



IDEFISC®

Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 98 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - mars 2017 - info@idefisc.be

Editorial

Les droits oubliés des contribuables

L'on sait que la Cour Européenne des Droits de l'Homme considère, de manière inexplicable, que les droits de la défense, y compris l'accès à un tribunal indépendant et impartial, garanti par l'article 6 de la Convention Européenne des Droits de l'Homme, n'existe qu'en matière civile ou répressive, et non en matière fiscale. Cela amènerait à la conclusion étrange que les contribuables, et eux seuls, seraient les seuls à ne pas avoir droit à un jugement équitable. Heureusement, la loi belge prévoit que les recours en matière d'impôts sur les revenus sont tranchés par les tribunaux de première instance, et deviennent donc des instances civiles,

pour lesquelles les droits de la défense sont dès lors garantis.

La question reste toutefois ouverte dans d'autres domaines que le litige fiscal proprement dit. En particulier, les liens souvent suspects entre la procédure fiscale et les procédures pénales pour fraude fiscale ne sont toujours pas réglés de manière satisfaisante. En 1986, la loi belge avait introduit des textes, très partiels et très insuffisants, dénommés « *la charte du contribuable* ». Mais des modifications multiples intervenues depuis lors ont pratiquement anéanti cette « *charte* ».

Un ministre des finances qui voudrait rétablir l'équilibre

entre les pouvoirs du fisc et les droits des contribuables devrait s'atteler à la rédaction d'une nouvelle charte, bien plus complète, qui devrait régir les relations entre les administrations et ceux à qui l'impôt est réclamé. Mais y a-t'il une volonté politique dans ce sens actuellement ?



Thierry AFCHRIFT



Les coups de griffe de l'ours

VLABEL : nuire pour exister

L'on sait que non seulement les droits d'enregistrement et de succession sont régionalisés, mais qu'ils sont désormais perçus par la région flamande elle-même, qui dispose de sa propre administration, dénommée VLABEL. Celle-ci s'est également approprié le droit de donner des rulings dans les domaines relevant des compétences régionales, et donc en matière de droits d'enregistrement et de succession.

Il faut constater que dans de nombreux domaines, dont les assurances-vie, et notamment la question des donations des droits du preneur à des héritiers, cette administration s'est clairement démarquée des positions qui étaient celles de l'administration fédérale de l'enregistrement, et du Service des Décisions Anticipées fédéral, et ce chaque fois en étendant de manière tout à fait démesurée la notion d'abus fiscal, contenue dans le Code flamand, mais qui est la transposition exacte de la mesure anti-abus existant dans les codes fédéraux.

Cette administration semble considérer que, chaque fois que l'on tente d'éviter un impôt, il y a abus, alors que la loi exige que l'on se place volontairement dans le domaine d'application que le législateur avait voulu, ce qui suppose une preuve que le législateur voulait donner au texte une portée plus large que celle qu'il a en réalité. D'une notion qui devrait rester d'application marginale, VLABEL semble, erronément, faire une règle générale.

On n'y voit pas d'autre explication que le souhait d'un nouveau service de montrer qu'il existe, quitte à nuire au contribuable et à la région qu'il représente.

L'ours mal léché

Sommaire

Les droits oubliés des contribuables	1
Abattement fiscal de 175.000 euros sur les droits d'enregistrement pour toute acquisition immobilière de moins de 500.000 euros sis en Région bruxelloise	6
Construction usufruit/nue-propriété : le fisc doit prouver les avantages taxables	7
Les nouveaux droits de mise au role recales par la cour constitutionnelle	9
Vous revenez sur votre décision après la signature du compromis de vente d'un immeuble situé à Bruxelles ? La fiscalité bruxelloise a enfin été adaptée !	10
Le principe de confiance ne doit pas être écarté au profit du principe de légalité	11
Taxe sur les Opérations de Bourse : encore plus	12
« DLU quater » : le début d'une solution bien complexe aux problèmes de compétence générés par la législation instaurant la nouvelle procédure de régularisation fiscale.	14
Applicabilité de la « taxe Caïman » aux distributions d'un trust : un ruling bienvenu !	16
L'imposition des revenus de biens immobiliers étrangers : les suites de l'arrêt du 11 septembre 2014 de la Cour de Justice	19
Exonération des donations d'entreprises ou de sociétés familiales en Région Bruxelloise	20
Recours contre l'absence de décision ou le refus du ministère public quant à une demande d'accès à un dossier à l'information	22

Abattement fiscal de 175.000 euros sur les droits d'enregistrement pour toute acquisition immobilière de moins de 500.000 euros sis en Région bruxelloise

Le Gouvernement bruxellois a élaboré une importante réforme fiscale qui vise à « conserver la classe moyenne à Bruxelles ou l'y faire revenir » par l'élaboration d'une fiscalité régionale plus avantageuse. Dans le cadre de cette réforme, plusieurs mesures ont été adoptées, dont l'augmentation de l'abattement des droits d'enregistrement de 60.000 euros à 175.000 euros qui vient compenser la suppression du bonus logement à partir du 01er janvier 2017.

Concrètement, cet abattement fiscal entraîne une économie d'impôt de 21.875 euros (12,5 % x 175.000 €) pour l'achat d'un immeuble, alors qu'auparavant les droits d'enregistrement étaient intégralement dus. Le montant élevé de ces droits constituait souvent un obstacle pour les personnes qui souhaitent devenir propriétaire, principalement pour les personnes isolées, les jeunes ménages ainsi que les familles monoparentales.

En augmentant ainsi l'abattement fiscal, cette mesure a pour effet de diminuer le coût d'entrée sur le marché acquisitif.

Cette mesure doit donc être accueillie favorablement en ce qu'elle permet potentiellement à un plus grand nombre de personnes d'accéder à la propriété immobilière à Bruxelles. Les propriétaires bruxellois qui occupent leur logement comme résidence principale bénéficieront en outre d'une prime annuelle de 120 euros.

Bien que cette réforme fiscale concernant l'achat de logements semble fort avantageuse à première vue, il convient néanmoins de nuancer cette affirmation :

1. L'abattement fiscal est soumis à des conditions d'application strictes :

1) l'acquéreur ne peut posséder, à la date de la convention d'acquisition, la totalité en pleine propriété d'un autre immeuble destiné en tout ou en partie à l'habitation (lorsque l'acquisition est faite par plus d'une personne, chaque acquéreur doit remplir cette condition et, en outre, les acquéreurs ne peuvent posséder ensemble la totalité en pleine propriété d'un autre immeuble destiné en tout ou en partie à l'habitation). Les biens situés dans les autres régions belges ainsi qu'à l'étranger et affectés au logement sont pris en considération ;

2) l'acquéreur doit s'engager à établir sa résidence principale à l'endroit de l'immeuble acquis dans les deux ans, soit de la date de l'enregistrement du document qui donne lieu à la perception du droit d'enregistrement proportionnel, lorsque ce document est présenté à l'enregistrement dans le délai prévu à cet effet ; soit de la date limite pour la présentation à l'enregistrement, lorsque ce document est présenté à l'enregistrement après l'expiration du délai prévu à cet effet (ce délai est de trois ans s'il s'agit d'un appartement en construction ou sur plan) ;

3) l'acquéreur doit s'engager à maintenir sa résidence principale dans l'immeuble acquis pendant une durée ininterrompue d'au moins cinq ans à compter de la date de l'établissement de leur résidence principale dans l'immeuble pour lequel la réduction a été obtenue.

En cas de non respect de la condition n° 1), l'acquéreur sera redevable des droits complémentaires sur le montant de la réduction de la base imposable ainsi que d'une amende égale à ces droits complémentaires. Les mêmes droits complémentaires et la même amende seront dus lorsque l'acquéreur ne satisfait à l'engagement visé au n°2). L'amende ne sera toutefois pas due lorsque le non-respect de l'engagement résulte d'un cas de force majeure. Les mêmes droits

complémentaires seront dus lorsque l'acquéreur ne satisfait à l'engagement visé au n° 3), sauf cas de force majeure.

En outre, la réduction de la base imposable ne s'applique pas en cas d'acquisition d'un terrain à bâtir.

2. La réforme fiscale exclue expressément de son champ d'application l'achat de logements dont la base imposable pour le calcul des droits d'enregistrement excède 500.000 euros

Le Gouvernement bruxellois aurait pu souhaiter rendre sa Région fiscalement plus attractive à l'égard de tous, en octroyant un abattement fiscal pour tous. Cependant, l'objectif gouvernemental est clair : « les villas quatre façades des quartiers chics sont exclues » (Doc. n° A-429/2 - 2016/2017, p.11). En clair : chasser les « riches » de la ville ...

Le Gouvernement entend taxer davantage le propriétaire « aisé »,

soit parce que celui-ci détient déjà un autre immeuble d'habitation, soit parce qu'il souhaite investir dans un immeuble dont la valeur excède 500.000 €.

On aurait pu comprendre qu'aucun avantage ne soit accordé pour la partie du prix qui excède 500.000 €.

Mais en l'occurrence, tout avantage, même pour la partie inférieure à ce montant est perdu dès que le prix excède 500.000 €.

Ce n'est pas ainsi que l'on évitera l'exode des familles aisées vers la périphérie.



Chloé BINNEMANS

Construction usufruit/nue-propriété : le fisc doit prouver les avantages taxables

S'il est une construction juridique largement utilisée dans le cadre des PME, c'est bien l'opération consistant pour l'associé-gérant à céder l'usufruit – pour une période déterminée - d'un immeuble lui appartenant à la société qu'il détient.

Cette construction permet par des mécanismes simples de droit civil de faire réaliser tant à la société qu'à son gérant des économies d'impôt.

En effet, la société qui a acquis l'usufruit diminue sa base imposable grâce à l'amortissement des droits acquis et à la prise en charge des frais d'entretien du bien, des charges financières liées à l'investissement ainsi que des frais d'éventuels travaux de construction ou de transformation du bien grevé.

Quant au gérant, il retrouve à l'expiration du contrat, la pleine propriété de l'immeuble en ce compris des améliorations et transformations qui y ont été apportées, le cas échéant sans indemnité et à tout le moins, sans impôt, puisque le remembrement



Bien que cette réforme fiscale concernant l'achat de logements semble fort avantageuse à première vue, il convient néanmoins de nuancer cette affirmation :

1. *L'abattement fiscal est soumis à des conditions d'application strictes :*
2. *La réforme fiscale exclue expressément de son champ d'application l'achat de logements dont la base imposable pour le calcul des droits d'enregistrement excède 500.000 euros*



“

Cette décision est conforme aux règles en matière de charge de la preuve : si le fisc veut taxer, il doit établir les éléments générateurs du droit qu'il invoque.

En dépit des critiques qui lui sont généralement adressées par l'administration, la construction usufruit/nue-propriété reste une opération fiscalement intéressante. A condition toutefois, comme toujours en matière fiscale, de respecter les règles du jeu.

”

de la pleine propriété au terme du contrat ne donne pas lieu à taxation (il n'y a, en effet, à cette occasion aucun transfert de droit susceptible de générer un impôt).

Compte tenu de sa « rentabilité » fiscale indéniable, l'administration critique de manière quasi systématique les constructions usufruit/nue-propriété réalisées par les contribuables.

Elle estime généralement que les règles de l'usufruit n'ont pas été respectées et procède soit au rejet de certaines charges dans le chef

de la société soit à l'imposition d'un avantage de toute nature dans le chef du gérant.

Ceci est généralement le cas lorsque la société finance entièrement des travaux incombant en principe au nu-propiétaire.

Le tribunal de première instance de Namur a récemment rendu un jugement intéressant sur la question de la charge de la preuve incombant à l'administration pour imposer, dans le chef du gérant, un avantage en nature.

En l'espèce, la société avait fourni à l'administration la liste des travaux effectués par la société.

A la lecture de celle-ci, il apparaissait que la société avait financé une série de travaux pouvant s'analyser en de « grosses réparations » normalement à charge du nu-propiétaire. D'autres, en revanche, pouvaient être qualifiés de travaux d'aménagement laissés contractuellement à charge de l'usufruitier.

Lors de l'établissement de sa taxation, l'administration s'était toutefois contentée de déclarer que le montant total des travaux était révélateur de travaux incombant en principe au nu-propiétaire dans la mesure où ils excédaient un investissement se limitant au montant des revenus produits par l'usufruit. Elle n'avait ainsi opéré aucune distinction selon le type de travaux réalisé.

Le tribunal va sanctionner ce comportement : selon lui, l'administration devait, pour apporter la preuve mise à sa charge, analyser chaque poste de travaux et apprécier s'il s'agissait de grosses réparations ou de travaux d'aménagement ; Seuls les premiers pouvant justifier le calcul d'un avantage de toute nature dans le chef des usufruitiers.

Le caractère arbitraire de la taxation ne semblant pas avoir été soulevé, le tribunal avait conclu au caractère non imposable du montant d'une série de travaux et avait dégrevé les cotisations enrôlées en conséquence.

Le tribunal avait également accordé au demandeur que soit prise en compte une dépréciation des travaux à concurrence de 10% par an.

Cette décision est conforme aux règles en matière de charge de la preuve : si le fisc veut taxer, il doit établir les éléments générateurs du droit qu'il invoque.

En dépit des critiques qui lui sont généralement adressées par l'administration, la construction usufruit/nue-propriété reste une opération fiscalement intéressante. A condition toutefois, comme toujours en matière fiscale, de respecter les règles du jeu.



Pauline MAUFORT

Les nouveaux droits de mise au rôle recales par la cour constitutionnelle

Dans son inaltérable travail de renforcement de la pression fiscale, le gouvernement s'est penché début 2015 sur les droits de mise au rôle, c'est-à-dire les taxes perçues par l'administration de l'Enregistrement lorsqu'un justiciable porte un litige devant une Cour ou un tribunal.

Outre bien entendu une majoration - parfois fort importante - des tarifs jusque là en vigueur, le gouvernement a procédé à un remaniement des conditions d'application de ces droits. C'est ainsi qu'alors qu'ils étaient dus antérieurement "*par affaire*", lesdits droits sont à présent dus "*par demandeur*", ce qui permet d'accroître les recettes fiscales lorsque plusieurs parties saisissent la justice d'un seul et même dossier. De même, les litiges fiscaux et sociaux, jusque là exemptés des droits, sont à présent assujettis à ceux-ci lorsque la valeur de la demande excède 250.000 EUR. Enfin et surtout, l'ensemble des droits de mise au rôle - à une exception près - ne sont plus liés exclusivement à la nature de la juridiction saisie, mais également à la valeur du litige.

Ce n'est évidemment pas le premier impôt dont le montant varie en

fonction de l'importance des sommes en jeu ! Ce qui est plus étonnant est la justification donnée par le gouvernement à cette nouvelle clé de calcul. Selon l'Exposé des motifs de la loi du 28 avril 2015, entrée en vigueur le 1er juin suivant, "*par cette réforme des droits de mise au rôle, on tend à rendre les droits de mise au rôle proportionnels aux frais de fonctionnement de la jurisprudence. Un procès demande en effet à l'appareil judiciaire du temps et des moyens qui augmentent en fonction de la taille et de la complexité du procès. C'est pourquoi le paiement du droit de mise au rôle est également subordonné à la valeur de la demande ...*".

Ainsi selon le gouvernement, le coût d'une affaire pour l'appareil judiciaire serait proportionnel à la valeur de la demande !

Des recours en annulation de la loi du 28 avril 2015 ont aussitôt été introduits devant la Cour constitutionnelle, notamment par l'Ordre des barreaux flamands, l'Ordre des barreaux francophones et germanophone et l'Ordre des avocats à la Cour de cassation.

Fort logiquement, la Cour constitutionnelle a dû constater qu'"*il est possible que des actions qui ont un enjeu financier limité s'avèrent complexes et entraînent une charge de travail importante pour l'appareil judiciaire. A l'inverse, des demandes ayant un enjeu financier important peuvent s'avérer simples à examiner*".

“

Une nouvelle fois, on ne peut que regretter la piètre qualité des projets de lois déposés à la hâte par le gouvernement, et adoptés par les parlementaires alors même que le Conseil d'Etat avait expressément attiré l'attention de ceux-ci sur l'absence de justification objective des nouvelles dispositions.

”

Par son arrêt du 9 février 2017, la Cour a dès lors décidé que la loi du 28 avril 2015 viole les articles 10 et 11 de la Constitution (principe d'égalité et de non-discrimination), au motif que le critère de distinction entre les justiciables, basé sur la valeur de la demande, n'est pas pertinent pour réaliser l'objectif principal du législateur de rendre les droits de mise au rôle proportionnels aux frais de fonctionnement de la jurisprudence. Les dispositions de la nouvelle loi sont dès lors annulées, mais la Cour prend soin de maintenir les effets des dispositions annulées jusqu'à l'intervention du législateur et au plus tard le 31 août 2017.

Une nouvelle fois, on ne peut que regretter la piètre qualité des projets de lois déposés à la hâte par le gouvernement, et adoptés par les parlementaires alors même que le Conseil d'Etat avait expressément attiré l'attention de ceux-ci sur l'absence de justification objective des nouvelles dispositions.



Martin VAN BEIRS

Vous revenez sur votre décision après la signature du compromis de vente d'un immeuble situé à Bruxelles ? La fiscalité bruxelloise a enfin été adaptée !

Signer un compromis de vente n'est pas un acte anodin : la vente est parfaite entre parties, et l'immeuble, entre parties, change donc de mains. Cependant, ce changement de propriétaire n'est opposable aux tiers qu'à dater de la passation, dans les quatre mois de la signature du compromis, de l'acte authentique, dont l'enregistrement est obligatoire et qui donne lieu au prélèvement de droits d'enregistrement de 12,5% à Bruxelles.

Néanmoins, si le Code impose l'enregistrement de tous les actes passés devant notaire, il impose également l'enregistrement de tous les actes comportant un transfert de propriété portant sur des immeubles situés en Belgique. Tout compromis de vente dûment signé entre parties, doit donc être enregistré, sous peine de sanction.

Ceci vaut également pour les compromis dûment signés, mais pour lesquels les parties reviennent

ultérieurement sur leur décision. Une situation très inconfortable se présentait alors parfois : le premier compromis devait être enregistré, avec paiement des droits d'enregistrement proportionnels de 12,5 %, et il fallait s'astreindre à mener jusqu'à son terme une procédure judiciaire contre son ex-cocontractant, pour obtenir une restitution des droits.

En effet, la restitution n'était possible que si le compromis était résolu, résilié, rescindé ou annulé par une décision judiciaire ; l'accord, même de toutes les parties, n'était pas suffisant, et un compromis sur lequel les parties revenaient sans passer par une telle procédure judiciaire, ne permettait pas la restitution des 12,5% de droits.

Depuis quelque temps déjà, la Région wallonne et la Région flamande ont adapté leur législation, mais la Région de Bruxelles-capitale restait à la traîne.

A présent, pour les conventions de vente non réalisées, la Région de Bruxelles-capitale prévoit la perception d'un droit fixe spécifique de 10 €, qui vise à exonérer du droit d'enregistrement proportionnel de 12,5 % le compromis de vente d'un immeuble signé, mais qui fait l'objet d'une résolution, d'une résiliation, d'une rescision, ou encore d'une annulation, du commun accord de toutes les parties (et donc sans l'intervention d'un juge), à condition que la convention de résolution, résiliation, rescision ou

annulation, soit également dûment présentée à l'enregistrement.

Ce nouveau régime vaut tant lorsque le compromis a été signé, mais que les parties reviennent sur celui-ci avant son enregistrement (et donc avant le paiement des droits de 12,5%), que lorsque le compromis a déjà été présenté à l'enregistrement, et que les parties ne reviennent sur celui-ci, qu'après la perception du droit proportionnel. Dans ce dernier cas, les droits proportionnels seront restitués ; dans le premier, ils ne seront pas dus.

L'exemple le plus courant sera sans doute celui où les parties reviennent sur la vente après la passation

“

A présent, pour les conventions de vente non réalisées, la Région de Bruxelles-capitale prévoit la perception d'un droit fixe spécifique de 10 €, qui vise à exonérer du droit d'enregistrement proportionnel de 12,5 % le compromis de vente d'un immeuble signé, mais qui fait l'objet d'une résolution, d'une résiliation, d'une rescision, ou encore d'une annulation, du commun accord de toutes les parties (et donc sans l'intervention d'un juge), à condition que la convention de résolution, résiliation, rescision ou annulation, soit également dûment présentée à l'enregistrement.

”

de l'acte authentique (et la perception du droit proportionnel de 12,5 %), suite à la résolution de la convention due à la réalisation d'une condition résolutoire de plein droit. Cette clause précise expressément qu'elle résout la convention sans qu'il soit nécessaire pour les parties de demander la résolution en justice. Ainsi, la convention de vente de l'immeuble peut prévoir que si le prix n'est pas payé pour une date déterminée, la convention de vente sera résolue de plein droit et sans intervention du juge : il y a alors lieu à enregistrement du compromis et de l'acte constatant la résolution, moyennant le droit fixe de 10 €, et à restitution des droits proportionnels perçus à l'occasion de l'enregistrement de l'acte authentique de vente (pour autant que la condition se réalise dans un délai d'un an).

De plus, ces possibilités ont également été étendues, par la Région de Bruxelles-capitale, à la résolution, résiliation, rescision ou annulation amiable de toutes les transactions relatives à la transmission d'immeubles, que ce soit à titre onéreux - au titre de partage, ou de cession de quotités indivises par exemple -, ou encore aux donations d'immeubles.

Cette mesure entre en vigueur pour toutes les conventions immobilières soumises au droit proportionnel et conclues à partir du 29 décembre 2016.



Séverine SEGIER

Le principe de confiance ne doit pas être écarté au profit du principe de légalité

La Cour de cassation a récemment décidé que le principe de confiance relève du droit communautaire primaire et doit être respecté par le droit communautaire dérivé et, notamment, les directives.

La Cour confirme par ailleurs que ce principe de confiance doit être respecté par les Etats membres, et plus notamment les autorités fiscales nationales.

Le litige était relatif au droit à déduction de la TVA.

Les circonstances juridiques étaient les suivantes: la Belgique n'a pas correctement transposé la Sixième Directive par les décisions TVA n° E.T.18.235 du 10 novembre 1976 et n° E.T.110.412 du 20 décembre 2005, dans la mesure où elle est donnée à une autorité publique la possibilité de porter en déduction une partie de la taxe prélevée sur l'acquisition d'un bien d'investissement à un moment où elle n'avait pas encore la qualité d'assujetti à la TVA.

Dans l'arrêt entrepris, la Cour d'appel de Gand a considéré que, au vu des circonstances de cette affaire, il devait être admis que l'administration de la TVA avait

créé (certes à tort) auprès de la ville la confiance légitime qu'elle avait droit, sur la base de la réglementation prévue par la décision TVA n° E.T.18.235 du 10 novembre 1976, à la déduction de la TVA pour les années 2001 à 2004, comme elle le demandait, et que cette confiance était légitime.

Constatant la mauvaise transposition de la directive par la Belgique, la Cour de cassation souligne que le juge national est tenu d'interpréter le droit national conformément à la directive, c'est-à-dire à la lumière des termes et de l'objectif poursuivi par la directive afin d'atteindre le résultat qu'elle vise, mais n'est pas tenu de donner aux dispositions du droit national une interprétation qui n'est pas conforme avec ses termes.

L'obligation de se référer au contenu d'une directive est limitée par les principes généraux du droit, tel que le principe de la sécurité juridique et l'interdiction de tout effet rétroactif.

Le juge national n'est dès lors pas tenu à une interprétation du droit national conforme à la directive si les termes du droit national s'y opposent ou lorsque cette interprétation est contraire au principe de la sécurité juridique et à l'interdiction de tout effet rétroactif.

Or, en l'espèce, le droit belge n'était pas conforme à la directive,

“

Selon la Cour de cassation, le principe de confiance relève du droit primaire de l'Union européenne et doit être respecté par le droit communautaire dérivé comprenant les directives. Il ne doit donc pas, par définition, être écarté au profit du principe de légalité.

En l'espèce, la ville peut donc invoquer la confiance légitime de son droit à déduction, même s'il est contraire à la directive.

Il faut assurément se réjouir de cette jurisprudence, qui permet de s'écarter de l'application stricte de la loi, et même d'une directive, au profit du principe de la légitime confiance d'un assujetti.

”

mais il accordait le droit à déduction de la TVA à la ville concernée...

Selon la Cour de cassation, le juge apprécie souverainement en fait si la confiance raisonnable est créée dans l'esprit de l'assujetti, compte tenu des circonstances concrètes de la cause; la Cour examine néanmoins si le juge n'a pas méconnu la notion de confiance raisonnable en déduisant des faits constatés des conséquences qui sont sans lien avec ceux-ci ou qui ne peuvent être justifiés sur cette base.

Selon la Cour de cassation, le principe de confiance relève du droit primaire de l'Union européenne et doit être respecté par le droit communautaire dérivé comprenant les directives. Il ne doit donc pas, par définition, être écarté au profit du principe de légalité.

En l'espèce, la ville peut donc invoquer la confiance légitime de son droit à déduction, même s'il est contraire à la directive.

Cet arrêt est dans la droite ligne de la jurisprudence Elmeke de la Cour de justice européenne. Selon une jurisprudence constante de la Cour, les principes de protection de la confiance légitime et de sécurité juridique font partie de l'ordre juridique communautaire. À ce titre, ils doivent être respectés par les institutions communautaires, mais également par les États membres dans l'exercice des pouvoirs que leur confèrent les directives communautaires. Il en découle que les autorités nationales sont tenues de respecter le principe de protection de la confiance légitime des opérateurs économiques.

Il faut assurément se réjouir de cette jurisprudence, qui permet de s'écarter de l'application stricte de la loi, et même d'une directive, au profit du principe de la légitime confiance d'un assujetti.



Pascale HAUTFENNE

Taxe sur les Opérations de Bourse : encore plus

Alors que le gouvernement tarde à voter une réforme de l'impôt des sociétés, la loi-programme du 25 décembre 2016 a, une nouvelle fois, alourdi la fiscalité pesant sur les revenus mobiliers.

Rappelons d'abord que la loi-programme a décidé l'augmentation du précompte mobilier dont le taux de base passe de 27 à 30% pour les revenus mobiliers payés ou attribués à partir du 1er janvier 2017.

Si la loi-programme supprime également la taxe de 33% sur les plus-values spéculatives sur titres cotés (laquelle n'a pas rapporté à l'État les recettes fiscales escomptées), cette suppression a été largement compensée par l'extension de la taxe sur les opérations de bourse (TOB) sur deux axes.

Rappelons d'abord que la TOB est un prélèvement forfaitaire qui frappe tant les opérations d'achat que les opérations de vente réalisées sur le marché secondaire lorsqu'elles portent sur des actions ou obligations belges ou étrangères mais aussi sur des parts de Sicavs de capitalisation, des certificats immobiliers etc.... Le taux de la TOB varie (de 0,09% à 1,32%) suivant le type d'instrument financier et la nature de l'opération.

Jusqu'à présent, la TOB ne visait que les opérations conclues ou exécutées en Belgique, de sorte que les transactions réalisées à l'intermédiaire d'un établissement financier étranger étaient hors champ. Les résidents belges qui disposaient d'un compte-titres à l'étranger n'étaient donc pas concernés par la TOB.

Premier changement : à partir du 1er janvier 2017, le champ d'application de la TOB est élargi aux opérations conclues ou exécutées à l'étranger pour lesquelles le donneur d'ordre a sa résidence fiscale en Belgique. Selon la loi-programme, une opération de bourse sera également réputée conclue ou exécutée en Belgique

« lorsque l'ordre relatif aux opérations est donné directement ou indirectement à un intermédiaire établi à l'étranger, soit par une personne physique ayant sa résidence habituelle en Belgique, soit par une personne morale pour le compte d'un siège ou d'un établissement de celle-ci en Belgique ».

Les transactions réalisées par des investisseurs belges sur des plateformes étrangères sont donc dorénavant visées avec la conséquence que les investisseurs belges, qui sont tenus de déclarer chacune des transactions étrangères dans les 2 mois sous peine de pénalités de retard et/ou d'amende, devront s'organiser avec leurs banques étrangères pour veiller à la correcte qualification de l'instrument financier et assurer le paiement de la taxe soit en s'acquittant d'une déclaration mensuelle auprès du bureau compétent en matière de TOB, soit en demandant à leurs plateformes étrangères d'endosser la fonction de redevable de la TOB au travers d'un représentant légal en Belgique.

Le deuxième axe d'extension de la TOB concerne les plafonds de la TOB qui sont doublés et passent respectivement à 1.300 €, 1.600 € et 4.000 €.

Un constat d'impose : voilà une taxe qui grève encore plus le patrimoine mobilier puisqu'elle s'applique indépendamment de la réalisation ou non d'un gain, qu'elle s'applique sur le montant réel de la

transaction, sans tenir compte des frais éventuels qui peuvent grever l'opération (tels des frais de courtage ou des frais d'entrée ou de sortie) et que les frais bancaires de reporting vont probablement être revus en conséquence. Autant d'inconvénients qui pousseront les résidents belges à définir des stratégies d'adaptation.



Sylvie LEYDER

Un constat d'impose : voilà une taxe qui grève encore plus le patrimoine mobilier puisqu'elle s'applique indépendamment de la réalisation ou non d'un gain, qu'elle s'applique sur le montant réel de la transaction, sans tenir compte des frais éventuels qui peuvent grever l'opération (tels des frais de courtage ou des frais d'entrée ou de sortie) et que les frais bancaires de reporting vont probablement être revus en conséquence. Autant d'inconvénients qui pousseront les résidents belges à définir des stratégies d'adaptation.

« DLU quater » : le début d'une solution bien complexe aux problèmes de compétence générés par la législation instaurant la nouvelle procédure de régularisation fiscale

La loi instaurant la nouvelle procédure de régularisation fiscale est entrée en vigueur à la date du 1er août 2016.

L'article 18 de cette loi précise, en ce qui concerne la répartition des compétences entre le niveau fédéral et les différentes régions, que :

« La régularisation d'un impôt régional dont l'autorité fédérale assure le service n'est possible que lorsqu'un accord de coopération est conclu avec la région concernée ».

L'on avait donc conclu, dès l'entrée en vigueur de la loi, et en l'absence d'accord régional de coopération, que la régularisation était limitée à l'impôt sur le revenu ou la TVA, élués par le passé, par le déclarant.

Encore ce déclarant devra-t-il dé-

montrer, en cette hypothèse, qu'il entre dans le champ d'application de la procédure fédérale de régularisation.

En effet, le texte de loi précise que :

« Les montants visés à l'alinéa 2 ne sont régularisés que pour autant que le déclarant démontre, au moyen d'une preuve écrite, complétée le cas échéant par d'autres moyens de preuve tirés du droit commun, à l'exception du serment et de la preuve par témoins, la nature de l'impôt et la catégorie fiscale et la période à laquelle appartiennent les revenus, les sommes, les opérations T.V.A. et les capitaux fiscalement prescrits qui n'ont pas été soumis à leur régime fiscal ordinaire ».

Cet alinéa de la loi semble signifier que si le déclarant souhaite subir la taxation sur le « capital fiscalement prescrit » (en réalité, celui qui ne peut prouver le caractère préalablement imposé ou non imposable de ce capital devra le régulariser...), il ne le pourrait qu'après avoir démontré, preuve écrite à l'appui, le type de « fraude » commise par lui, et sous la condition que ce type de « fraude » relève de la compétence de la législation fédérale.

Cette interprétation de la législation est aujourd'hui confirmée par l'adoption, par le Conseil des ministres, d'un avant-projet de loi portant assentiment à 2 accords de coopération en matière de régularisation fiscale, le premier conclu avec la Région flamande, le second

avec les Régions wallonne et de Bruxelles-Capitale.

Ces accords traitent de ce que l'on nomme les « montants indivisibles », ou « montants fiscaux prescrits non scindés ». Il s'agit en réalité des « capitaux fiscalement prescrits », visés par une régularisation, voire d'une partie de ceux-ci, pour lesquels le déclarant ne peut démontrer, dans le cadre de la régularisation fiscale fédérale, qu'ils devaient initialement être soumis à un impôt pour lequel le législateur fédéral reste compétent. Pour ces « capitaux fiscalement prescrits », il existe donc un doute qui ne peut être levé quant au fait qu'ils auraient dû être soumis à l'impôt fédéral, ou au contraire, à l'un des impôts pour lesquels les Régions sont aujourd'hui compétentes.

A s'en tenir au texte de la loi, tout doute quant à l'origine des « capitaux fiscalement prescrits » entraînerait l'impossibilité de régularisation de ces capitaux, à tout le moins suivant la procédure fédérale...

L'on sait que le Ministre des finances a été interrogé, à plusieurs reprises, quant à cette situation précise, certains ayant constaté que les formulaires de la nouvelle régularisation fiscale ne comportaient pas de demande de justification quant à l'origine des « capitaux fiscalement prescrits » par hypothèse soumis à régularisation. Le Ministre avait alors répondu que, à défaut de preuve du caractère préalablement taxé,

ou non taxable, dudit capital, celui-ci devait être régularisé. Telle n'était cependant pas la question qui lui était posée.

C'est ici qu'interviennent les accords de coopération régionaux.

La difficulté réside cependant dans le fait que ces « montants fiscaux prescrits non scindés » sont définis différemment suivant que l'on se situe en Région bruxelloise et wallonne, ou en Région flamande.

Pour les 2 premières régions, les capitaux « non scindés » seront considérés comme « fiscalement prescrits » lorsque le déclarant pourra démontrer que ces capitaux ont été constitués au minimum 10 ans avant le dépôt de la déclaration de régularisation. En cette hypothèse, les capitaux, à la fois « fiscalement prescrits » et « non scindés », seront soumis à un prélèvement dont le taux sera identique à celui fixé par la législation fédérale, soit 37% depuis le 1er janvier 2017 (à augmenter d'1% par an, jusqu'à atteindre 40% à partir du 1er janvier 2020).

Il semble tomber sous le sens que ce prélèvement sur les « montants fiscaux prescrits non scindés » ne se cumulera pas avec le prélèvement prévu par la loi fédérale de 2016, applicable aux « capitaux fiscalement prescrits », puisque par hypothèse, ces 2 situations n'en visent en réalité qu'une, et que le seul problème à résoudre est un problème de répartition de compétences, et plus fondamentalement, de recettes fiscales...

Pour ce qui concerne la Région flamande, ces mêmes « montants fiscaux prescrits non scindés » sont définis différemment, puisque la notion fait ici référence aux pouvoirs d'imposition de l'administration fiscale, et leur délai d'exercice, et non plus aux règles de preuve qui s'imposent au déclarant. Pour les besoins de l'accord régional conclu avec la Région flamande, il est rappelé que les impôts fédéraux sont « prescrits » lorsque l'administration fiscale ne peut plus exercer de pouvoir de perception, et que les impôts régionaux (pour lesquelles la Région flamande est exclusivement compétente) sont

quant à eux « prescrits » soit lorsque leur recouvrement n'est plus permis, soit, pour ce qui concerne l'impôt de succession, lorsque le délai prévu pour l'introduction d'une déclaration de succession est expiré depuis plus de 10 ans, au moment de la date d'introduction de la déclaration de régularisation. Lorsque ces délais sont expirés, l'on peut parler de « montants fiscaux prescrits ».

Lorsque le déclarant soumis à la compétence de la Région flamande ne pourra prouver quel impôt aurait dû frapper ces « montants fiscaux prescrits », l'on sera en présence de montants « non scindés ». L'accord régional prévoit en cette hypothèse une scission des ces capitaux en 2, une moitié étant attribuée à l'autorité fédérale, qui lui appliquera son tarif de prélèvement (37%, actuellement), l'autre moitié étant attribuée à la Région flamande, qui la soumettra à sa propre procédure de régularisation, ouverte jusqu'en 2020 au plus tard.

Nous avons exposé, dans un précédent numéro de la présente revue, que la régularisation flamande prévoit un taux de prélèvement similaire de 37% pour les « montants fiscalement prescrits » (à augmenter de 1% par année, jusqu'à 40% en 2020).

Aussi, le déclarant sera au final placé dans une même situation que si les montants fiscaux prescrits n'étaient régularisés qu'auprès du

Les 2 projets d'accord de coopération ne pourront entrer en vigueur qu'à compter de leur publication au Moniteur belge, ainsi que des actes y portant assentiment. Espérons que cette entrée en vigueur n'attendra pas une nouvelle augmentation du tarif du prélèvement sur les « capitaux fiscalement prescrits »... Dans l'attente, il faut supposer que les dossiers déposés auprès du « Point de Contact Régularisation » fédéral, qui concernent des « montants fiscaux prescrits non scindés », seront « gelés »...

service fédéral, à tout le moins s'il dépose sa déclaration avant 2020, puisque la mesure flamande n'est pas permanente, alors que la mesure fédérale est présentée comme telle.

Les accords de coopération règlent également les règles de procédures pour l'introduction des dossiers de régularisation, en lien avec ces « montants fiscaux prescrits non scindés ». Cette procédure est différente d'une Région à l'autre, en fonction de l'étendue de son autonomie fiscale. Si les 3 Régions sont désormais seules compétentes pour déterminer le taux, la base d'imposition et les exemptions des impôts qui relèvent de leur pouvoir normatif (soit les droits ou impôts de succession et la plupart des droits d'enregistrement, dont le droit de vente et le droit ou l'impôt de donation), seule la Région flamande assure également le « service » de ces impôts, soit leur perception et recouvrement en cas de défaut de paiement.

Le déclarant pour lequel les Régions wallonne ou bruxelloise sont compétentes pourra introduire sa demande de régularisation auprès du « Point de Contact Régularisation » fédéral, dans le respect de la procédure imposée par le législateur fédéral. Lorsque par contre la Région flamande sera compétente, le déclarant devra déposer une déclaration de régularisation spéciale intitulée « déclaration B ». Celle-ci pourra être introduite auprès du « Point de Contact Régularisation »

fédéral, qui devra en transmettre copie au Service flamand des impôts (vlabel). Chacune des 2 autorités poursuivra alors la procédure de régularisation pour la partie de la déclaration qui la concerne.

Les 2 projets d'accord de coopération ne pourront entrer en vigueur qu'à compter de leur publication au Moniteur belge, ainsi que des actes y portant assentiment. Espérons que cette entrée en vigueur n'attendra pas une nouvelle augmentation du tarif du prélèvement sur les « capitaux fiscalement prescrits »... Dans l'attente, il faut supposer que les dossiers déposés auprès du « Point de Contact Régularisation » fédéral, qui concernent des « montants fiscaux prescrits non scindés », seront « gelés »...



Jonathan CHAZKAL

Applicabilité de la « taxe Caïman » aux distributions d'un trust : un ruling bienvenu !

Nul n'ignore plus qu'en droit belge, l'impôt frappe les revenus non perçus qu'un contribuable belge recueille dans une « construction juridique », via une fiction de transparence fiscale applicable à certaines structures patrimoniales privées. C'est l'objet de ce que l'on nomme communément la « taxe Caïman ».

La notion de « construction juridique » fait l'objet d'une définition à la fois large et complexe.

Sans entrer dans les détails de cette définition, l'on peut se limiter à rappeler qu'il existe 2 types de « construction juridique ». Les constructions juridiques de « catégorie 1 » visent les « patrimoines flottants ». A ce titre, tous les trusts, quel que soit l'Etat de leur juridiction, et le droit leur étant applicable, sont visés. Les constructions juridiques de « catégorie 2 » englobent une série d'entités non-résidentes disposant de la personnalité juridique, constituées sous la forme de sociétés, d'associations ou de personnes morales. Pour être visées par la taxe, ces entités doivent être soumises à un régime fiscal notablement plus avantageux que le régime fiscal belge. Pour faciliter la tâche du taxateur, 2 listes, appa-

remment non exhaustives, ont été établies par Arrêté royal, et reprennent ces entités de « catégorie 2 », en distinguant celles établies dans l'EEE de celles établies en dehors de l'EEE.

Depuis le 1er janvier 2015, le contribuable belge qui qualifie au titre de « fondateur » de la construction juridique est soumis à l'impôt, en Belgique, sur les revenus perçus par la construction, comme si ces revenus avaient été perçus directement par le contribuable lui-même.

La nature des revenus perçus est inchangée. Les revenus perçus par la construction ne seront dès lors imposables que dans la mesure où ils l'auraient été s'ils avaient été perçus directement par le fondateur. Dans le cas contraire, par exemple s'il s'agit de revenus relevant de ce que l'on nomme la « gestion normale d'un patrimoine privé », ils n'en deviennent pas automatiquement taxables dans le chef du fondateur de par l'effet de la transparence.

Le fondateur peut échapper à la fiction de transparence lorsqu'il peut établir que les revenus, perçus par la construction, ont été payés ou attribués à un « tiers bénéficiaire », qui répond à différentes conditions tenant au régime fiscal qui lui est applicable. Si ce bénéficiaire est également résident fiscal belge, il en devient alors taxable sur les revenus perçus par la construction juridique, en lieu et place du fondateur. Pour que l'exception puisse jouer en faveur du fondateur, ce dernier devra en outre prouver que les revenus perçus par la construction juridique ont été attribués au bénéficiaire au cours de l'année de perception desdits revenus.

Ce principe, adjoint à celui de l'annualité de l'impôt, permet de soutenir que la taxation du bénéficiaire, en lieu et place du fondateur, sur les revenus de la construction, ne se conçoit que pour les revenus que la construction juridique a elle-même perçus au cours de l'année de distribution.

La « taxe Caïman » n'instaure donc pas, de facto, un principe de taxation généralisée sur toutes les « distributions » profitant à un bénéficiaire d'une construction juridique, fut-il le fondateur de celle-ci.

C'est pourtant ce que certains avaient soutenus, lors de l'adoption de la législation nouvelle. Il avait en effet été dit que la nouvelle taxe visait l'intégralité d'une distribution qui serait consentie par une construction juridique, au fondateur, ou au bénéficiaire de celle-ci. Tel serait par exemple le cas d'un trust, en présence d'une distribution, à un bénéficiaire, d'une somme qui excéderait le total des revenus perçus par la construction, au cours de l'année de distribution.

Nous avons toujours estimé qu'une telle interprétation ne se conciliait pas avec le texte de la loi.

Une telle situation fut soumise au Service des Décisions Anticipées, qui a rendu sa décision (« ruling »)



Plus intéressante est la réponse fournie, indirectement, par le Service des Décisions Anticipées à la question portant sur l'étendue de la base imposable à la « taxe Caïman ». Est-ce l'entièreté de la distribution qui est taxable, ou uniquement la partie de la distribution qui correspond aux revenus annuels perçus par le trust ? Le Service des Décisions Anticipées confirme à cet égard que les distributions, en tant que telles, ne sont pas taxées, et ce, « tant à la liquidation du trust, qu'à la distribution de revenus ou de capital ».

Par cette réponse, le Service des Décisions Anticipées confirme le principe de la limitation de la taxation, à la « taxe Caïman », à la partie de la distribution qui correspond, au maximum, aux revenus perçus par le trust, au cours de l'année de distribution.



en date du 3 octobre 2016. Celui-ci fut interrogé quant à la question de savoir si la « taxe Caïman ». devait s'appliquer à la distribution effectuée par un « Irrevocable Discretionary Trust » de droit de Jersey constitué par un fondateur alors décédé, lorsque cette distribution profitait à un bénéficiaire taxable en Belgique.

Le Service des Décisions Anticipées a effectué une analyse de la situation au regard de la législation nouvelle. Il a confirmé le principe de taxation des revenus perçus par le trust, dans le chef du fondateur, et après son décès, dans le chef des « fondateurs héritiers » (ses enfants ayant pris sa place), comme s'il(s) avai(en)t perçus ces revenus en direct, chacun en proportion de sa part dans le trust, ou, pour l'hypothèse où cette part ne pourrait être déterminée, chacun en proportion de ses droits dans la succession du fondateur initial. Rien de plus à cet égard qu'une application logique de la loi.

Plus intéressante est la réponse fournie, indirectement, par le Service des Décisions Anticipées à la question portant sur l'étendue de la base imposable à la « taxe Caïman ». Est-ce l'entièreté de la distribution qui est taxable, ou uniquement la partie de la distribution qui correspond aux revenus annuels perçus par le trust ? Le Service des Décisions Anticipées confirme à cet égard que les distributions, en tant que telles, ne sont pas taxées, et ce, « tant à la liquidation du trust,

qu'à la distribution de revenus ou de capital ».

Par cette réponse, le Service des Décisions Anticipées confirme le principe de la limitation de la taxation, à la « taxe Caïman », à la partie de la distribution qui correspond, au maximum, aux revenus perçus par le trust, au cours de l'année de distribution.

Ceci ne doit cependant pas, selon nous, laisser croire que toutes les distributions effectuées par un trust seraient non imposables, en ce qu'elles excéderaient les revenus perçus par le trust lui-même au cours de l'année de distribution. En effet, encore faut-il, même dans cette hypothèse, vérifier la nature des « droits » que peuvent faire valoir les bénéficiaires du trust à l'encontre du Trustee. Ce n'est que dans la mesure où ces derniers ne pourraient invoquer de réels « droits de créance » que l'on peut conclure que les distributions « excédentaires » n'induisent pas d'imposition dans le chef des bénéficiaires, à l'impôt des personnes physiques. Toute autre est encore la question de savoir si les « affectations » au trust engendrent une quelconque taxation, lors du décès du fondateur.

Par ailleurs, il doit être rappelé que la réponse aux questions posées au Service des Décisions Anticipées eut été différente s'il n'avait pas été question d'un trust, mais bien d'une fondation, ou de toute autre construction juridique de « catégo-

rie 2 ». En effet, pour ces entités, la loi a créé une nouvelle catégorie de « boni de liquidation », induisant une taxation, dans le chef du fondateur, lors de la dissolution, ou du transfert total ou partiel des actifs de la construction, sans contrepartie équivalente.



Mélanie DAUBE

L'imposition des revenus de biens immobiliers étrangers : les suites de l'arrêt du 11 septembre 2014 de la Cour de Justice

En Belgique, le régime d'imposition applicable aux loyers dépend de quatre facteurs : la situation du bien (en Belgique ou à l'étranger), la personne juridique du locataire (personne physique ou morale), l'usage qui est fait du bien par le locataire (privé ou professionnel) et la nature du bien (bâti ou non bâti).

Ainsi, lorsqu'une personne est propriétaire d'un immeuble situé en Belgique qui est donné en location à une personne physique qui l'affecte à sa résidence principale, le revenu imposable est le revenu cadastral indexé majoré de 40%.

Cette taxation est, bien souvent, bien plus avantageuse qu'une taxation sur base du loyer réel car le revenu cadastral sensé représenter le revenu net normal moyen que le bien immobilier rapporterait à son propriétaire en un an a été déterminé compte tenu du marché de la location au 1er janvier 1975.

Lorsque le bien est situé à l'étranger, une telle taxation est impossible en raison de l'absence

de revenu cadastral dans les autres Etats.

Le propriétaire, résident belge, d'un immeuble situé à l'étranger est donc tenu de renseigner dans sa déclaration à l'impôt des personnes physiques, les revenus locatifs réels générés par cet immeuble. Si celui-ci n'est pas donné en location, le montant à déclarer est la valeur locative du bien.

La formule de déclaration invite ainsi le contribuable à déclarer le montant brut des loyers effectivement perçus sur une année ou la valeur locative annuelle réelle du bien.

L'administration applique, ensuite une réduction de 40% sensée représenter les frais d'entretien et de réparation liés à l'immeuble.

Le montant net de la valeur locative est ainsi égal à 60 % du montant brut.

Cela ne signifie pas que ces revenus seront automatiquement imposés en Belgique. En effet, si le bien est situé dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition – ce qui est le cas de l'ensemble des Etats membres de l'Union Européenne –, le revenu locatif n'est pas, en tant que tel, imposable. Cependant, il sera fictivement ajouté à l'ensemble des revenus du contribuable afin de déterminer le taux qui sera applicable aux seuls revenus du contribuable imposa-

bles en Belgique. Ce mécanisme est connu sous le nom de « réserve de progressivité ».

A juste titre, de nombreux auteurs se sont interrogés sur le caractère discriminatoire de ce régime : il est, en effet, mal aisé de déterminer si 60% de la valeur locative réelle d'un bien équivaut à 140% du revenu cadastral qui aurait été attribué à cet immeuble si celui-ci avait été situé en Belgique.

En 2014, la Cour de Justice de l'Union européenne avait été appelée à se prononcer sur la conformité de ce système avec le Traité sur le Fonctionnement de l'Union Européenne et plus spécifiquement avec la libre circulation des capitaux instituée à l'article 63 du Traité.

La Cour avait conclu à la violation du Traité au motif que le système belge était susceptible d'engendrer pour les contribuables belges propriétaires de biens immobiliers

Afin d'éviter cet écueil, il peut, dans certain cas, être opportun de louer votre bien à l'étranger durant une courte partie de l'année aux fins de pouvoir mentionner un revenu réel dans votre déclaration.

situés dans un autre Etat membre l'application d'un taux d'imposition supérieur à celui qui aurait été applicable si ces mêmes contribuables disposaient d'immeubles comparables situés en Belgique.

Pour l'heure, la Belgique n'a pas estimé devoir adapter sa législation pour répondre à la critique européenne.

Il revient donc au juge de fond d'examiner dans chaque cas d'espèce, si l'application du système entraîne un surplus d'impôt pour le contribuable. La charge de la preuve de ce surplus d'impôt repose, bien entendu, sur le contribuable.

Or, cette preuve semble être particulièrement difficile à rapporter. En effet, si la valeur locative d'un bien est aisée à déterminer, il n'en va pas de même du revenu cadastral qui aurait été attribué à ce même bien dans notre pays en 1975.

Afin d'éviter cet écueil, il peut, dans certain cas, être opportun de louer votre bien à l'étranger durant une courte partie de l'année aux fins de pouvoir mentionner un revenu réel dans votre déclaration.



Pauline MAUFORT

Exonération des donations d'entreprises ou de sociétés familiales en Région Bruxelloise

La Belgique est un pays de petites et moyennes entreprises familiales. Afin de faciliter la transmission de ces entreprises à la génération suivante, les Régions ont mis en place des mesures fiscales favorables par l'introduction de taux réduits sur les donations d'entreprises familiales.

Alors que la Région flamande et la Région wallonne permettaient de donner une entreprise familiale au taux de 0 %, la Région bruxelloise continuait à appliquer un droit de 3 % pour les donations d'entreprises familiales.

Afin de mieux se placer dans cette concurrence fiscale interrégionale et de promouvoir la continuité des entreprises en Région bruxelloise, le gouvernement bruxellois a entrepris une vaste réforme du régime fiscal existant pour le rendre plus transparent et aligner le régime préférentiel bruxellois sur celui des deux autres Régions. Cette réforme vise principalement à éviter que les propriétaires d'entreprises ou de sociétés situées en Région bruxelloise déménagent en Région wallonne ou en Région flamande pour de profiter

d'un régime fiscal plus avantageux.

1. Exonération du droit d'enregistrement sur les donations d'entreprises ou de sociétés familiales

Le changement majeur par rapport à l'ancienne législation réside dans le taux d'imposition applicable aux donations d'entreprises ou de sociétés familiales : ce taux est passé de 3 % à 0 %, afin d'exonérer ces donations du droit d'enregistrement.

En vue de permettre aux donateurs de bénéficier plus facilement de ce régime fiscal favorable, les conditions d'obtention et de maintien de l'exonération ont également été modifiées.

2. Assiette de l'impôt de donation
Auparavant, le régime préférentiel ne s'appliquait qu'en cas de donation de la « *pleine propriété* ». Le nouveau régime préférentiel vise désormais la donation de la « *pleine propriété, de la nue propriété ou de l'usufruit des actifs investis à titre professionnel* ». Ce régime a donc été assoupli afin d'accorder une plus grande liberté de choix quant au transfert de l'entreprise ou de la société. Il est désormais possible pour le donateur de transmettre son entreprise ou sa société tout en conservant le contrôle de celle-ci en se réservant l'usufruit des biens donnés.

L'ordonnance bruxelloise précise par ailleurs que les biens immeubles affectés ou destinés principa-

“

En conclusion, en introduisant un régime d'exonération fiscale en matière de donation d'entreprises ou de sociétés familiales, le gouvernement bruxellois s'aligne sur le régime préférentiel de 0 % existant dans les deux autres Régions.

”

lement à l'habitation sont exclus du régime d'exonération.

3. Conditions de détention des « actions d'une société familiale »
En ce qui concerne la donation d'actions d'une société familiale, la donation sera fiscalement exonérée à condition que les actions appartiennent pour au moins 50 % en pleine propriété au donateur et à sa famille. Cependant, une participation de 30 % suffit si le donateur et sa famille sont « ensemble avec un autre actionnaire et sa famille, plein propriétaires d'au moins 70 % des actions de la société » ou s'ils sont « ensemble avec deux autres actionnaires et leur famille, propriétaires d'au moins 90 % des actions de la société ». L'ordonnance précise à cet égard qu'il doit s'agir d'actions représentatives du capital social et auxquelles un droit de vote est attaché.

Une nouveauté importante résulte de l'introduction de cette notion de « famille du donateur

ou de l'actionnaire ». L'article 140/1, §2, 4° du Code des droits d'enregistrement définit cette notion de manière large : elle couvre le conjoint ou le cohabitant légal du donateur ou de l'actionnaire, les parents en ligne directe de ceux-ci ainsi que les collatéraux du donateur ou de l'actionnaire jusqu'au deuxième degré de même que leurs conjoints ou cohabitants légaux.

4. Respect des conditions d'octroi durant une période de trois ans

Le nouveau régime prévoit une réduction du délai pendant lequel les conditions d'octroi doivent être remplies. En ce qui concerne les entreprises familiales, l'activité devra être poursuivie pendant une durée ininterrompue de trois ans. En ce qui concerne les sociétés familiales, la société devra continuer à répondre à la définition de « société familiale » au sens de l'article 140/1, §2, 2° du Code des droits d'enregistrement durant une période ininterrompue de trois ans et l'activité de la société devra être poursuivie durant cette période. En conclusion, en introduisant un régime d'exonération fiscale en matière de donation d'entreprises ou de sociétés familiales, le gouvernement bruxellois s'aligne sur le régime préférentiel de 0 % existant dans les deux autres Régions.

Il est néanmoins regrettable qu'au terme de cette vaste réforme fiscale, le gouvernement bruxellois ne se soit pas également aligné sur le régime fiscal préférentiel appli-

cable aux droits de succession en Région wallonne. Dès lors que la réforme fiscale entreprise ne prévoit pas de régime d'exonération des droits de succession pour la transmission d'entreprises familiales (comme c'est le cas en Région wallonne), il est à l'heure actuelle fiscalement plus intéressant de donner son entreprise familiale de son vivant, en se réservant éventuellement l'usufruit sur le bien donné, plutôt que de la transmettre par voie de succession.

Ce nouveau régime est applicable depuis le 01er janvier 2017



Chloé BINNEMANS

Recours contre l'absence de décision ou le refus du ministère public quant à une demande d'accès à un dossier à l'information

Dans un procès pénal, le jugement par une juridiction répressive est toujours précédé d'une phase dénommée l' « information préliminaire » et/ou d'une « instruction préparatoire » qui n'est obligatoire qu'en certaines circonstances.

L'information a pour objet les moyens d'investigations dont usent la police judiciaire et le Parquet pour s'éclairer sur la portée des faits dont ils ont connaissance.

L'instruction par un juge d'instruction a le même objet que l'information, à savoir la recherche des auteurs des infractions et la recherche des preuves de culpabilité des délinquants. Elle est, en général, menée quand des mesures d'instruction portant atteinte aux libertés individuelles, sont nécessaires et/ou dans certains dossiers complexes.

L'information comme l'instruction est une procédure inquisitoriale, c'est-à-dire secrète, écrite et non contradictoire.

Au stade de l'information ou de l'instruction, toute personne directement intéressée, à savoir l'inculpé, le suspect, la partie civile ou la partie civilement responsable notamment, ont le droit de demander au Parquet ou au juge d'instruction de consulter le dossier pénal et/ou d'en obtenir copie.

Le juge d'instruction peut refuser l'accès au dossier mais doit motiver son refus.

En cas de silence du juge d'instruction ou de réponse négative, un recours est ouvert devant la Chambre des mises en accusation.

Contrairement au régime de l'instruction, aucune règle particulière n'organise la communication totale ou partielle du dossier aux parties en cause au stade de l'information.

Le procureur du Roi dispose d'un pouvoir discrétionnaire pour accepter ou refuser, voire même s'abstenir de répondre et il n'existe aucun recours contre la décision du procureur du Roi ou son absence de réponse.

Les choses devraient dorénavant changer suite à un arrêt de la Cour constitutionnelle du 25 janvier 2017.

Dans cet arrêt rendu sur question préjudicielle du Ministère public lui-même, la Cour constitutionnelle a dit pour droit que l'article 21 bis

du code d'instruction criminelle (qui prévoit qu'il est statué sur la demande d'accès au dossier en fonction de l'état de la procédure), porte atteinte au principe d'égalité (articles 10 et 11 de la Constitution) en ce qu'il ne prévoit pas de recours devant un juge indépendant et impartial contre le refus et l'absence de décision du Ministère public quant à une demande d'accès à un dossier à l'information formulée par la personne suspectée alors qu'un recours est institué contre l'absence de décision du juge d'instruction suite à une demande d'accès à un dossier à l'information.

D'après la Cour, dès lors que la personne soupçonnée se voit reconnaître par le législateur, le droit de demander à consulter son dossier et à en obtenir copie dès le stade de l'information, il est porté atteinte aux exigences du droit à un recours effectif et les droits de la défense lorsque le refus opposé à la demande de consultation ou

“ *L'existence même de cet arrêt devrait – on l'espère – inciter le Ministère public à répondre dans un délai raisonnable à toute demande de consultation du dossier répressif et à motiver sa demande, de façon à permettre au justiciable d'apprécier l'opportunité d'exercer un recours à l'encontre de la décision du Ministère public.* ”

l'absence de décision ne peut faire l'objet d'un contrôle par un juge indépendant et impartial.

En effet, la décision d'autoriser ou non la consultation du dossier est prise par le Ministère public qui assumera, le cas échéant, dans la suite de la procédure pénale, le rôle de la partie poursuivante et qui ne peut donc être considéré comme impartial.

Il en va d'autant plus ainsi que dans de très nombreuses affaires, le Ministère public cite directement la personne concernée devant la juridiction de jugement sans qu'il n'y ait eu d'instruction, de sorte que si

l'accès au dossier a été refusé par le Ministère public à la personne soupçonnée, celle-ci ne peut en prendre connaissance qu'au moment où la phase préliminaire du procès pénal est achevée.

L'arrêt de la Cour constitutionnelle doit, à présent, donner lieu à une intervention législative organisant une voie de recours devant un juge indépendant et impartial.

Toutefois, dans l'attente de l'intervention du législateur, rien n'empêche la personne concernée, confrontée à une absence de réaction du Ministère public, face à une demande de consultation du

dossier pénal, d'invoquer cet arrêt de la Cour constitutionnelle dans un courrier adressé au Ministère public.

L'existence même de cet arrêt devrait – on l'espère – inciter le Ministère public à répondre dans un délai raisonnable à toute demande de consultation du dossier répressif et à motiver sa demande, de façon à permettre au justiciable d'apprécier l'opportunité d'exercer un recours à l'encontre de la décision du Ministère public.



Angélique PUGLISI

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

Chloé BINNEMANS
Jonathan CHAZKAL
Mélanie DAUBE
Sylvie LEYDER
Pauline MAUFORT
Angélique PUGLISI
Séverine SEGIER
Martin VAN BEIRS

Editeur responsable

Thierry AFCHRIFT
rue Lens 13
1000 Bruxelles

Internet

<http://www.idefisc.be>

Prochain numéro

juin 2017

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