



# IDEFISC®

## Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 71 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - mars 2010 - info@idefisc.be

### Editorial

## Pour la concurrence fiscale

L'Europe voit légitimement dans la concurrence une source irremplaçable de progrès et de prospérité... Sauf lorsqu'il s'agit de concurrence entre les Etats !

Sous couvert d'« *harmonisation* », elle cherche en réalité à imposer des niveaux minima (jamais maxima...) de taxation. Qu'il s'agisse de la directive épargne (qui imposera dès 2011 un précompte sur les intérêts de 35 % en l'absence d'échange

de renseignements), ou du dangereux projet d'établissement d'une base imposable commune à l'impôt des sociétés, c'est en réalité la concurrence fiscale que l'on veut limiter.

Un tel « *cartel* » d'Etats aurait bien sûr comme effet d'élever encore les niveaux de taxation sur le continent le plus imposé au monde.

A une époque où les pouvoirs étatiques sont sans cesse

accrus, où l'Etat belge prélève déjà 46 % de ce que ses habitants produisent et en dépense 53 %, la concurrence fiscale est pourtant la seule chose qui modère encore parfois la tentation des gouvernants de préférer toujours, pour équilibrer le budget, l'augmentation des recettes à la réduction des dépenses.

Thierry AFSCHRIFT



### **L'Association AFSCHRIFT reçoit une distinction au niveau mondial**

La revue britannique « World Finance » établit annuellement sa liste des 100 « Most impressive firms » du monde.

Cette année, l'Association AFSCHRIFT est fière de figurer dans cette liste prestigieuse.

Elle est d'ailleurs la seule firme belge à y figurer, aux côtés de grandes marques de l'informatique (APPLE, GOOGLE), de la pharmacie (BAYER, GLAXOSMITHKLINE, ROCHE), du pétrole (EXXONMOBIL, PETROBRAS), de la banque (CREDIT AGRICOLE, BANQUE PICTET, LAZARD), de l'assurance (AXA, ASSICURAZIONI GENERALI, ZURICH), de l'électricité (ENEL, IBERDROLA), de la téléphonie (CHINA MOBILE), des médias (VIVENDI) ou du commerce de luxe (SALVATORE FERRAGAMO).



## **Les coups de griffe de l'ours**

### **Les dangers de la collaboration internationale**

La Belgique a signé avec de nombreux pays des conventions prévoyant l'obligation pour elle de fournir des renseignements, même bancaires, au fisc étranger.

Parmi ces pays, tous ne sont pas des modèles en matière de droits de l'homme. Que se passera-t-il lorsqu'un dissident chinois, russe, vénézuélien ou égyptien recevra des dons sur un compte belge pour l'aider dans son action en faveur des droits de l'homme ?

Rien ne permettra d'éviter la communication de ces renseignements ...

A force de croire que les États ont toujours raison, on constatera un jour que la coopération en matière fiscale revient parfois à de la collaboration avec des régimes autoritaires.

Et ce même si on croit encore que la fiscalité telle qu'elle existe en Belgique n'a pas en elle-même un caractère totalitaire.

L'ours mal léché



## Sommaire

Pour la concurrence fiscale	1
Taxations indiciaires : le talon d'Achille	6
Sociétés de liquidités – un nouvel arrêt important de la Cour d'appel d'Anvers	7
Affaire KB Lux : L'inévitable catastrophe	9
Listing de fraudeurs acheté par l'Allemagne...le retour ?	10
Un bel exemple de l'obligation d'information pesant sur l'administration fiscale	11
L'abolition du secret bancaire au mépris du droit au respect de la vie privée des contribuables ?	13
Une société dissoute suite à une fusion ne peut plus être enrôlée	14
Opposabilité au fisc des conventions non simulées : Un nouvel arrêt de la Cour de cassation	15
Dossiers KB Lux : de la non-opportunité de délier l'administration de son secret professionnel	16
Régularisations : une nouvelle source d'insécurité	17
Un nouvel arrêt sur le problème délicat de la prescription de l'usage du faux en matière fiscale	18
Pour la Cour des droits de l'homme, chacun a droit à l'assistance d'un avocat dès son arrestation	19
Le nouvel article 356 : fin de l'histoire ?	20
Une nouvelle mesure contre l'anonymat des actions dans les sociétés belges	21

## Taxations indiciaires : le talon d'Achille

Pour établir l'impôt, l'administration fiscale se base, en principe, sur les revenus déclarés du contribuable. Toutefois, en application des dispositions contenues à l'article 341 CIR, l'administration peut évaluer la base imposable d'un contribuable d'après des signes et indices desquels il résulte une aisance notablement supérieure à celle qu'attestent les revenus déclarés par le contribuable.

A ce propos, l'administration peut utiliser comme signes et indices d'aisance tout avoir ou toute acquisition qui constitue une dépense inhérente au train de vie du contribuable.

La taxation indiciaire déduite du train de vie du contribuable constitue une présomption légale : elle opère un renversement de la charge de la preuve en défaveur du contribuable qui se verra dès lors contraint de prouver qu'en réalité les dépenses inhérentes à son train de vie ont été effectuées par des prélèvements sur son capital ou au moyen de recettes non imposables. A défaut de rapporter une telle preuve, la taxation sera fondée.

La marge de manœuvre du contribuable est donc relativement étroite.

Un élément de la taxation indiciaire doit cependant retenir l'attention du contribuable placé dans une telle situation.

Il s'agit de la base imposable d'après signes et indices arrêtée par l'administration et, plus particulièrement, des dépenses de ménage qui constituent, quel qu'en soit le montant, un indice de l'existence des revenus au moyen desquels elles ont été couvertes.

La règle selon laquelle toutes les dépenses du contribuable sont présumées être effectuées au moyen de revenus imposables ne dispense pas l'administration d'établir ces dépenses au moyen d'éléments ou de faits concrets.

S'il apparaît que le fonctionnaire taxateur a fixé les dépenses de ménage sans renvoi à une donnée concrète et certaine, ce montant est arbitraire avec la conséquence que la cotisation doit être annulée pour le tout. En effet, comme les signes et indices retenus pour l'application de l'article 341 CIR sont destinés à fonder la présomption légale, ils supposent nécessairement la preuve préalable, non d'une simple hypothèse, mais d'un fait, d'un élément réel et concret propre au mode de vie de chaque contribuable. A défaut, il y aurait cascade de présomptions prohibée.

La Cour de cassation a eu récemment l'occasion de rappeler

ces principes dans une espèce où l'administration avait fixé les dépenses du ménage de manière forfaitaire, par référence aux dispositions légales instituant le droit à un minimum de moyens d'existence et à l'arrêté d'exécution de la loi organique des CPAS (plus particulièrement, le montant en dessous duquel les CPAS ne sont pas autorisés à poursuivre un quelconque remboursement à l'encontre d'un débiteur d'aliments).

*La règle selon laquelle toutes les dépenses du contribuable sont présumées être effectuées au moyen de revenus imposables ne dispense pas l'administration d'établir ces dépenses au moyen d'éléments ou de faits concrets.*

*Des frais de subsistance calculés de manière forfaitaire sans référence à la situation et au mode de vie réels du contribuable sont arbitraires avec la conséquence que la taxation indiciaire doit être annulée pour le tout.*

Dans ce type de taxation, l'administration motive généralement son point de vue en considérant que les dépenses de

ménage ainsi fixées sont extrêmement raisonnables en sorte qu'elles ne pourraient être rejetées.

Dans un arrêt du 16 octobre 2009, la Cour de cassation confirme que les signes et indices doivent résulter de la situation *personnelle* du contribuable et non de données qui lui sont étrangères.

Des frais de subsistance calculés de manière forfaitaire sans référence à la situation et au mode de vie réels du contribuable sont arbitraires avec la conséquence que la taxation indiciaire doit être annulée pour le tout.

Sylvie Leyder



## Sociétés de liquidités – un nouvel arrêt important de la Cour d'appel d'Anvers

Les affaires de sociétés de liquidités sont de plus en plus nombreuses à aboutir au stade du jugement devant les tribunaux.

La Cour d'appel d'Anvers, dans un tout récent arrêt du 10 février 2010, vient de rendre une décision importante, et d'autant plus significative qu'elle a été prononcée en matière pénale.

L'on sait que dans de nombreuses affaires, jugées par les tribunaux fiscaux, la position du fisc, consistant à imposer les vendeurs de sociétés dites de liquidités, sur les plus-values réalisées par eux, est rejetée, pour le motif que les opérations relèvent de la gestion normale du patrimoine privé, ou en tout cas qu'elles ne recèlent pas de bénéfice ou de profit anormal imposable à titre de revenus divers.

Depuis quelques années, le fisc tente, par tous les moyens, y compris dilatoires, de faire trancher ce type d'affaires

d'abord par les juridictions pénales, dont il escompte sans doute une attitude plus répressive.

Un jugement du tribunal correctionnel d'Anvers, du 17 janvier 2008, avait ému les milieux d'affaires de la Région, parce que le tribunal avait condamné à des peines, assez lourdes, des personnes, souvent connues, qui avaient vendu leurs participations dans des sociétés à des Suédois qui avaient déclaré vouloir procéder à des investissements à titre de remploi des plus-values réalisées avant la cession, et qui n'en avaient rien fait, se contentant apparemment d'empocher les sommes figurant au crédit des comptes des sociétés acquises. Si la condamnation de ceux-ci n'avait surpris personne, l'illégalité paraissant évidente en raison de l'existence d'un revenu imposable non déclaré, celle des vendeurs des actions, qui déclaraient être de bonne foi et ne pas connaître les intentions frauduleuses des acquéreurs, avait paru plus surprenante. Il en est d'autant plus ainsi que, comme exposé ci-dessus, les plus-values réalisées par eux sont presque toujours considérées comme non taxables par les juridictions fiscales.

La Cour d'appel d'Anvers vient de réformer le jugement du tribunal correctionnel. Tout en maintenant

une condamnation ferme à l'égard d'un des acquéreurs suédois, il prononce un acquittement général pour toutes les autres parties, soit les vendeurs et leurs conseillers. La Cour constate qu'il n'est pas établi que ces personnes connaissaient l'intention frauduleuse des acquéreurs, et, en outre, – et c'est sans doute le motif le plus significatif – que le fait d'obtenir un prix plus élevé, pour leurs actions, que celui qui aurait résulté de la prise en compte des impôts latents au moment de la cession, ne démontre

impôts en cause en procédant à des investissements conformément à l'article 47 du Code des Impôts sur les Revenus.

Cet arrêt vient une nouvelle fois contredire la position de la Commission parlementaire sur la fraude fiscale. Celle-ci, qui était partie du principe – reconnu inexact par la quasi-totalité de la jurisprudence – selon lequel toutes les opérations de sociétés de liquidités sont frauduleuses dans le chef de toutes les parties en cause, se voit une nouvelle fois opposer un démenti, cette fois par

systematiquement toutes les parties intervenantes, y compris les vendeurs de bonne foi, les banques et les conseillers des parties. Ce Parquet est aujourd'hui fermement désavoué par sa Cour d'appel, et les conclusions du rapport de la Commission d'enquête perdent le peu de crédibilité qu'elles pouvaient encore avoir aux yeux de certains.

Thierry AFSCHRIFF



“

*Cet arrêt vient une nouvelle fois contredire la position de la Commission parlementaire sur la fraude fiscale. Celle-ci, qui était partie du principe – reconnu inexact par la quasi-totalité de la jurisprudence – selon lequel toutes les opérations de sociétés de liquidités sont frauduleuses dans le chef de toutes les parties en cause, se voit une nouvelle fois opposer un démenti, cette fois par une Cour d'appel siégeant en matière répressive.*

”

aucune mauvaise foi de leur part. En effet, pour la Cour, il est normal d'obtenir pour les actions un prix de vente plus élevé, que la différence entre le montant des liquidités et la provision fiscale éventuellement à comptabiliser, puisque l'acquéreur aurait pu éviter légalement de payer les im-

une Cour d'appel siégeant en matière répressive.

De plus, il est piquant de constater que cette Commission avait présenté comme un modèle à suivre la manière dont le Parquet d'Anvers avait agi dans les affaires de sociétés de liquidités, en poursuivant

## Affaire KB Lux : L'inévitable catastrophe

L'on sait que, dans son volet fiscal, l'affaire KB Lux n'a guère donné l'occasion à l'administration de se réjouir, puisque la quasi-totalité des décisions rendues, en la matière, par nos cours et tribunaux, l'ont été dans un sens favorable aux contribuables qui contestaient l'imposition mise à leur charge, à la suite de la « découverte » des fameux listings émanant prétendument de la banque luxembourgeoise.

L'un des arguments retenus pour rejeter les prétentions du fisc tenait en ce que les listings sur la base desquels les impositions litigieuses ont été établies ne sont pas probants, dès lors que ceux-ci ne sont que de simples copies de microfiches, ne contenant aucune référence à leur auteur, une signature, un cachet ou tout autre élément permettant d'en identifier l'origine.

Un autre argument a également été avancé, pour contester les taxations en cause : les listings concernés sont entrés en possession du fisc à la faveur d'une infraction, à savoir un vol commis par des employés indécents.

C'est ce second argument qui, dans le volet pénal de cette affaire, a été récemment retenu par le Tribunal correctionnel de

Bruxelles, afin de déclarer les poursuites irrecevables.

L'on ne peut que se réjouir de cette décision courageuse qui rappellera au Parquet que, dans un Etat de droit, la fin ne justifie en aucune façon les moyens et qu'il n'est pas permis de poursuivre quelqu'un du chef d'une infraction sur la base de la commission d'une autre.

Voici qui donnera sans doute également à réfléchir, dans un cadre qui paraît tout à fait comparable : l'affaire LGT, au Liechtenstein. Et laissera décidément songeurs les contribuables qui, dans l'affaire KB Lux, ont, en leur temps, cédé aux pressions de l'ISI et conclu un accord avec le fisc.

“

*Voici qui donnera sans doute également à réfléchir, dans un cadre qui paraît tout à fait comparable : l'affaire LGT, au Liechtenstein. Et laissera décidément songeurs les contribuables qui, dans l'affaire KB Lux, ont, en leur temps, cédé aux pressions de l'ISI et conclu un accord avec le fisc.*

”

En revanche, pour ceux dont le procès pénal serait aujourd'hui pendant ou qui, à titre conservatoire, auraient introduit des re-

cours fiscaux, la décision du Tribunal correctionnel de Bruxelles est naturellement pain bénit. Pour l'Etat, c'est ce qu'il faut bien considérer comme une - inévitable ? - catastrophe.

Olivier NEIRYNCK



## Listing de fraudeurs achetés par l'Allemagne... le retour ?

Il y a quelques semaines, le gouvernement allemand a décrété vouloir acheter pour 2,5 millions d'euros, une liste de fraudeurs dissimulant leurs avoirs en Suisse qui aurait été dérobée à la banque HSBC.

Cette liste contenue sur un CD comprendrait le nom de 1500 ressortissants allemands ayant des comptes cachés en Suisse.

Le ministre des Finances allemand a concomitamment encouragé les fraudeurs à se dénoncer spontanément.

Cette initiative n'est pas sans rappeler une affaire similaire, où en 2008 le fisc allemand avait acheté une liste de fraudeurs ayant des comptes au Liechtenstein.

Qu'en est-il du recueil de ces informations par le fisc belge ? Le cabinet du ministre des Finances a officiellement déclaré vouloir demander ces informations à l'Allemagne.

La première interrogation qui se pose est le procédé d'obtention des données.

En effet, pour pouvoir les

utiliser, elles devront être obtenues de manière régulière en respectant les prescrits légaux : ce qui en exclut l'achat.

Il n'y a toutefois, à l'heure actuelle, aucune disposition dans la convention préventive de double imposition conclue le 11 avril 1967 entre l'Allemagne et la Belgique qui prévoit l'échange d'informations bancaires.

Autre question : une fois en possession de ces données, le fisc belge pourrait-il utiliser ?

Il faut distinguer deux hypothèses :

*Informations achetées ou simplement communiquées, le comportement du fisc belge est condamnable sur le plan des principes.*

Dans le cas où les informations auraient été obtenues régulièrement et légalement, le fisc pourrait les utiliser.

Compte tenu du fait que le fisc allemand a acheté des informations volées, il faudrait toutefois se demander si cette opération ne constituerait pas

un recel au sens du droit pénal (Art. 505CP « *Seront punis d'un emprisonnement de quinze jours à cinq ans et d'une amende de vingt-six francs à cent mille francs ou d'une de ces peines seulement :*

*1° ceux qui auront recelé, en tout ou en partie, les choses enlevées, détournées ou obtenues à l'aide d'un crime ou d'un délit (...) »).*

Il faut néanmoins garder à l'esprit que l'utilisation de données régulièrement récoltées avait permis au fisc belge de récupérer 1,57 millions d'euros dans l'affaire similaire de listings provenant du Liechtenstein.

Dans l'hypothèse où la Belgique achèterait les informations à l'Allemagne, la situation nous ramènerait à la saga KB-Lux où la stratégie d'utilisation d'informations volées n'a pas été fort fructueuse pour le fisc belge.

Néanmoins, même si l'utilisation des informations au stade judiciaire était de nul effet, cette pratique aurait pour conséquence d'encourager la dénonciation volontaire des fraudeurs.

En Allemagne, le fisc affirme que la simple rumeur a poussé un grand nombre de personnes à se dénoncer spontanément. Bluff ou réalité ...?

Cette situation soulève diverses questions.

L'attitude de l'Etat belge est-elle acceptable ?

En encourageant l'achat d'informations volées, l'Etat respecte-t-il ses principes de bonne administration ?

En recelant des informations volées, le principe de l'Etat de droit est-il vraiment respecté ?

Informations achetées ou simplement communiquées, le comportement du fisc belge est condamnable sur le plan des principes.

Danièle COHEN



## Un bel exemple de l'obligation d'information pesant sur l'administration fiscale

Au cours de l'exercice d'imposition 1997, un contribuable a perçu une pension légale versée par le Fonds des maladies professionnelles à la suite d'une incapacité permanente de travail. Même si la pension ne compensait aucune perte de revenus, elle a été reprise par le contribuable dans sa déclaration. L'impôt correspondant a été enrôlé en novembre 1997.

“

*On espère pouvoir se réjouir que l'administration prenne ainsi conscience de ses obligations en tant qu'autorité normalement prudente et diligente.*

”

Dans un arrêt du 9 décembre 1998, la Cour Constitutionnelle (appelée à l'époque Cour d'arbitrage) a décidé que la disposition légale sur laquelle cette imposition était fondée (article 32 bis du CIR/64 ou l'article 34, § 1er, 1° du CIR/92) violait l'article 10 de la Constitution en ce qu'il rendait imposables les indemnités versées en réparation d'une incapacité permanente en applicable de la législation sur les accidents du travail et en

l'absence de perte de revenus. L'administration a ensuite publié une brochure début 2000 avertissant les contribuables de la possibilité d'introduire des demandes de dégrèvement d'office.

Dans l'affaire qui nous occupe, la réclamation introduite par le contribuable en mars 2000 a été déclarée irrecevable pour cause de forclusion. Le Tribunal de première instance de Mons, confirmant le caractère tardif de la réclamation, a néanmoins considéré que l'administration avait commis une faute car elle s'était abstenue de procéder de sa propre initiative au dégrèvement d'office ou, à tout le moins, en s'abstenant d'avertir

le contribuable en question de ses droits en temps utile pour lui permettre d'introduire une demande de dégrèvement d'office. L'Etat belge s'est ainsi vu condamné au paiement de dommages et intérêts correspondant au montant du dégrèvement que le contribuable concerné était en droit d'obtenir suite à l'arrêt de la Cour Constitutionnelle, à majorer des intérêts compensatoires et judiciaires.

L'administration a interjeté appel contre ce jugement.

Dans un arrêt récent, la Cour d'appel de Mons a confirmé le jugement du tribunal de première instance considérant que l'Etat belge avait commis une faute dans l'exercice de sa fonction administrative sur base de l'article 1382 du Code civil (responsabilité extracontractuelle de manière générale).

La Cour a ainsi jugé que dès la publication au Moniteur belge de l'arrêt du 9 décembre 1998 de la Cour d'arbitrage, le ministère des Finances a nécessairement dû constater l'existence de surtaxes grevant la situation fiscale de nombreux contribuables belges.

Certes, si aucune disposition légale ne lui imposait d'accorder le dégrèvement d'office de la cotisation litigieuse, la cour d'appel estime que l'administration fiscale a commis « *une erreur de conduite ou une négligence en omettant d'avertir les contribuables de leurs droits en temps utile, soit avant le 31 décembre 1999* ».

Si la cour peut parfaitement comprendre qu'il était difficile, voire impossible d'avertir individuellement entre le 19 mars 1999 et le 31 décembre 1999 tous les contribuables susceptibles d'être affectés par la décision de la Cour d'arbitrage rien n'empêchait l'Etat belge, qui exerce aussi dans certaines circonstances de

véritables missions de service public, de prendre plus rapidement des mesures d'information générale à destination des contribuables de nature à éviter la prescription des voies de recours.

La Cour souligne que le ministère des Finances ne s'est cependant « *pas comporté en l'espèce comme une autorité normalement prudente et diligente à l'égard de ces administrés en n'ayant pris aucune mesure d'information générale* » à l'égard de ces contribuables leur permettant d'introduire, le cas échéant, une demande de dégrèvement d'office avant le 31 décembre 1999.

Cet arrêt doit bien évidemment être approuvé.

La Cour d'appel confirme ainsi que l'administration a véritablement une obligation d'informer les contribuables lorsqu'un arrêt de la Cour Constitutionnelle juge une disposition légale contraire à la Constitution et ce afin de leur permettre à de demander un dégrèvement d'office endéans les délais légaux.

Dans l'affaire soumise à la Cour d'appel de Mons, la responsabilité de l'administration n'aurait vraisemblablement pas été retenue si la brochure qu'elle a publiée début 2000 l'avait été quelques mois plus tôt, lorsqu'il était encore possible d'introduire une demande de dégrèvement d'office.

On peut constater que, dans un cas similaire, où un arrêt de la Cour constitutionnelle avait également jugé une disposition légale contraire à la Constitution, l'administration a estimé utile de procéder à des rectifications d'office des personnes concernées (il s'agissait de la réduction d'impôt pour allocations de chômage en ce qui concerne les personnes mariées et les cohabitants légaux – avis du SPF Finances du 5 mai 2009).

Tristan KRSTIC



## L'abolition du secret bancaire au mépris du droit au respect de la vie privée des contribuables ?

Pour le gouvernement belge, le secret bancaire « *constitue un véritable obstacle à une lutte efficace contre la fraude fiscale* ». Ainsi, afin de lutter plus efficacement contre cette fraude, plusieurs propositions de loi ont été introduites afin de limiter, encore davantage, le secret bancaire belge.

L'une de ces propositions vise à imposer aux établissements financiers l'obligation de communiquer à l'administration fiscale, une fois l'an, une liste reprenant l'ensemble des comptes ouverts, ou l'ayant été, au cours de l'année précédente. Cette liste devrait mentionner l'identité complète

du ou des titulaire(s) ou ancien(s) titulaire(s) du compte ; l'identifiant complet du compte et l'identité complète du ou des mandataires(s), ou ancien(s) mandataire(s).

Dans son avis publié le 5 janvier 2010, le Conseil d'Etat a toutefois estimé que, dans la mesure où elle concerne tous les comptes sans distinction, donc également ceux dont ni le titulaire, ni le mandataire, ni le bénéficiaire ne sont des contribuables soumis au droit belge, cette proposition est disproportionnée par rapport but qu'elle poursuit. Cette proposition porte donc atteinte aux droits garantis par l'article 22 de la Constitution et l'article 8 de la Convention européenne des droits de l'homme en matière de respect de la vie privée et familiale.

Par ailleurs, deux propositions visent à permettre à l'administration fiscale de relever dans les comptes, livres et documents d'un établissement

financier, les renseignements permettant de déterminer les impôts dus par un contribuable, lorsqu'elle dispose d'un ou de plusieurs indices que des revenus n'ont pas été déclarés. La demande d'information auprès d'une institution financière serait toutefois subordonnée au respect de deux conditions. D'une part, l'administration devrait disposer d'indices d'infraction aux dispositions du Code des impôts sur les revenus et, d'autre part, une décision du fonctionnaire désigné par le ministre des Finances devrait être prise en ce sens.

Le conseil d'Etat considère, à tort selon nous, que le contenu de ces propositions de loi respecte le droit des contribuables au respect de leur vie privée compte tenu du fait que tant la proposition de loi que le droit en vigueur offrent suffisamment de garanties pour empêcher qu'il soit excessivement porté atteinte à la vie privée et familiale.

Les propositions de loi envisagent en effet de permettre aux contribuables de contester les indices sur la base desquels l'administration fonderait sa demande de renseignements. L'administration fiscale serait tenue d'informer les contribuables qu'elle a recueillis, auprès d'un établissement de crédit, des renseignements les concernant et des indices sur lesquels cette demande se fonde. Cette notification devrait être

*On constate qu'en vertu de ces propositions, l'administration fiscale serait en droit, sans que cela ne puisse être utilement contesté, de demander n'importe quelle information aux banques, y compris celles qui ne seraient pas en lien avec la prétendue infraction reprochées au contribuable.*

adressée au contribuable au plus tard dans le mois suivant celui au cours duquel les renseignements ont été demandés.

Il faut toutefois remarquer que cette notification, et les réclamations qui en découleraient, risquent de rester vaines dès lors que ce n'est qu'*a posteriori*, c'est-à-dire après que la demande de renseignements ait été adressée aux institutions financières, que le contribuable aura la possibilité de contester la demande de l'administration. Le mal sera donc fait. La position du Conseil d'Etat ne peut donc être approuvée.

Par ailleurs, on constate qu'en vertu de ces propositions, l'administration fiscale serait en droit, sans que cela ne puisse être utilement contesté, de demander n'importe quelle information aux banques, y compris celles qui ne seraient pas en lien avec la prétendue infraction reprochées au contribuable.

La prérogative qu'aurait l'administration de prendre connaissance, sans restriction, de toutes les données bancaires, porte ainsi selon nous atteinte de manière disproportionnée au droit des contribuables au respect de leur vie privée, notamment dans des cas où un contribuable a commis une simple erreur dans sa

déclaration ou encore si seule une divergence de point de vue, par exemple, en ce qui concerne le caractère déductible de certaines dépenses, est à l'origine de la demande de l'administration. Dans ces hypothèses, en effet il n'existe aucune intention frauduleuse. Or, le but des propositions en l'espèce est précisément de limiter de secret bancaire afin de lutter contre la fraude fiscale.

En rendant un avis positif sans se prononcer sur ces questions, le Conseil d'Etat aurait-il été un peu vite en besogne ?

Marie BENTLEY



## Une société dissoute suite à une fusion ne peut plus être enrôlée

La Cour d'appel d'Anvers vient récemment de confirmer qu'une société dissoute sans liquidation dans le cadre d'une fusion par absorption ne peut plus faire l'objet d'un enrôlement après sa dissolution.

Il arrive en effet, comme dans l'espèce tranchée récemment par la Cour d'appel d'Anvers, que l'administration tente d'enrôler une cotisation à l'impôt des sociétés à charge d'une société alors que celle-ci est déjà dissoute suite à une fusion par absorption.

Or, par l'effet de la fusion, la société absorbée cesse de plein droit d'exister et un enrôlement dans son chef devient dès lors impossible juridiquement.

“ C'est en vain que l'administration fiscale a tenté d'invoquer la « *survie passive* » de la société absorbée qui ne vaut que pour les liquidations. ”

C'est en vain que l'administration fiscale a tenté d'invoquer la « *survie passive* » de la société ab-

sorbée qui ne vaut que pour les liquidations. Dans le cadre de la liquidation d'une société, l'article 183 du Code des sociétés prévoit certes en effet que les sociétés sont, après leur dissolution, réputées exister pour les besoins de leur liquidation.

Cependant, dans le cas soumis à la Cour d'appel d'Anvers, il s'agit précisément d'une absorption *sans liquidation*, impliquant que la société absorbée cesse de plein droit d'exister à la date de la fusion.

L'enrôlement est donc à bon droit jugé illégal par la Cour d'appel d'Anvers.

Pascale HAUTFENNE



## Opposabilité au fisc des conventions non simulées : Un nouvel arrêt de la Cour de cassation

Comme on le sait, la fraude fiscale se distingue de l'évitement licite de l'impôt : si l'objectif de celui qui recourt à la voie la moins imposée est également d'éviter ou de réduire une charge fiscale, ce contribuable ne recourt qu'à des actes réels, dont il accepte les conséquences juridiques et se met réellement en dehors du champ d'application de l'impôt. Ce faisant, il ne viole pas la loi fiscale.

Le caractère licite du choix de la voie la moins imposée a été consacré à maintes reprises par la jurisprudence de la Cour de cassation, depuis son fameux arrêt « Brepols ».

Ainsi, la Cour a-t-elle, par exemple, jugé, en mars 1990, qu'« *il n'y a ni simulation prohibée à l'égard du fisc, ni partant fraude fiscale, lorsqu'en vue de bénéficier d'un régime fiscal plus favorable, les parties, usant de la liberté des conventions, sans toutefois violer aucune obligation légale, établissent des actes dont elles acceptent toutes les conséquences, même si ces actes sont accomplis à seule fin de réduire la charge fiscale* ».

Certains auteurs ont cru pouvoir se fonder sur le libellé de ce principe (et en particulier sur le membre de phrase « sans toutefois violer aucune obligation légale ») pour considérer que la conformité de la convention des parties à la loi était une condition du libre choix de la voie la moins imposée et de l'opposabilité de cette convention au fisc.

Bien que cette analyse ne trouve son fondement dans aucune règle de droit, la Cour de cassation l'a adoptée par un arrêt, vivement critiqué en doctrine, du 5 mars 1999. Selon cet arrêt, lorsqu'un acte juridique n'est pas simulé mais viole une disposition légale – non fiscale – d'ordre public, « en vue d'éviter des impôts », l'administration fiscale peut demander que l'acte en cause ne lui soit pas opposé.

L'on aurait pu espérer que cette décision reste isolée.

Tel n'est malheureusement pas le cas puisque, dans un arrêt du 16 octobre 2009, la Cour de cassation répète cet enseignement, dans le cadre d'un litige relatif à la constitution d'une provision pour pension qui aurait été constituée en violation de la loi du 9 juillet 1975 relative au contrôle des entreprises d'assurances : « *L'administration peut demander qu'un acte juridique ne lui soit pas opposé lorsqu'il viole*

*une règle de droit d'ordre public en vue d'éluider l'impôt ».*

En l'espèce, ce nouvel arrêt est favorable au contribuable, dès lors qu'il casse l'arrêt attaqué, rendu par la Cour d'appel de Liège, pour le motif que, dans sa décision, la juridiction de fond ne constate pas que la violation alléguée de la loi de 1975 est intervenue à la faveur d'un but fiscal avéré.

Autrement dit, pour que la convention des parties ne soit pas opposable au fisc, en l'absence de simulation, il faut non seulement que cette convention viole une règle d'ordre public non fiscale mais encore que l'objectif poursuivi par cette violation de la loi soit, lui, d'ordre fiscal et que

conventions non simulées restent opposables au fisc, si la volonté d'éluider l'impôt n'explique pas cette violation de la loi.

Sur le plan des principes, cette nouvelle décision de la haute juridiction laisse cependant le problème entier : l'on n'aperçoit pas sur la base de quelle règle de droit il pourrait se justifier qu'en l'absence de simulation et même en cas de violation d'une règle d'ordre public non fiscale, la convention des parties ne soit pas opposable au fisc.

Quoique tiers à l'égard des actes accomplis par le contribuable, le fisc doit subir les effets sur le patrimoine de ce contribuable des

## **Dossiers KB Lux : de la non- opportunité de délier l'administration de son secret professionnel**

L'on sait que les dossiers KB Lux pendents devant les juges fiscaux ont, du point de vue de l'administration fiscale, du plomb dans l'aile. Les contribuables qui ont contesté, devant les tribunaux civils, la demande du fisc sur base des microfiches ont obtenu gain de cause, la plupart des juges estimant que les microfiches n'étaient pas probantes.

L'importante décision du 8 décembre 2009 prononcée par la 49<sup>ème</sup> chambre du tribunal de première instance de Bruxelles siégeant dans le volet pénal de ce dossier a conforté la thèse selon laquelle les fiches ne pouvaient avoir un quelconque caractère probant en raison du caractère douteux de leur origine et de leur traitement par le parquet.

Dans un dernier baroud d'honneur et se fondant sur une jurisprudence récente de la Cour d'appel de Mons, l'Etat belge tente de solliciter des juges fiscaux qu'il soit, en application de l'article 877 du Code judiciaire, délié du secret professionnel auquel il est tenu et puisse produire l'ensemble des

*Sur le plan des principes, cette nouvelle décision de la haute juridiction laisse le problème entier : l'on n'aperçoit pas sur la base de quelle règle de droit il pourrait se justifier qu'en l'absence de simulation et même en cas de violation d'une règle d'ordre public non fiscale, la convention des parties ne soit pas opposable au fisc.*

*Quoique tiers à l'égard des actes accomplis par le contribuable, le fisc doit subir les effets sur le patrimoine de ce contribuable des conventions que celui-ci a conclues, pourvu que ces conventions ne soient pas simulées.*

la juridiction de fond constate l'existence de cet objectif.

Ceci vient sans doute expliciter la portée de la jurisprudence inaugurée par l'arrêt du 5 mars 1999, puisque même en cas de violation de règles d'ordre public, les

conventions que celui-ci a conclues, pourvu que ces conventions ne soient pas simulées..

Olivier NEIRYNCK



documents nominatifs concernant les autres personnes dont le nom figure sur les microfiches et qui ont reconnu être titulaires de comptes bancaires à la Kredietbank Luxembourg.

## Régularisations : une nouvelle source d'insécurité

Dans la procédure actuelle de régularisation de revenus non déclarés, le contribuable qui a omis dans le passé de déclarer certains revenus, peut régulariser sa situation en payant l'impôt normalement dû sur ces revenus, à un taux majoré de 10 points. Concrètement, cela signifie que pour les intérêts, le taux passe à 25 %, pour les dividendes à 35 %, et pour les revenus professionnels à 60 ou 65 % suivant l'année considérée.

Ce dernier type de revenus fait, pour les raisons que l'on devine, l'objet de régularisations rarissimes ...

Des parlementaires écologistes trouvent apparemment ce système trop généreux, puisqu'ils ont déposé une proposition de loi visant à rendre « progressif » le taux de la majoration. Ainsi, ce taux de 10 % passerait, au fil des années, à 15, 20, 25 % pour arriver même à 50 %. Le but affiché est de pousser les contribuables à régulariser rapidement.

Ce projet est manifestement irréaliste. En effet, un contribuable qui ne régularise pas sa situation, mais dont les revenus finissent par être connus par le

fisc, risque au maximum (sous réserve de poursuites pénales, rares en pratique) de voir doubler le taux d'imposition par des accroissements, ce qui amènerait l'impôt à 30 % au lieu de 15 pour des intérêts. On voit clairement que, si la proposition était suivie, cela reviendrait à dire qu'il n'y a plus aucun intérêt à régulariser sa situation une fois la première année expirée, puisque la régularisation « coûterait » la même chose qu'une vigoureuse régularisation par l'ISI ... Au-delà, la régularisation s'avèrerait plus coûteuse encore ...

*Le seul effet de cette proposition de loi est donc de créer une insécurité supplémentaire pour les candidats à la régularisation. Déjà, le système actuel manque de clarté quant aux conséquences de la régularisation sur le plan pénal.*

La proposition ajoute en outre qu'une régularisation serait sans effet si l'origine des capitaux dont les revenus sont régularisés ne peut être démontrée par le contribuable. Voilà une raison de plus pour ceux-ci, de ne pas régulariser : ils se trouveraient confrontés à un renversement de la charge de la preuve, pour des ca-

*Dans un dernier baroud d'honneur, l'Etat belge tente de solliciter des juges fiscaux qu'il soit délié du secret professionnel et puisse produire l'ensemble des documents nominatifs concernant les autres personnes dont le nom figure sur les microfiches.*

Avec raison, les Cours et Tribunaux de Bruxelles ne suivent pas la jurisprudence montoise. Ils considèrent à juste titre qu'une telle mesure est inutile pour le traitement des dossiers qui leur sont soumis : l'aveu de certaines personnes fait sur la base d'éléments et dans des conditions que l'on ne connaît pas ne constituerait, tout au plus, qu'un fait inconnu, lequel ne peut servir de fondement à une présomption.

La nullité des cotisations enrôlées s'impose.

Sylvie LEYDER



pitaux parfois très anciens, alors qu'en principe la preuve incombe au fisc, voire, en cas de poursuites pénales, au Parquet ...

Le seul effet de cette proposition de loi est donc de créer une insécurité supplémentaire pour les candidats à la régularisation. Déjà, le système actuel manque de clarté quant aux conséquences de la régularisation sur le plan pénal.

Les propositions qui viendraient encore aggraver cette incertitude ne peuvent que réduire encore le nombre de candidats à la régularisation ...

Thierry AFSCHRIFF



## Un nouvel arrêt sur le problème délicat de la prescription de l'usage du faux en matière fiscale

La Cour de cassation maintient, de manière constante, depuis de nombreuses années, que l'infraction d'usage d'un faux perdure même sans un fait nouveau de la part de l'auteur de cet usage, et ce tant que le but poursuivi n'est pas entièrement atteint et tant que l'acte initial qui lui est reproché continue à avoir l'effet escompté.

Cette jurisprudence a souvent paru choquante, parce qu'elle aboutit parfois à une véritable impossibilité de faire même commencer le délai de prescription du faux. A suivre littéralement la Cour, le délai de prescription ne pourra en effet commencer à courir qu'au moment où l'auteur du faux est

condamné, ou du moins lorsqu'une décision définitive est rendue en matière fiscale sur le litige dans lequel le faux a été utilisé. Bien plus, les droits de la défense paraissent sérieusement compromis lorsqu'il devient impossible pour un contribuable de soutenir que le document argué de faux n'est pas un faux, parce qu'on lui reproche alors de commettre un nouvel usage de faux, simplement parce qu'il soutient que le document argué de faux est ... vrai !

Dans cette situation kafkaïenne, la Cour d'appel de Gand avait posé une question préjudicielle à la Cour d'arbitrage quant à la constitutionnalité des articles 73 bis du Code de la TVA et 450 du Code des Impôts sur les Revenus. Les contribuables soutenaient en effet dans cette affaire que le principe de la légalité des peines, selon lequel toute personne doit connaître exactement les termes dans lesquels un acte répréhensible peut lui être reproché sur le plan pénal, serait violé.



*La meilleure solution serait évidemment que, comme cela a été proposé par le groupe de travail constitué par le Secrétaire d'Etat à la fraude fiscale pour donner son avis sur la charte du contribuable, le législateur intervienne pour décider que l'usage de faux devient une infraction instantanée, et non plus, comme le décide la Cour de cassation, une infraction continue, qui se perpétue sans la moindre nouvelle intervention du prévenu.*



Assez logiquement, la Cour constitutionnelle a rejeté cette interprétation et a considéré qu'il n'y avait pas d'incompatibilité avec le principe constitutionnel de légalité des infractions : ce n'est en effet pas parce que le point de départ du délai de prescription est inconnu ou difficilement déterminable qu'une personne ignore dans quel cas elle peut être poursuivie.

La Cour constitutionnelle n'a ainsi toutefois pas avalisé le point de vue de la Cour de cassation, qui n'est d'ailleurs pas de son ressort. Il n'est d'ailleurs pas certain qu'à l'avenir, l'interprétation donnée à la Cour de cassation à la notion d'usage de faux, et la quasi imprescriptibilité qui en résulte, ne sera pas condamnée par la Cour constitutionnelle sur base d'autres moyens.

La meilleure solution serait évidemment que, comme cela a été proposé par le groupe de travail constitué par le Secrétaire d'Etat à la fraude fiscale pour donner son avis sur la charte du contribuable, le législateur intervienne pour décider que l'usage de faux devient une infraction instantanée, et non plus, comme le décide la Cour de cassation, une infraction continue, qui se perpétue sans la moindre nouvelle intervention du prévenu.

Ronny FAVEL



## Pour la Cour des droits de l'homme, chacun a droit à l'assistance d'un avocat dès son arrestation

Nous avons déjà fait écho, dans des articles précédents, à un important arrêt SALDUZ, de la Cour Européenne des Droits de l'Homme, du 27 novembre 2008. Cet arrêt avait condamné la Turquie pour sa pratique consistant à ne pas permettre aux personnes interrogées d'être assistées d'un avocat.

Nous avons souligné que, en Europe, à part la Turquie, la Belgique était un des seuls autres pays à refuser à toute personne arrêtée, et interrogée, d'avoir le moindre accès à son avocat, y compris jusqu'au moment où il est interrogé par un juge d'instruction en vue de sa détention.

Depuis lors, un second arrêt, tout aussi important, a été rendu, le 13 octobre 2009, par la même Cour de Strasbourg, également contre la Turquie. Dans cette affaire, le prévenu n'avait eu aucun accès à un avocat, mais n'avait fait aucune déclaration non plus, parce qu'il avait invoqué, comme il en a le droit, le « *droit au si-*

*lence* ». Il a néanmoins obtenu la condamnation de l'Etat turc devant la Cour de Strasbourg parce qu'il avait été privé, du fait de la loi turque, de la « *vaste gamme d'interventions qui sont propres aux conseils : la discussion de l'affaire, l'organisation de la défense, la recherche des preuves favorables à l'accusé, la préparation des interrogatoires, le soutien de l'accusé en détresse et le contrôle des conditions de détention* ». La Cour rappelle à cette occasion qu'il s'agit là « *des éléments fondamentaux de la défense que l'avocat doit*

*Au regard de cet arrêt, il est clair que la législation belge est contraire à l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme, et que la Belgique doit s'attendre, inévitablement, à une condamnation prochaine de la part de cette haute juridiction internationale.*

*librement exercer* ».

Au regard de cet arrêt, il est clair que la législation belge est contraire à l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme, et que la Belgique doit s'attendre, inévitablement,

à une condamnation prochaine de la part de cette haute juridiction internationale.

Il en est d'autant plus ainsi que, malgré la jurisprudence de la Cour de Strasbourg, la Cour de cassation s'obstine à considérer que l'absence de toute possibilité de recourir à un avocat n'est pas un vice fondamental qui entraînerait nécessairement la nullité de la procédure. On peut difficilement toutefois imaginer une plus grave violation des droits de la défense, que l'impossibilité de toute défense qui existe dans le système belge. A cet égard, le rappel, par la Cour de Strasbourg, du fait que la possibilité de recourir à un avocat, dès l'arrestation, constitue « *un des éléments fondamentaux de la défense* » devrait amener la Cour de cassation belge à modifier sa jurisprudence trop conciliante, si elle veut éviter à la Belgique de nouvelles condamnations.

Thierry AFSCRIFT



## Le nouvel article 356 : fin de l'histoire ?

Nous évoquions dans un précédent article le coup assené par l'arrêt du 20 octobre 2009 de la Cour constitutionnelle à l'article 356 du CIR dont la portée s'était vue considérablement restreinte. Selon la Cour, l'article 356 du CIR violait les articles 10 et 11 de la Constitution dans la mesure où il permettait à l'administration fiscale de soumettre la cotisation subsidiaire à l'appréciation du juge dans le cadre d'une nouvelle instance.

Le législateur est ainsi intervenu, dans le cadre de la loi programme du 22 décembre 2009 afin de mettre les termes du code en concordance avec cette jurisprudence.

Dans sa nouvelle version, qui déroge à la procédure judiciaire, l'article 356 du CIR indique désormais que « *lorsqu'une décision du directeur des contribu-*

*tions ou du fonctionnaire délégué par lui fait l'objet d'un recours en justice, et que le juge prononce la nullité totale ou partielle de l'imposition pour une cause autre que la prescription, la cause reste inscrite au rôle pendant six mois à dater de la décision judiciaire* ».

Pendant ce délai de six mois, l'administration peut dorénavant soumettre, par voie de conclusions, une cotisation subsidiaire à l'appréciation du même tribunal ou à la même Cour, à charge du même redevable et en raison de tout ou partie des mêmes éléments d'imposition que la cotisation primitive. A défaut, l'administration ne peut réimposer ce contribuable et ainsi, par exemple, de réparer le vice, constaté par le juge, ayant entraîné l'annulation de la cotisation.

Après l'annulation et la réouverture des débats, toutes les options du droit commun restent ouvertes aux parties, par exemple, celle de faire valoir toutes les objections ou



*Malgré l'intervention du législateur, l'application de l'article 356 du CIR reste contestable. En effet, si les contribuables peuvent faire valoir leurs griefs ou observations dans le cadre de leurs conclusions devant le juge saisi, ils n'ont toutefois plus la possibilité de soumettre la nouvelle cotisation « au filtre administratif ».*



d'introduire des demandes reconventionnelles.

Si la Cour d'appel devait rejeter l'imposition subsidiaire, l'administration n'a, en revanche, plus d'autre possibilité, pour défendre son imposition, que d'introduire un pourvoi en Cassation.

En vertu de la loi programme du 22 décembre 2009, la nouvelle disposition entre immédiatement en vigueur, quelque soit l'exercice d'imposition.

Toutefois, les cotisations subsidiaires qui ont été introduites après clôture des débats, par requête signifiée au redevable conformément à l'ancienne version de l'article 356 du CIR, sont valablement soumises à l'appréciation du juge saisi, à condition que les procédures ont été introduites dans les six mois de la décision judiciaire coulée en force de chose jugée.

Malgré l'intervention du législateur, l'application de l'article 356 du CIR reste contestable. En effet, si les contribuables peuvent faire valoir leurs griefs ou observations dans le cadre de leurs conclusions devant le juge saisi, ils n'ont toutefois plus la possibilité de soumettre la nouvelle cotisation « au filtre administratif ». Les contribuables réimposés sur base de l'article 356 du CIR sont donc traités différemment de ceux visés par l'article 355 du CIR.

Par ailleurs, contrairement à tous les autres contribuables, ils ne bénéficient plus du double degré de juridiction lorsque la cotisation subsidiaire est soumise, pour la première fois, à la Cour d'appel.

L'article 356 du CIR tel que modifié ne résout pas en outre la question de l'existence même de la possibilité de réimposition, contestée par une certaine doctrine.

La saga de l'article 356 du CIR n'est donc pas prête de s'achever.

Marie BENTLEY



## Une nouvelle mesure contre l'anonymat des actions dans les sociétés belges

Une loi du 18 janvier 2010, publiée au Moniteur de ce 26 janvier, alourdit une nouvelle fois les dispositions légales anti-blanchiment, qui datent de 1993, et ont déjà été renforcées à de nombreuses reprises depuis lors.

Parmi les multiples obligations qu'elle impose, cette loi prévoit que désormais, « toute personne physique ou morale qui acquiert des titres représentatifs ou non du capital, conférant le droit de vote dans les sociétés anonymes ... et qui ont émis des actions au porteur ou dématérialisées, doit déclarer à cette société, au plus tard le 5<sup>ème</sup> jour ouvrable suivant le jour de l'acquisition, le nombre de titres qu'elle possède lorsque les droits de vote afférents à ces titres atteignent une quotité de 25 % ou plus du total des droits de vote ... ».

Le texte vise à empêcher des sociétés, dont les actions sont au porteur ou dématérialisées, de pouvoir déclarer, tant lors de l'ouverture d'un compte en banque, que lors d'un contrôle fiscal, qu'elles ignorent l'identité de leurs actionnaires.

Ce texte est complété par une disposition transitoire, visant les participations détenues à la date d'entrée en vigueur de la loi : celles-ci devront être déclarées à la société (et seulement à celle-ci) dans les six mois de cette entrée en vigueur.

Ces obligations n'existent pas pour les actionnaires détenant moins de 25 % des droits de vote dans la société, même s'il s'agit de sociétés contrôlées par une même personne, ou encore s'il s'agit de conjoints ou de personnes apparentées.

Les personnes qui souhaitent conserver – ce qui peut être pour d'excellentes raisons – l'anonymat de leur participa-

La possibilité la plus fréquemment utilisée et la plus simple consiste à faire détenir les actions de la société belge par une soparfi luxembourgeoise, dont les actions sont émises au porteur.

Il pourrait dès lors se recommander d'anticiper certaines opérations que des contribuables envisageaient de réaliser de toute manière avant la fin 2013, date de la disparition complète des titres au porteur de sociétés belges non cotées.

Cette nouvelle mesure contre l'anonymat des actions, que la loi tente de justifier par une lutte contre le blanchiment d'argent, risque surtout d'avoir des conséquences au niveau des successions. Lors du décès, il suffira en effet à l'administration de demander à la société qui sont les actionnaires, pour taxer éventuellement la valeur des actions, si elles étaient détenues par une personne physique.

Thierry AFSCHRIFT



*Il pourrait dès lors se recommander d'anticiper certaines opérations que des contribuables envisageaient de réaliser de toute manière avant la fin 2013, date de la disparition complète des titres au porteur de sociétés belges non cotées.*

tion, devraient envisager de se placer dorénavant dans une situation où elles détiennent moins de 25 % des actions.



**IDEFISC**

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC est publié par  
Thierry AFCHRIFT**

avec la collaboration de  
Pascale HAUTFENNE  
Rédacteur en chef  
et de

Marie Bentley  
Sylvie Leyder  
Olivier Neiryndck  
Ronny Favel  
Danièle Cohen  
Tristan Krstic

**Editeur responsable**

Thierry AFCHRIFT  
rue Lens 13  
1000 Bruxelles

**Internet**

<http://www.idefisc.be>

**Prochain numéro**

Juin 2010

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 plaît  
un mail à [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

Design by Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)