



IDEFISC®

Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 107 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - juin 2019 - info@idefisc.be



Les 25 ans de l'Association Afschrift Save the Date !

A l'occasion des 25 ans de l'Association Afschrift, Idefisc organise avec celle-ci un colloque qui sera suivi d'une réception, le jeudi 26 septembre 2019 à partir de 13h30.

Editorial

Un avenir plein de périls

On a l'habitude de dire que la sécurité et la liberté des citoyens ne sont pas garanties dès que le parlement est en session. Tout simplement parce que le pouvoir législatif est le seul qui puisse mettre en danger la liberté, en édictant de nouvelles sanctions pour de nouveaux comportements, et le patrimoine de chacun, en votant l'impôt.

Il en est sans doute particulièrement ainsi aujourd'hui, après les élections du 26 mai 2019.

La coalition sortante, qui était en théorie celle qui représentait le moins de menace à l'égard du contribuable, ne sera en tout cas pas reconduite, à défaut de majorité parlementaire. Elle s'est montrée en outre particulière-

ment décevante pour le contribuable, puisqu'elle s'est bien gardée de réduire les impôts, se limitant à en réduire le taux de progression.

Les partis vainqueurs, de l'extrême gauche wallonne à l'extrême droite flamande (VB) ont des programmes semblables, comme c'est souvent le cas, qui impliquent des augmentations massives de taxes.

Les préoccupations climatiques d'autres partis engendreront des dépenses considérables, et une réduction de l'activité économique, ce qui ne peut qu'accroître encore les prélèvements obligatoires. De plus, le lien créé artificiellement par certains de ces partis entre la

politique climatique et une plus grande redistribution encore que celle déjà pratiquée en Europe occidentale est aussi une cause possible d'augmentation des impôts.

Dans ce contexte, c'est le patrimoine qui, pas toujours logiquement, fait l'objet du maximum de convoitise. Ce sont donc les propriétaires immobiliers et les possesseurs d'avoirs mobiliers qui ont le plus de soucis à se faire.

Thierry AFSCRIFT



Les coups de griffe de l'ours

Les gadgets pour lutter contre la fraude fiscale

Les partis politiques font preuve d'une rare inventivité, non seulement pour créer et imaginer de nouveaux impôts, mais aussi pour concevoir des méthodes de lutte contre la fraude. Pendant plusieurs années, et jusqu'il y a peu, il existait en Belgique un secrétaire d'Etat chargé de la lutte contre la fraude fiscale. L'utilité de ce gadget était pour le moins discutable. Il existe un SPF Finances, et une administration fiscale pléthorique, dont le nombre d'agents est particulièrement élevé par rapport à la population contrôlée. On voit mal en quoi un politicien, et un cabinet, pourraient accroître en quoi que ce soit l'efficacité de cette administration.

S'il s'agit simplement d'établir les impôts qui sont dus, c'est pour cela que le fisc existe et il n'y a pas de raison d'y ajouter un ministère supplémentaire. S'il s'agit de la lutte judiciaire contre la fraude, sur le plan pénal, ce n'est pas là le problème du pouvoir exécutif, et donc d'un secrétaire d'Etat, mais bien celui de la justice. Des secrétaires d'Etat qui ont exercé cette fonction ont finalement, jusqu'ici, été soit, particulièrement incompétents pour s'en occuper, soit des idéologues prêts à en découdre avec l'argent.

Récemment, un parti politique avait, lui, proposé la création d'une agence autonome chargée de la lutte contre la fraude, rattachée, non pas au SPF Finances, mais au premier ministre. L'idée d'une agence autonome plutôt qu'une administration dépendant d'un ministre peut se discuter et est appliquée, avec des heurs divers dans certains pays. En revanche, maintenir l'administration fiscale dans un ministère, le SPF Finances, et charger de la lutte contre la fraude une administration autonome distincte c'est manifestement créer des conflits de compétences, alors qu'il en existe déjà parfois, entre le Parquet et l'administration, ce qui donne lieu à une procédure spécifique dénommée « *una via* ».

Enfin, on peut se demander pourquoi il faudrait une agence spéciale ou un ministère spécial pour s'occuper d'un comportement qui est qualifié comme délit. On pourrait alors, avec sans doute plus de justifications, créer un secrétariat d'Etat à la lutte contre le terrorisme, ou contre la drogue ... La réalité est que les politiciens, moyennement intéressés par la lutte contre la fraude fiscale, adorent laisser leur nom à un gadget coûteux et inefficace, mais qui permet au moins que l'on parle d'eux.

Sommaire

Un avenir plein de périls	1
Suppression de la cotisation distincte de 5 % pour les PME qui ne rémunèrent pas assez leur dirigeant d'entreprise	4
La société de droit commun est-elle affectée par le nouveau Code des sociétés et associations ?	5
Droit à la sécurité juridique : la CJCE condamne une nouvelle fois la rétroactivité	6
Demande de dégrèvement d'office obtenue dans le cadre de l'ATN pour logement gratuit	7
Le droit d'accès à son dossier fiscal dans le cadre d'une réclamation	8
Rémunérations recueillies au Grand-duché de Luxembourg : quand sont-elles exonérées ?	10

Suppression de la cotisation distincte de 5 % pour les PME qui ne rémunèrent pas assez leur dirigeant d'entreprise

Dans le cadre de la récente réforme de l'impôt des sociétés, diverses mesures fiscales ont été adoptées en vue de réduire le taux d'imposition des sociétés. L'une des avancées majeures de cette réforme concerne les PME, pour lesquelles le taux de l'impôt a été réduit à 20 % sur la première tranche de 0 à 100.000 euros de base imposable.

Ce taux d'imposition préférentiel, à priori très favorable, avait néanmoins été tempéré par diverses mesures compensatoires destinées d'une part, à assurer le financement de la réforme et, d'autre part, à prévenir la tentation, pour les indépendants, de passer en société uniquement dans le but de bénéficier de ce taux préférentiel.

Parmi celles-ci figure l'augmentation de la rémunération minimale du dirigeant d'entreprise, qui – rappelons-le –, constitue la condition pour pouvoir bénéficier du taux réduit à l'impôt des sociétés de 20% en faveur des

PME. A l'occasion de cette réforme, il avait été décidé de porter cette « rémunération minimale » de 36.000 euros à 45.000 euros (Lorsque la rémunération est inférieure à 45.000 euros, cette rémunération à charge du

“

Vivement critiquée, la cotisation distincte de 5% a été supprimée le 03 avril dernier.

Dorénavant, les PME qui ne satisfont pas au critère de « rémunération minimale » seront toujours exclues du régime d'imposition préférentiel de 20 %, mais elles ne seront en revanche plus soumises à cette pénalité de 5 %.

”

résultat de la période imposable doit être égale ou supérieure au revenu imposable de la société.). Mais ce n'est pas tout...

La réforme avait également institué une sanction pour les PME qui ne respectaient pas cette condition de « rémunération minimale ». Non seulement celles-ci perdaient le droit de bénéficier du taux d'imposition réduit de 20 %, mais en outre, elles étaient soumises à une

cotisation distincte de 5 %, calculée sur base de la différence positive entre, d'une part, le montant de 45.000 euros (ou, s'il lui est inférieur, le montant minimal requis de rémunération visé à l'article 215, alinéa 3, 4°, CIR92) et d'autre part, la plus grande rémunération attribuée par la société à un de ses dirigeants d'entreprise.

Vivement critiquée, cette cotisation distincte de 5% a été supprimée le 03 avril dernier.

Dorénavant, les PME qui ne satisfont pas au critère de « rémunération minimale » seront toujours exclues du régime d'imposition préférentiel de 20 %, mais elles ne seront en revanche plus soumises à cette pénalité de 5 %.

Il nous semble par ailleurs utile de préciser qu'ayant été « supprimée » du Code des impôts sur les revenus, cette pénalité doit être considérée comme n'ayant jamais existé ; ce qui signifie qu'elle ne s'appliquera pas pour l'exercice d'imposition 2019 (revenus 2018).



Chloé BINNEMANS

La société de droit commun est-elle affectée par le nouveau Code des sociétés et associations ?

La société de droit commun (société civile) a déjà été affectée, ces derniers mois, par la nouvelle obligation d'inscription à la Banque Carrefour des Entreprises, et par celle, prochainement obligatoire, de déclaration de ses bénéficiaires économiques au registre central UBO.

C'est à présent le nouveau Code des sociétés et associations qui vient d'entrer en vigueur ; il remanie profondément le régime juridique de toutes les formes de société.

Parmi celles-ci, la société de droit commun, désormais renommée « *société simple* », utilisée en Belgique par bon nombre de familles pour organiser une planification patrimoniale ou successorale, tout en permettant au *pater familias* de conserver un certain contrôle du patrimoine transmis.

Statut du patrimoine de la société simple : personnalité morale optionnelle

Le statut juridique du patrimoine commun affecté au fonctionnement de la société reste celui d'un

contrat, par lequel certains biens sont mis en indivision et appartiennent désormais de manière indivise aux différents associés, sans appartenir à une entité nantie d'une personnalité juridique distincte.

Dorénavant, la société simple pourra néanmoins acquérir la personnalité morale, si cela s'avère souhaitable ; cela n'est toutefois pas obligatoire. Dans ce cas, elle deviendra une société en nom collectif ou une société en commandite, au choix des associés.

Les recours des créanciers n'en sont pas modifiés : les créanciers personnels de la société simple ont un recours sur le patrimoine social indivis ainsi que sur le patrimoine propre des associés, tandis que les créanciers personnels d'un associé ne peuvent saisir que le patrimoine de celui-ci, dont fait partie une fraction du patrimoine indivis, limitée à la part de cet associé dans la société simple, et aux bénéfices qui lui sont distribués.

Apports réalisés à la société simple et conséquences fiscales

Auparavant, comme la société simple n'avait ni personnalité juridique, ni patrimoine distinct de celui de ses associés, une personne qui apportait un bien dans une société simple cessait d'être le propriétaire unique de celui-ci, mais en restait l'un des proprié-

taires indivis, sans qu'il n'y ait de transfert de propriété.

En consacrant désormais la notion de patrimoine distinct de la société simple, l'article 4 :13 du nouveau Code clarifie certaines conséquences fiscales.

Ainsi, l'apport dans une société simple, même lorsque la part des associés dans les biens apportés n'est pas modifiée, entraîne d'une part la réalisation des biens apportés dans le chef de l'apportant, et d'autre part la détermination d'une valeur d'acquisition, sur le plan comptable, dans le chef du bénéficiaire de l'apport.

Ceci entraîne une clarification des conséquences d'un tel apport (qui étaient controversées, du moins pour l'apport d'immeubles) sur le plan fiscal.

Déjà en 2017, le SDA estimait que les droits d'enregistrement étaient dus, à concurrence du droit d'apport, de 0% (apports mobiliers et apports d'immeubles commerciaux), 10% (apports d'immeubles d'habitation, Région flamande) ou 12,5 % (apports d'immeubles d'habitation, Région Bruxelles capitale et Région wallonne).

Cette position administrative semble confortée par la nouvelle rédaction du texte.

Par voie de conséquence, la plus-value qui pourrait être réalisée

à l'occasion de la cession, devra également être prise en considération dans le chef de l'apportant (certaines plus-values immobilières sont taxables, même à l'impôt des personnes physiques), et l'on procèdera donc avec encore

“

La plus-value qui pourrait être réalisée à l'occasion de la cession devra également être prise en considération dans le chef de l'apportant (certaines plus-values immobilières sont taxables, même à l'impôt des personnes physiques), et l'on procèdera donc avec encore plus de prudence que par le passé, afin d'éviter des conséquences fiscales peu heureuses.

En revanche, si l'immeuble est ensuite repris par l'un des associés rachetant les parts indivises de ses coassociés, le droit de vente n'est corrélativement plus dû, et seul le droit de partage peut trouver à s'appliquer.

”

plus de prudence que par le passé, afin d'éviter des conséquences fiscales peu heureuses.

En revanche, si l'immeuble est ensuite repris par l'un des associés rachetant les parts indivises de ses coassociés, le droit de vente n'est corrélativement plus dû, et seul le droit de partage peut trouver à s'appliquer.

Transparence fiscale de la société simple en matière d'impôts directs

La société simple reste fiscalement transparente : chaque associé est soumis à l'impôt qui lui est propre sur sa part du revenu de la société simple, sans modification de la nature de ce revenu, ni de la date d'attribution de celui-ci – c'est-à-dire exactement comme si la société simple n'existait pas. Rien n'est donc modifié sur ce point.

Les trois aménagements du régime juridique de la société simple, réalisés au cours de la dernière année, justifient sans doute de revoir les sociétés simples existantes, afin de vérifier si elles sont bien en conformité avec ces diverses modifications.



Séverine SÉGIER

Droit à la sécurité juridique : la CJCE condamne une nouvelle fois la rétroactivité

La Cour de justice de l'Union européenne a récemment confirmé que le droit de l'Union européenne s'oppose à l'application rétroactive d'une disposition dérogatoire, lorsque l'acte dérogatoire est silencieux quant à son entrée en vigueur ou à la date de début de son application, *et ce même si ledit État membre a exprimé le souhait que ladite dérogation s'applique avec effet rétroactif.*

La demande de décision préjudicielle portait sur l'interprétation d'une décision d'exécution du Conseil du 10 décembre 2015, autorisant la Hongrie à appliquer une mesure dérogatoire à l'article 193 de la directive TVA, en l'occurrence un système d'autoliquidation.

Le mécanisme d'autoliquidation de TVA consiste à inverser le redevable de la TVA. En principe, la TVA est facturée par le prestataire de service ou le vendeur qui la collecte et la reverse au Trésor public. L'autoliquidation de TVA consiste, pour le vendeur ou le prestataire, à facturer hors taxe, le client ayant la charge de payer la TVA aux impôts.

La société, ayant son siège social en Hongrie, avait pour activité la mise à disposition de travailleurs intérimaires et toute autre mise à disposition de ressources humaines. En vue de fournir ces services à sa clientèle, la société a eu recours, en 2015, au moyen de contrats de prestation de services, à d'autres sociétés commerciales, lesquelles ont mis leurs travailleurs à la disposition des clients de la société hongroise. La société a accepté les factures reçues de ces sociétés, établies selon la règle de taxation ordinaire.

Elle va en effet donner raison à la société qui faisait valoir que, en l'absence de dispositions expresses concernant son application rétroactive, la décision d'exécution du Conseil du 10 décembre 2015 ne pouvait être appliquée par le gouvernement hongrois avant la notification à la Hongrie de cette décision, qui a eu lieu le 11 décembre 2015.

En effet, cette décision ne fait aucune mention de la date de son entrée en vigueur ou de la date à laquelle la dérogation qu'elle prévoit commence à s'appliquer. Elle ne précise pas non plus la période au cours de laquelle s'étendent ses effets, se limitant à prévoir la date de son expiration, qui est fixée au 31 décembre 2017.

Le raisonnement de la Cour est intéressant car il rappelle de nombreux principes importants en matière fiscale.

L'interprétation restrictive des dispositions dérogatoires tout d'abord : la Cour relève que l'article qui permet aux États membres de recourir au mécanisme de l'autoliquidation en vertu duquel le redevable de la TVA est l'assujetti destinataire de l'opération soumise à la TVA, constitue une exception au principe figurant à l'article 193 de cette directive et doit, dès lors, faire l'objet d'une interprétation stricte.

Le droit à la sécurité juridique ensuite : la Cour rappelle que le

principe de sécurité juridique, qui fait partie des principes généraux du droit de l'Union, exige, notamment, que les règles de droit soient claires, précises et prévisibles dans leurs effets.

La Cour précise qu'en vue de respecter les principes de sécurité juridique et de protection de la confiance légitime, les règles de fond de droit de l'Union doivent, en principe, être interprétées comme ne visant que des situations acquises postérieurement à leur entrée en vigueur. Ainsi, le principe de sécurité juridique s'oppose, en règle générale, à ce que la portée dans le temps d'un acte de l'Union voie son point de départ fixé avant sa publication ou sa notification. Par conséquent, en l'absence de toute indication, dans la décision d'exécution, relative à son application rétroactive, la Cour exclut tout effet rétroactif à la décision du 10 décembre 2015.

Cet arrêt est important car il consacre d'importants principes du droit fiscal protecteurs des droits du contribuable, en particulier, l'interprétation stricte des dispositions dérogatoires et le droit à la sécurité juridique.



Pascale HAUTFENNE



Cet arrêt est important car il consacre d'importants principes du droit fiscal protecteurs des droits du contribuable, en particulier, l'interprétation stricte des dispositions dérogatoires et le droit à la sécurité juridique.



L'administration fiscale hongroise a considéré que le système d'autoliquidation était en réalité applicable pour les opérations depuis le 1^{er} janvier 2015 en vertu du droit interne hongrois. Toutefois, la décision du Conseil, qui habilitait le gouvernement hongrois, par dérogation à l'article 193 de la directive TVA, à imposer la taxation par autoliquidation datait toutefois du 10 décembre 2015.

La Cour de justice va censurer cet effet rétroactif de la loi interne hongroise.

Demande de dégrèvement d'office obtenue dans le cadre de l'ATN pour logement gratuit

Lors du séminaire IDEFISC du 13 juin 2018, nous avons abordé la nouvelle jurisprudence concernant l'évaluation de l'ATN de la mise à disposition gratuite d'un logement à un dirigeant d'entreprise.

Pour rappel, l'article 18, § 3, alinéa 2, b) de l'AR/CIR 92 (ancien) déterminait l'évaluation de l'ATN en faisant une distinction en fonction de la personne physique ou morale qui mettait à disposition le logement.

L'ATN dans le chef du dirigeant se trouvait ainsi multiplié par un coefficient de 3,8 dès lors que le logement était mis à disposition par une personne morale.

La Cour d'appel de Gand, dans son arrêt du 24 mai avait considéré que cette distinction violait le principe constitutionnel d'égalité de sorte qu'en toutes hypothèses la seule règle d'évaluation, à savoir 100/60 du RC indexé, devait être appliquée.

Dans sa circulaire 2018/C/57 du 15.05.2018, l'administration stipulait expressément qu'elle se conformait à cette jurisprudence et

qu'elle appliquerait la règle de base sans aucune distinction.

L'administration y stipulait également que cette évaluation unique s'appliquait à tous les stades de la procédure jusqu'à l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions en rejetant toutefois la possibilité pour le contribuable d'introduire une demande de dégrèvement d'office.

Par arrêté royal du 7 décembre 2018, il a été décidé que l'ATN devait être déterminé par la règle de base multiplié par 2 peu importe la personne qui met à disposition. Cette nouvelle règle entre en vigueur pour les avantages payés ou attribués à partir du 1^{er} janvier 2019.

Pour les années antérieures, nous soutenions qu'une demande de dégrèvement d'office pouvait être introduite sur base que cette jurisprudence de la Cour d'appel de Gand constitue un fait nouveau.

L'article 376, § 1^{er} du CIR 92 prévoit, en effet, une procédure de dégrèvement d'office au profit du contribuable lorsqu'apparaîtraient des faits ou éléments nouveaux à condition que :

1. Ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, **dans les cinq**

ans à partir du 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi :

2. La taxation n'ait pas déjà fait l'objet d'une réclamation ayant donné lieu à une décision définitive sur le fond.

L'administration se borne toutefois à rejeter les demandes de dégrèvement d'office au motif qu'un changement de jurisprudence n'est pas considéré comme un élément nouveau conformément à l'article 376, § 2 du CIR 92.

Dans un arrêt de la Cour constitutionnelle du 8 novembre 2006, il avait pourtant été implicitement reconnu qu'une décision d'un tribunal statuant sur la légalité d'une norme, constitue un fait nouveau.

Cette position a été confirmée par un jugement du 31 janvier 2019 du Tribunal de Gand.

Le Tribunal a, en effet, accordé la demande de dégrèvement d'office au motif que l'arrêt du 24 mai 2016 constitue un fait nouveau.

De même que la Cour constitutionnelle reconnaît qu'une réponse à une question préjudicielle décidant qu'une disposition légale viole le principe d'égalité, le Tribunal a considéré que les décisions des Cours et Tribunaux statuant sur l'inconstitutionnalité d'une disposition légale, doivent être assimilées à un fait nouveau.

Le Tribunal a, en outre, souligné que l'Administration admet que des arrêts de la Cour constitutionnelle et de la CJUE constituent un fait nouveau et non un changement de jurisprudence.

Le droit d'accès à son dossier fiscal dans le cadre d'une réclamation

En introduisant une réclamation contre une imposition enrôlée à sa charge et que l'on conteste, il est fondamental – nous semble-t-il – de faire valoir d'une part son droit à « être entendu » (par le fonctionnaire qui sera chargé d'instruire cette réclamation), d'autre part son « droit d'accès » à son dossier fiscal. L'exercice de ces droits permet en effet de faire entendre son point de vue par le fonctionnaire chargé de l'instruction de la réclamation et, parfois, d'éviter de devoir se lancer dans une procédure judiciaire souvent longue et coûteuse.

Encore faut-il que l'exercice de ces droits soit effectif.

Tel n'est pas le cas lorsque le fonctionnaire - qui reçoit le contribuable – met à sa disposition un dossier quasi vide, au motif que tout est informatisé et que, à l'exception de la réclamation elle-même (que le contribuable est censé avoir), « plus rien n'est imprimé ».

Cette façon de procéder, même si elle protège la planète, crée en revanche un simulacre de respect des droits du contribuable. Respect de la planète et respect du contribuable ne sont pourtant

pas incompatibles. Il suffit au SPF Finances de même en place une procédure de consultation informatique du dossier fiscal informatisé. A défaut, ce droits fondamentaux - d'être entendu et d'avoir accès à son dossier - ne sont tout simplement pas respectés.

Rappelons que ces droits trouvent leur source :

- D'une part dans l'article 374 al 3 du CIR 92 : « Si le réclamant en a fait la demande dans sa réclamation, **il sera entendu**. À cet effet, il sera invité à se présenter dans un délai de trente jours »
- D'autre part dans l'article 4 de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration : « le droit de consulter un document administratif d'une autorité administrative fédérale et de recevoir une copie de ce document, consiste en ce que chacun, selon les conditions prévues par la présente loi, peut prendre connaissance sur place de tout document administratif, obtenir des explications à son sujet et en recevoir communication sous forme de copie ».

Si le premier texte est spécifique à la procédure administrative de réclamation (et entraîne la nullité de la décision directoriale qui aurait été prise sans qu'il ait été fait droit à la demande), le second,

De même que la Cour constitutionnelle reconnaît qu'une réponse à une question préjudicielle décidant qu'une disposition légale viole le principe d'égalité, le Tribunal a considéré que les décisions des Cours et Tribunaux statuant sur l'inconstitutionnalité d'une disposition légale, doivent être assimilées à un fait nouveau.

Le Tribunal a, en outre, souligné que l'Administration admet que des arrêts de la Cour constitutionnelle et de la CJUE constituent un fait nouveau et non un changement de jurisprudence.

Ce jugement du Tribunal de première instance Gand fera certainement l'objet d'un appel de l'Etat belge mais constitue une première décision permettant de confirmer la position que nous soutenions lors de notre séminaire !



Dorian VANDENSTEEN

au contraire, a une portée générale, et permet en réalité à tout justiciable de pouvoir consulter une pièce (et donc à fortiori un dossier de pièces) administrative qui le concerne et d'en obtenir une copie (à condition d'en faire la demande dans les conditions prévues par l'article 5 de la loi du 11 avril 1994).

“ *Mettre à la disposition du contribuable un dossier (papier) qui ne contient quasi rien au motif que le dossier est informatisé, ne répond à aucune des exceptions prévues par la Loi, évoquées par le Conseil d'Etat. Il y a donc là clairement violation de droits fondamentaux, ce que le SPF Finances ne peut cautionner, et les contribuables et leurs conseils doivent dénoncer.* ”

Appliqué à la procédure de réclamation, ce droit a fait l'objet de commentaires importants dans une circulaire administrative n° Ci.RH.863/530.827 dd. 18.09.2000 publiée sur le site du SPF Finances, qui insiste notamment sur le fait que le dossier doit contenir toutes les pièces du dossier fiscal du contribuable, en ce compris le rapport du fonctionnaire chargé de l'instruction de la réclamation, les actes de dénonciation transmises à l'administration, les documents et renseignements qui, avec l'autorisation du Procureur

général ou de l'Auditeur général, ont été puisés dans un dossier relatif à une procédure judiciaire, etc .

Dans un arrêt du 9 juillet 1999, le Conseil d'Etat a rappelé que *“le droit de consulter chaque document administratif et de s'en faire remettre copie, sauf dans les cas et conditions fixés par la loi, est un droit fondamental garanti par l'article 32 de la Constitution; que chacun a un intérêt actuel à agir en vue du respect de ce droit, et à faire annuler les refus de consultation qui lui sont opposés”* et que *“les exceptions prévues par l'article 6 de la loi sont limitativement énumérées et d'interprétation stricte, et ne peuvent être invoquées d'une façon systématique à l'appui de tout refus de communication d'un dossier fiscal sans vider de toute portée le principe de la publicité des actes administratifs”*.

Mettre à la disposition du contribuable un dossier (papier) qui ne contient quasi rien au motif que le dossier est informatisé, ne répond à aucune des exceptions prévues par la Loi, évoquées par le Conseil d'Etat. Il y a donc là clairement violation de droits fondamentaux, ce que le SPF Finances ne peut cautionner, et les contribuables et leurs conseils doivent dénoncer.



Anne RAYET

Rémunérations recueillies au Grand-duché de Luxembourg : quand sont-elles exonérées ?

La question de l'exonération en Belgique des rémunérations recueillies au Grand-duché de Luxembourg par des résidents belges est au cœur de nombreux litiges avec l'administration fiscale belge.

Ces litiges s'articulent autour des principes suivants.

Selon la convention préventive de double imposition signée entre la Belgique et le Grand-duché de Luxembourg, les salaires qu'un résident belge perçoit au titre d'un emploi salarié ne sont imposables qu'en Belgique à moins que l'emploi salarié ne soit exercé au Grand-duché. Si l'emploi est exercé au Grand-duché, les rémunérations perçues à ce titre sont imposables au Luxembourg – et exonérées en Belgique (article 15 de la convention).

En 2002, la convention préventive a fait l'objet d'un avenant comportant une précision importante sur la question de savoir ce que l'on entendait par un emploi « exercé » dans l'autre Etat contractant (par hypothèse, le Grand-duché de Luxembourg) : *« l'emploi salarié est exercé dans*

l'autre Etat contractant lorsque l'activité en raison de laquelle les salaires (...) sont payés est effectivement exercée dans cet autre Etat, c'est-à-dire lorsque le salarié est physiquement présent dans cet autre Etat pour y exercer son activité ».

« Ce jugement est important parce qu'il acte l'accord des parties (et donc de l'administration fiscale belge) pour admettre la preuve de la présence physique au Luxembourg sur base de deux éléments uniquement : une attestation établie par une collègue du salarié en application de l'article 691/1 du Code judiciaire d'une part, et d'autre part, un relevé de pleins d'essence faisant apparaître un nombre significatif de pleins effectués au Grand-duché.

Aussi, ce jugement est à approuver car il montre que le point de vue de l'Etat belge a évolué (dans le sens des accords de Gäichel VIII) et cette décision constitue dès lors un exemple d'application raisonnable de la charge de la preuve de la présence physique sur le territoire luxembourgeois. »

Autrement dit, le résident belge qui postule l'exonération en Belgique de salaires recueillis au

Grand-duché doit faire la preuve de ce que ces salaires se rapportent à des activités physiquement exercées sur le territoire luxembourgeois.

La preuve de la présence physique est rapportée par différents éléments de fait tels que le contrat de travail, des relevés de carburant, des relevés téléphoniques, des relevés bancaires ou des reçus faisant apparaître des dépenses au Grand-duché, des badges d'accès, des PV de réunions, des attestations de collègues etc.

L'administration fiscale belge se montre exigeante – et souvent trop exigeante – dans l'appréciation de la preuve de la présence physique sur le territoire luxembourgeois.

Aussi, il n'est pas rare que ces questions soient portées devant les tribunaux, dès lors qu'il est souvent difficile pour un salarié d'apporter la preuve d'une présence au jour le jour.

Face à ce problème, les ministres des Finances luxembourgeois et belge ont convenu que « *il va de soi qu'il ne peut être exigé chaque jour une démonstration de la présence physique sur le territoire de l'autre Etat* » (accords de Gäichel VIII du 5 février 2015).

Une décision récente du tribunal de 1^{ère} instance de Luxembourg (division Marche-en-Famenne)

se fait l'écho d'une avancée importante sur la question de la preuve requise (jugement du 20 mars 2019 de la 12^{ème} chambre fiscale).

Ce jugement est important parce qu'il acte *l'accord* des parties (et donc de l'administration fiscale belge) pour admettre la preuve de la présence physique au Luxembourg sur base de deux éléments uniquement : une attestation établie par une collègue du salarié en application de l'article 691/1 du Code judiciaire d'une part, et d'autre part, un relevé de pleins d'essence faisant apparaître un nombre significatif de pleins effectués au Grand-duché.

Il est vrai que le salarié concerné avait déjà apporté la preuve d'autres éléments, mais pour des exercices d'imposition antérieurs.

Aussi, ce jugement est à approuver car il montre que le point de vue de l'Etat belge a évolué (dans le sens des accords de Gäichel VIII) et cette décision constitue dès lors un exemple d'application raisonnable de la charge de la preuve de la présence physique sur le territoire luxembourgeois.



Sylvie LEYDER

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

Chloé BINNEMANS
Séverine SEGIER
Dorian VANDENSTEEN
Anne RAYET
Sylvie LEYDER

Editeur responsable

Thierry AFSCRIFT
rue Lens 13
1000 Bruxelles

Internet

<http://www.idefisc.be>

Prochain numéro

Septembre 2019

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 plaît
un mail à info@idefisc.be.

Design by Artwhere
www.artwhere.be