple d'impôts. Robin luttait aussi contre le Sheriff de Nottingham, qui aidait son Prince à confisquer au nom de l'Etat les avoirs des travailleurs et autres épargnants.

Donner à une taxe le nom de ce vaillant défenseur des individus contre l'oppression fiscale ne peut être qu'un acte vil de vengeance posthume de l'ignoble Prince Jean ...

Sommaire

Les impôts augmenteront encore	1
La Belgique, le pays au monde où les salaires sont le plus taxés	4
La caution est-elle une charge déductible ?	5
Transaction pénale en matière fiscale : Une loi récente	6
L'administration ne peut contraindre le contribuable à répondre à une demande de renseignements par la voie d'une action judiciaire	7
Cotisation spéciale et droits de l'homme	9
Un accord donné suite à une erreur de droit de mandataire doit être annulé	10
Le fisc et les réseaux sociaux sur Internet...	11
Avantage anormal ou bénévole : une « possibilité » de taxation suffit	12
Intérêts de retard sur les intérêts moratoires ?	14

La Belgique, le pays au monde où les salaires sont le plus taxés

L'OCDE a publié le 11 mai dernier un rapport dénommé « Taxing Wages (éd. 2010) », duquel il ressort que la Belgique détient la première place sur le podium de la taxation des salaires par les pays membres de l'organisation.

En Belgique, la totalité des impôts payés par les salariés et les employeurs, lorsque l'on déduit les transferts en espèce, est supérieure d'au moins 15 points à la moyenne OCDE et ce, toutes situations confondues.

La palme de la taxation la plus élevée pour l'année 2010 revient aux salaires perçus en Belgique par les hommes célibataires et sans enfants. Pour cette catégorie de contribuables, la charge totale des impôts et des cotisations sociales, payée par l'employeur ou le salarié lui-même atteint le taux de 55,4%.

Il est à noter que ce taux qui est certes extrêmement élevé est néanmoins en léger recul face à celui enregistré pour l'année 2000 qui atteignait 57,1%.

Après la Belgique, figurent ses voisins, la France et l'Allemagne, au rang des pays qui pratiquent les taxations la plus élevées sur les salaires perçus par les hommes

célibataires et sans enfants avec des taux s'élevant respectivement à 49,3% et 49,1%. Quant au bas de l'échelle, on retrouve aux trois dernières positions, la Nouvelle-Zélande avec un taux de 16,9%, le Mexique avec un taux de 15, 5% et en dernier lieu, le Chili avec un taux de taxation atteignant tout juste les 7%.

Parmi les autres pays membres de l'OCDE pratiquant une charge fiscale relativement basse on peut notamment relever la Corée avec un taux de 19,6%, Israël avec un taux de 20,2% ou encore la Suisse avec un taux de taxation s'élevant à 20,8%. On observe également qu'aux Etats-Unis, ce taux atteint les 29,7%.

Le rapport de l'OCDE révèle par ailleurs que pour l'année 2010, s'agissant de la catégorie des couples mariés, c'est la France qui occupe la première place de l'échelle de taxation des salaires avec un taux de 42,1%, soit un taux supérieur de plus de 17 points à la moyenne OCDE qui s'élève à 24, 8%. En Belgique, le taux frappant cette catégorie de contribuables est largement plus élevé que cette moyenne puisqu'il atteint les 39, 6%. On peut cependant constater une petite baisse par rapport à l'année 2000 où ce taux avoisinait les 42,6%.

Le rapport de l'OCDE indique également que pour l'année 2010, la charge fiscale et sociale frappant les salaires a augmenté dans

vingt-deux des trente-quatre Etats membres. Cette hausse s'est davantage fait ressentir aux Pays-Bas, en Espagne et en Islande alors que le Danemark, la Grèce et l'Allemagne ont connu les baisses les plus importantes. En ce qui concerne la Belgique, si la charge fiscale et sociale n'a pas significativement augmenté durant l'année 2010, il n'en demeure cependant pas moins qu'elle conserve tout de même la première place du classement OCDE comportant pas moins de trente-quatre Etats membres...

Face à ces constats alarmants en termes de hauteur de taxation des salaires, l'OCDE invite notamment les Etats membres à envisager de modifier leur structure fiscale en mettant davantage l'accent sur les impôts indirects que sur les impôts directs.



Ronny FAVEL

“

La palme de la taxation la plus élevée pour l'année 2010 revient aux salaires perçus en Belgique par les hommes célibataires et sans enfants. Pour cette catégorie de contribuables, la charge totale des impôts et des cotisations sociales, payée par l'employeur ou le salarié lui-même atteint le taux de 55,4%.

”

La caution est-elle une charge déductible ?

Le Tribunal de première instance de Liège vient de donner une réponse positive à cette question (jugement du 1er mars 2010).

Dans cette affaire une convention de caution avait été signée par un contribuable en 1991, au bénéfice d'une société dont il était administrateur-délégué.

En 1998, les contrats ont été exécutés et les sommes relatives à la caution ont été payées à la banque. Cette même année, l'administrateur délégué n'a reçu aucune rémunération de la société.

En 2001, la société est déclarée en faillite.

L'administration fiscale refuse la déduction par le contribuable des sommes qu'il a dû supporter en raison de son engagement de caution.

A cette occasion, elle prétend qu'« en raison de la faillite, il n'était plus possible au demandeur de retirer des revenus professionnels de la société pour laquelle il s'était porté caution, ces virement ne constituaient pas des frais professionnels déductibles pour les exercices en cause ».

Elle appuie son argumentation en se référant à un arrêt de cassation du 14 juin 2002 qui prévoyait que « dès lors que l'arrêt constate qu'après la faillite de la société dont il est administrateur, le demandeur n'a plus retiré de revenus professionnels de cette fonction, il en déduit légalement que les intérêts payés pendant les exercices litigieux en raison d'un emprunt ne constituent pas des frais professionnels déductibles pour ces exercices ».

“

Le Tribunal précise que pour être déductible, les frais ne doivent pas avoir été supportés en vue d'acquérir ou de conserver des revenus de l'année au cours duquel ils ont été faits.

”

Le Tribunal de première instance de Liège réfute cette argumentation : « Il est de jurisprudence bien établie que pour apprécier le caractère professionnel du paiement d'une caution, c'est au jour de l'engagement qu'il y a lieu de se situer et non pas au jour de son exécution ».

Le Tribunal précise que pour être déductible, les frais ne doivent pas avoir été supportés en

vue d'acquérir ou de conserver des revenus de l'année au cours duquel ils ont été faits.

Cette décision, que nous approuvons pour les mêmes motifs que ceux développés par le Tribunal, donne suite à une ancienne jurisprudence controversée.

La Cour de cassation avait donné son opinion sur la question par l'arrêt précité du 14 juin 2002, mais celle-ci n'a pas été suivie par le Tribunal de première instance de Liège.

La controverse n'est peut être pas terminée...



Danièle COHEN

Transaction pénale en matière fiscale : Une loi récente

La transaction pénale, qui présente l'avantage – quand celle-ci entre dans les conditions de la loi – de permettre, moyennant le paiement d'une somme d'argent, l'extinction de l'action publique, est connue, dans notre droit, depuis fort longtemps.

Jusqu'il y a peu, cependant, l'article 216bis du Code d'instruction criminelle, qui autorise le Parquet à transiger, n'offrait pas l'occasion de recourir à une telle procédure, dans les hypothèses « criminelles » que constituent, par exemple, au sens de notre Code pénal, le faux en écritures, l'usage de faux et le blanchiment.

C'est aujourd'hui chose faite.

La loi du 14 avril 2011, entrée en vigueur le 16 mai, a, en effet, modifié, en ce sens, les dispositions de notre procédure pénale.

Le texte du nouvel article 216bis énonce ainsi : « Lorsque le procureur du Roi estime, pour une contravention, un délit, ou un crime correctionnalisable (...) ne devoir requérir qu'une amende ou qu'une amende avec confiscation, il

peut inviter le suspect à payer une somme d'argent au Service Public Fédéral Finances (...) » (je souligne).

Deux précisions, à ce propos : la somme d'argent doit être « proportionnelle à la gravité de l'infraction » et, en matière fiscale, la transaction n'est possible qu'après le paiement des impôts éludés dont l'auteur est redevable, en ce compris les intérêts, et moyennant l'accord de l'administration fiscale.

Autre nouveauté. Il est désormais possible au Parquet de proposer une transaction lorsque l'action publique est engagée : « La faculté du procureur du Roi peut également être exercée lorsque le juge d'instruction est déjà chargé d'instruire ou lorsque le tribunal ou la cour est déjà saisi du fait (...) ».

A noter que le texte du nouvel article 216bis a déjà fait l'objet d'une loi, destinée à y apporter – par définition – modifications. L'une de celles-ci a aussi pour objectif de conserver à la

procédure de transaction toute son effectivité en matière financière.

Une réforme que l'on peut saluer, en attendant, sans doute, d'en apprécier (notamment) la mise en œuvre – espérons-le, uniforme – par les Parquets du Royaume.



Olivier NEIRYNCK

“

Deux précisions : la somme d'argent doit être « proportionnelle à la gravité de l'infraction » et, en matière fiscale, la transaction n'est possible qu'après le paiement des impôts éludés dont l'auteur est redevable, en ce compris les intérêts, et moyennant l'accord de l'administration fiscale.

”

L'administration ne peut contraindre le contribuable à répondre à une demande de renseignements par la voie d'une action judiciaire

La Cour d'Appel de Bruxelles a rendu le 5 janvier dernier un arrêt dont il ressort que le juge ne peut ordonner à un contribuable de répondre à une demande de renseignements qui lui est adressée par l'administration sous la menace d'une astreinte de 1.000 EUR par jour de retard.

Dans cette affaire, une contribuable avait reçu une demande de renseignements de l'administration sur pied de l'article 316 du CIR 92 à laquelle elle avait refusé de répondre en se retranchant derrière son droit au silence et de ne pas contribuer à sa propre incrimination en raison notamment du fait que cette demande était sous-tendue par un dossier pénal contenant une inculpation à sa charge du chef de blanchiment d'argent. La demande de renseignements adressée à la contribuable l'informait pour le surplus qu'au cas où elle ne donnerait pas de suite à la demande de l'administration, elle risquait

de tomber sous le coup d'une taxation d'office et pouvait se voir infliger des amendes administratives et des sanctions pénales pour infraction à l'article 316 du CIR 92.

Cette demande de renseignements portant sur les mêmes éléments qu'une demande d'enquête adressée par les autorités judiciaires belges aux autorités suisses et dont le résultat avait conduit à l'inculpation de la contribuable.

Face au refus persistant de la contribuable de fournir les informations requises, l'administration décida de la citer devant le Tribunal de Première Instance de Bruxelles en vue de « l'entendre condamner à répondre, dans les 48 heures de la signification du jugement à intervenir, à la demande de renseignements » ainsi qu'à « l'entendre condamner au paiement d'une astreinte de 1.000 EUR par jour de retard ».

En première instance, l'administration fondait sa demande sur les motifs suivants :

- l'obligation énoncée par l'article 316 du CIR 92 est une obligation légale qui doit être exécutée sans que le contribuable ait le choix de fournir ou non tout ou partie des renseignements demandés ;
- l'Etat belge ne dispose d'aucun moyen pour con-

traindre le contribuable récalcitrant à exécuter ses obligations légales de sorte qu'il n'a d'autre choix que de recourir au juge pour sauvegarder ses droits.

De manière assez surprenante, le premier juge fit droit à la demande de l'Etat belge et rejeta ainsi la thèse de la contribuable selon laquelle l'administration commettait un excès de pouvoir en agissant par la voie judiciaire alors que la loi sanctionnait déjà l'absence de réponse à une demande de renseignements et qu'il n'avait dès lors pas d'intérêt à agir devant les instances judiciaires. Le premier juge écarta également l'argument de la contribuable tiré du droit au silence.

La contribuable, qui avait obtenu le premier jugement en vue d'éviter de se voir infliger l'astreinte de 1.000 EUR par jour de retard en produisant les renseignements demandés, avait néanmoins interjeté appel à l'encontre du premier jugement.

Sur base des éléments ainsi communiqués par la contribuable, l'administration avait enrôlé des cotisations d'impôt supplémentaires et des accroissements d'impôt dans son chef.

Ces cotisations d'impôt supplémentaires résultaient d'une procédure de taxation d'office

justifiée par le fait que la contribuable n'avait pas répondu dans le délai requis à la demande de renseignements.

En appel, le juge releva que le simple fait de la production des documents par la contribuable impliquait que la cause était devenue apparemment sans objet mais qu'elle n'était cependant pas totalement dépourvue de portée dans la mesure où elle avait une incidence sur la question des dépens ainsi que sur le sort des cotisations d'impôt enrôlées par la suite dans le chef de la contribuable « puisqu'il s'agit de déterminer après coup, si les renseignements et documents obtenus par le fonctionnaire taxateur en exécution du jugement entrepris ont pu l'être légalement ».

En l'espèce, le juge constata qu'avant que l'administration n'adresse sa demande de renseignements à la contribuable, le fonctionnaire taxateur avait déjà eu accès à des documents bancaires suisses relatifs à la contribuable qui avaient été saisis au cours d'une perquisition et qui avaient servi de fondement à des commissions rogatoires menées en Suisse ayant conduit à l'inculpation de la contribuable en question. Ces documents n'étaient toutefois pas susceptibles d'être utilisés en vue d'une taxation, en raison du prescrit de la convention internationale en la matière et de la décision du juge suisse.

Le juge d'appel a décidé que le fonctionnaire taxateur disposait, à l'époque des faits, de données largement suffisantes pour procéder à une taxation d'office dans le chef de la contribuable « sans automatiquement verser dans l'arbitraire » et que le pouvoir de l'Etat belge d'imposer la contribuable « n'était donc pas gravement menacé ».

La Cour d'Appel de Bruxelles en conclut que l'administration « n'a en réalité jamais saisi le premier juge d'une contestation relative à l'application d'une loi d'impôt susceptible d'être admise sur pied des articles 17 et 18 du Code judiciaire ». Or, en vertu de l'article 569, alinéa 1er, 32°, du Code judiciaire, « le tribunal de première instance peut uniquement connaître, en matière fiscale, qui relève du droit public, des contestations relatives à l'application individuelle d'une loi d'impôt ».

A juste titre, la Cour d'Appel de Bruxelles décida donc que le premier juge aurait dû se déclarer sans juridiction pour

connaître de la demande de condamnation de la contribuable avec astreinte à répondre à la demande de renseignements qui lui avait été adressée par l'administration et réforma intégralement le premier jugement.

Ronny FAVEL



“

A juste titre, la Cour d'Appel de Bruxelles décida que le premier juge aurait dû se déclarer sans juridiction pour connaître de la demande de condamnation de la contribuable avec astreinte à répondre à la demande de renseignements qui lui avait été adressée par l'administration et réforma intégralement le premier jugement.

”

Cotisation spéciale et droits de l'homme

Une agence de mannequins pour la publicité n'avait pas établi de fiches individuelles ou relevés pour les revenus octroyés aux mannequins auxquels elle a fait appel.

A la demande du fonctionnaire taxateur, elle avait établi ces fiches et relevés, mais elle avait fait l'objet d'une cotisation spéciale sur commissions secrètes, établie d'office pour défaut de réponse à une demande de renseignements.

L'agence de mannequins demanda à la cour d'appel de Bruxelles d'exercer un contrôle d'opportunité en ce qui concerne l'application de cette sanction fiscale dans son chef, et de constater le caractère disproportionné de la sanction qu'elle représente.

Sa demande de suppression, ou à tout le moins, de modération de la cotisation spéciale, était fondée sur les éléments suivants: (1) l'agence n'avait pas fait l'objet d'une cotisation spéciale antérieurement, (2) la nature professionnelle des revenus attribués aux bénéficiaires, mannequins occasionnels appelés pour des prestations ponctuelles, n'était pas certaine et incontestable, (3) la pleine collaboration de l'agence dans le cadre de la procédure administrative, et notamment la

production de fiches et relevés à la demande de l'administration, (4) la production de ces fiches et relevés dans un délai permettant encore à l'administration de procéder à des vérifications et d'une éventuelle taxation dans le chef des bénéficiaires.

La Cour d'appel de Bruxelles donne gain de cause à l'agence de mannequins. Son raisonnement est le suivant.

La cotisation spéciale présente, comme le rappelle la Cour, un caractère indemnitaire, en ce qu'elle vise à indemniser l'Etat de la perte de l'impôt et des cotisations sociales qu'on suppose éludés sur la dépense non justifiée.

Elle a également le caractère d'une sanction et, dès lors que la cotisation spéciale a un caractère répressif et dissuasif, la sanction de la cotisation spéciale a un caractère pénal tel qu'interprété par la Cour européenne de sauvegarde des droits de l'homme.

Or, dans la mesure où la cotisation spéciale constitue une véritable sanction, rien de ce qui relève de l'appréciation de l'administration ne doit échapper au contrôle du juge.

La Cour relève à cet égard qu'en dépit de la rigueur que paraît imposer le texte légal, l'Etat belge se reconnaît le pouvoir de ne pas appliquer la cotisation spéciale sur les montants repris sur le relevé

La cotisation spéciale présente un caractère indemnitaire, en ce qu'elle vise à indemniser l'Etat de la perte de l'impôt et des cotisations sociales qu'on suppose éludés sur la dépense non justifiée.

Elle a également le caractère d'une sanction et, dès lors que la cotisation spéciale a un caractère répressif et dissuasif, la sanction de la cotisation spéciale a un caractère pénal tel qu'interprété par la Cour européenne de sauvegarde des droits de l'homme.

Or, dans la mesure où la cotisation spéciale constitue une véritable sanction, rien de ce qui relève de l'appréciation de l'administration ne doit échapper au contrôle du juge.

325.10, lorsque les contrôles compétents ont été mis en possession des fiches tardivement mais assez tôt que pour rétablir les impositions corrélatives des charges postulées.

La Cour en conclut que les exigences de la Convention des droits de l'homme impliquent que

le juge doit avoir, à tout le moins, le même pouvoir d'appréciation que celui que s'est attribué l'administration.

Partant, au vu des circonstances spécifiques du cas d'espèce, la Cour d'appel supprime la cotisation spéciale.

Cette décision, qui doit assurément être approuvée, nous semble importante dans le cadre de la problématique de la cotisation spéciale, à propos de laquelle le texte légal a toujours paru à ce point rigoureux (comme le dit la Cour) que nul n'osait en apprécier, non seulement la légalité, mais aussi l'opportunité.

Le lecteur appréciera sûrement la précision formulée par la Cour selon laquelle, s'agissant d'une sanction, « rien de ce qui relève de l'appréciation de l'administration ne doit échapper au contrôle du juge ».

Pascale HAUTFENNE



Un accord donné suite à une erreur de droit de mandataire doit être annulé

Un docteur en médecine fut taxé au titre de revenus professionnels sur des indemnités d'assurance perçues en exécution d'une police d'assurance revenus garantis.

Le docteur contesta le caractère imposable des indemnités d'assurances qui lui avaient été versées par l'assureur en exécution d'une police d'assurance revenu garanti, suite à un accident de la vie privée. Il faisait valoir que les indemnités litigieuses ne se substituaient pas à une perte de revenus professionnels et que les primes payées n'avaient pas été déduites fiscalement à titre de frais professionnels.

Le point qui nous intéresse est le suivant :

Le docteur contestait l'accord donné par son mandataire (qui n'avait pas connaissance à ce moment d'une jurisprudence favorable) sur la rectification de sa déclaration à l'impôt des personnes physiques et le docteur avait dénié l'accord par lettre recommandée avant l'enrôlement de la cotisation litigieuse.

Il demandait que cet accord soit déclaré nul et non avenu, car entaché d'une erreur de droit.

Le docteur sollicitait donc l'annulation de la taxe supplémentaire enrôlée sur la base de cet accord donné par erreur par son mandataire.

La Cour constate que c'est en effet à tort que le mandataire du docteur avait marqué son accord, lors du contrôle, sur la taxation des indemnités litigieuses qualifiées indûment par le taxateur comme "indemnités en réparation temporaire de perte de bénéfices", parce qu'il n'avait pas connaissance d'un arrêt favorable de la Cour de cassation.

La Cour déclare donc l'accord donné par le mandataire nul et non avenu : les indemnités allouées litigieuses en l'absence de toute perte effective de revenus professionnels ne peuvent dès lors être qualifiées de revenus de remplacement imposables.

“

On retiendra de cet arrêt qu'il est possible de revenir sur un accord donné, notamment par un mandataire, en cas d'erreur de droit ou de fait.

”

On retiendra de cet arrêt qu'il est possible de revenir sur un accord donné, notamment par un mandataire, en cas d'erreur de droit ou de fait.

Au vu de la complexité croissante des lois fiscales, on ne peut que s'en réjouir.

Pascale HAUTFENNE



Le fisc et les réseaux sociaux sur Internet...

La Cour d'Appel d'Anvers a rendu le 22 février dernier un arrêt fort intéressant portant sur des éléments de preuve recueillis sur des sites de réseaux sociaux de type « Facebook ».

Dans cette affaire, la Cour devait se prononcer sur la déductibilité de frais qu'un contribuable avait qualifiés de dépenses professionnelles. Il s'agissait, entre autres, de frais relatifs à une arme à feu, un chien, des chaînes pour voiture, des chaînes pour vélo, ainsi que 85% de ses frais liés à son véhicule Land Rover Defender.

L'administration avait, jugé ces dépenses comme étant exagérées et avait ainsi rejeté leur déduction à titre de frais professionnel.

En ce qui concerne plus particulièrement les frais liés au véhicule, l'administration les avait admis à concurrence de 70% seulement et non de 85% comme le postulait le contribuable. Le contrôleur en charge de ce dossier, qui avait au préalable fait un petit tour le compte du réseau social dont le contribuable était membre, avait pu y découvrir un « chat » duquel il ressortait qu'en réalité le véhicule était utilisé assez régulièrement pour les loisirs du contribuable en question, notamment

pour des activités d'alpinisme et de plongée ou encore pour des voyages à l'étranger...

La Cour d'Appel d'Anvers suivit la position du fisc en rejetant la déduction des premiers frais dans la mesure où, selon la Cour, le caractère professionnel de ceux-ci n'était pas prouvé par le contribuable.

Il en fut de même pour la déduction des frais liés au véhicule. Tout comme l'administration, la Cour d'Appel d'Anvers n'admit que 70% de ces frais à titre de dépenses professionnelles, au lieu des 85% sollicités par le contribuable. Pour en arriver à cette décision, la Cour d'Appel d'Anvers se servit également du « chat » du contribuable, et en déduisit que le Land Rover Defender était bel et bien utilisé pour parcourir un nombre important de kilomètres privés, de sorte qu'il ne pouvait être admis que seuls 85% des frais qui s'y rapportaient revêtaient bien un caractère professionnel.

Cet arrêt de la Cour d'Appel d'Anvers est assez surprenant puisqu'il autorise d'une certaine manière l'administration fiscale à aller puiser dans les données personnelles et privées des contribuables des moyens de preuve pouvant être utilisés à leur encontre mais aussi à leur insu...

Si dans une telle situation on ne peut, à proprement parler, conclure à une violation du droit au

“

Cet arrêt de la Cour d'Appel d'Anvers est assez surprenant puisqu'il autorise d'une certaine manière l'administration fiscale à aller puiser dans les données personnelles et privées des contribuables des moyens de preuve pouvant être utilisés à leur encontre mais aussi à leur insu...

En l'absence de texte clair et précis sur la question, il est vivement recommandé de faire preuve de prudence et bien choisir les informations que l'on décide de publier sur les réseaux sociaux puisque manifestement, les agents du fisc se sont eux aussi mis à l'heure des technologies de l'information et pas seulement dans leur sphère privée, mais aussi dans le cadre de leur activité professionnelle...

”

respect de la vie privé des contribuables étant donné que ce sont ces derniers qui publient de telles informations, qui décident de les partager avec leur réseau et qui contrôlent qui peut avoir accès à celles-ci, il faut toutefois reconnaître que de telles méthodes d'investigation du fisc sont extrêmement intrusives, d'autant plus qu'en mettant en ligne de telles données, les contribuables visent à informer uniquement leur propre réseau et non le grand public.

Le Ministre des Finances a déjà eu l'occasion de se prononcer sur la problématique des informations recueillies sur Internet. Il fut en effet interrogé en 2009 par une question parlementaire à ce sujet et avait répondu que dans le cadre d'un contrôle fiscal, les renseignements qui sont trouvés sur des sites de réseaux sociaux ne constituent pas en soi

des preuves mais qu'ils peuvent cependant représenter le point de départ pour des investigations complémentaires (Q.P. n° 335 du 5 mars 2009).

En l'absence de texte clair et précis sur la question, il est vivement recommandé de faire preuve de prudence et bien choisir les informations que l'on décide de publier sur les réseaux sociaux puisque manifestement, les agents du fisc se sont eux aussi mis à l'heure des technologies de l'information et pas seulement dans leur sphère privée, mais aussi dans le cadre de leur activité professionnelle...

Ronny FAVEL



Avantage anormal ou bénévole : une « possibilité » de taxation suffit

L'article 26, al.1er C.I.R. prévoit que lorsqu'une entreprise établie en Belgique accorde des avantages anormaux ou bénévoles ceux-ci sont ajoutés à ses bénéfices propres, « sauf si les avantages interviennent pour déterminer les revenus imposables des bénéficiaires ».

Cette disposition contient une règle de base (ajout des avantages anormaux ou bénévoles aux bénéfices propres) et une exception (pas d'ajout si les avantages interviennent pour déterminer les revenus imposables des bénéficiaires).

L'administration a souvent tendance à interpréter l'exception de manière extensive en lui donnant le sens suivant : il doit y avoir eu taxation effective dans le chef du bénéficiaire pour qu'on puisse faire application de l'exception contenue à l'article 26, al. 1er C.I.R. in fine.

La doctrine rejette cette interprétation et considère qu'il ne faut pas de taxation effective pour qu'on applique l'exception - appelée clause échappatoire - mais qu'une simple possibilité de taxation suffit.

La jurisprudence partage également cette position. Elle a eu l'occasion de le rappeler dans un jugement du 14 février 2011 (Civ. Gand, 14 février 2011).

En l'espèce, il était question d'une cession d'actions dont le prix avait été qualifié d'anormal ou bénévole au sens de l'article 26 C.I.R.

L'administration justifiait la taxation en prétendant qu'il n'existait aucune possibilité de taxer les contribuables sur l'avantage obtenu dans la mesure où « la vente cadrait avec la gestion normale de leur patrimoine privé au sens de l'article 90, 1° C.I.R. »

Le Tribunal de première instance de Gand a rejeté la position de

l'administration et a statué dans les termes suivants :

« Si l'on s'en tient à une lecture littérale de l'article 26, premier alinéa du C.I.R. 1992, une taxation n'est permise que si l'administration n'est pas en mesure de prendre en compte les prétendus avantages pour déterminer les revenus imposables des bénéficiaires (...). Dès lors que l'administration avait la possibilité de taxer les bénéficiaires de l'avantage, la condition requise pour pouvoir imposer la société n'était pas remplie. Pour exclure la taxation sur pied de l'article 26, premier alinéa du C.I.R. 1992, une taxation effective dans le chef des bénéficiaires n'est pas requise, contrairement à ce que soutient l'administration. L'application de l'article 26, premier alinéa du C.I.R. 1992 est exclue dès lors que la possibilité de taxer existe. »

Pour le Tribunal, une simple « possibilité » de taxation suffit dans le chef des bénéficiaires, nonobstant le fait qu'il n'y a pas eu d'imposition effective.

Cette décision doit selon nous être approuvée car en interprétant de la sorte l'article 26 C.I.R., l'administration ajoute une condition à la loi et lui donne un sens autre que celui donné initialement par le législateur.

De plus, dans la mesure où l'article 26 C.I.R. est un régime

d'exception, il ne peut lui être donné d'interprétation extensive.

Enfin, le juge gantois fait application du principe dégagé par la Cour de cassation, que nous approuvons, qui considère qu'« un revenu qui n'a pas subi d'impôt, non qu'il est non imposable mais qu'il est exonéré par une disposition légale expresse et qu'il n'est donc soumis à un régime fiscal, doit être assimilé, pour l'application des impôts sur les revenus, à un revenu imposé ».

La taxation effective n'est donc, selon nous, pas nécessaire pour qu'il y ait application de la clause échappatoire de l'article 26 C.I.R.

Danièle COHEN



“

Pour le Tribunal, une simple « possibilité » de taxation suffit dans le chef des bénéficiaires, nonobstant le fait qu'il n'y a pas eu d'imposition effective.

Cette décision doit selon nous être approuvée car en interprétant de la sorte l'article 26 C.I.R., l'administration ajoute une condition à la loi et lui donne un sens autre que celui donné initialement par le législateur.

”

Intérêts de retard sur les intérêts moratoires ?

En principe, le paiement des intérêts moratoires sur des remboursements d'impôt dus à un contribuable doit intervenir à la fin du deuxième mois qui suit celui au cours duquel la décision directoriale octroyant de tels ou intérêts est rendue. Si les intérêts moratoires sont alloués suite à un jugement, le paiement doit normalement avoir lieu dans le courant du troisième mois qui suit celui de la décision d'octroi des intérêts moratoires (Commentaire administratif de l'article 418 du CIR 92, n°28).

Néanmoins, il arrive souvent que l'administration tarde à liquider les intérêts moratoires et ne respecte ainsi pas la loi.

On peut donc se poser la question de savoir, quels sont les droits du contribuable lorsqu'il se trouve confronté à une telle situation.

Le Tribunal de Première Instance d'Anvers s'est prononcé sur cette question dans un jugement du 10 janvier 2011.

Les faits soumis au Tribunal de Première Instance d'Anvers étaient les suivants.

Un contribuable était en litige avec l'administration pour plusieurs exercices d'imposition. Le contribuable avait payé toutes les dettes d'impôt contestées en attendant qu'il soit statué sur ses demandes. Il avait finalement obtenu gain de cause de sorte que l'administration dut dégrever et rembourser toutes ces cotisations, avec intérêts moratoires. Le contribuable avait reçu le remboursement des cotisations d'impôt en principal, mais pas les intérêts moratoires auxquels il avait droit.

Après plusieurs rappels vains du contribuable, celui-ci décida de mettre formellement en demeure l'administration fiscale de lui payer les intérêts moratoires qu'elle lui devait. L'administration ne réagit toujours pas ce qui amena le contribuable à l'assigner devant le Tribunal de Première Instance d'Anvers afin de la condamner, sous peine d'astreinte, au paiement des intérêts moratoires.

Dans la mesure où un délai de temps important s'était écoulé entre le moment où le paiement des intérêts moratoires devait avoir initialement lieu et celui où il aurait été effectif, le contribuable demanda également de condamner l'administration à des intérêts de retard sur les intérêts moratoires impayés.

Le fisc contesta en invoquant qu'une telle pratique consti-

tuait en réalité une forme « d'anatocisme » interdit en droit belge.

Le Tribunal fit cependant intégralement droit au contribuable en soulevant qu'en l'espèce, il s'agissait d'intérêts de retard octroyés en raison du paiement tardif des intérêts moratoires dus par l'Etat belge en vertu de la loi fiscale, sans qu'il n'y ait de quelconque capitalisation.

Le juge accorda donc au contribuable des intérêts de retard sur les intérêts moratoires au taux de l'intérêt légal civil à compter de la sommation jusqu'au moment où les intérêts seraient effectivement payés ainsi que des intérêts judiciaires à partir du jour du jugement.

De plus, le contribuable avait également demandé des dommages et intérêts, qui lui

“

Ce jugement pourra être invoqué dans les situations, malheureusement fréquentes, où l'administration tarde à s'exécuter alors qu'elle en est pourtant tenue. Dans de telles hypothèses, il faudra bien évidemment veiller à mettre formellement en demeure l'administration de procéder aux paiements dus.

”

furent aussi alloués. Il ressortait en effet du dossier que l'administration avait volontairement omis de procéder au paiement spontané des intérêts moratoires.

Le Tribunal jugea qu'un tel comportement était constitutif d'une « faute » engageant la responsabilité de l'Etat belge sur pied de l'article 1382 du Code civil. En effet, le contribuable avait dû préalablement à son action en

justice dépenser une énergie importante et exposer des frais supplémentaires considérables pour obtenir ce qu'il était parfaitement en droit de réclamer, et qui n'était que l'exécution d'une décision de justice. Ceci justifiait selon le juge, l'octroi de dommages et intérêts évalués « ex aequo bono » à 10.000 EUR.

Ce jugement pourra être invoqué dans les situations, malheureusement fréquentes,

où l'administration tarde à s'exécuter alors qu'elle en est pourtant tenue. Dans de telles hypothèses, il faudra bien évidemment veiller à mettre formellement en demeure l'administration de procéder aux paiements dus.

Ronny FAVEL



IDEFISC

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

**IDEFISC est publié par
Thierry AFSCRIFT**

avec la collaboration de
Pascale HAUTFENNE
Rédacteur en chef
et de

Danièle Cohen
Ronny Favel
Olivier Neiryck

Editeur responsable

Thierry AFSCRIFT
rue Lens 13
1000 Bruxelles

Internet

<http://www.idefisc.be>

Prochain numéro

Décembre 2011

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

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

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

Design by Artwhere
www.artwhere.be