

Actualités fiscales à l'I.P.P.
Exercice d'imposition 2022

Roland ROSOUX
Frédéric PIRET

MAI 2022

1

« Les idiots ignorent la complexité.
Les pragmatiques en souffrent.
Certains parviennent à l'éviter.
Les génies la suppriment. »

Alan J. Perlis, 1982

2

INTRODUCTION

3

Nouvelle déclaration fiscale

A.R. du 23/03/2022 (M.B., 28/03/2022)

<u>Dates de dépôt (corrections) ?</u>	déclaration papier	➔	30 juin 2022
	PDS papier	➔	30 juin 2022
	déclaration TOW	➔	15 juillet 2022
	PDS TOW	➔	15 juillet 2022
	mandataires	➔	30 septembre 

DOCUMENT PREPARATOIRE A LA DECLARATION A L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES

Exercice d'imposition 2022 - Revenus de l'année 2021

PARTIE 1

REGION FLAMANDE

Depuis l'ex. 2018, chaque Région dispose de son document préparatoire propre pour la partie 1 de la déclaration...

Cependant, si vous rentrez la déclaration de votre client avant le 30 août 2022, celui-ci bénéficiera d'un avantage : il recevra son remboursement plus vite ou il devra payer plus tard...

4

Nouvelle déclaration fiscale

DOCUMENT PREPARATOIRE A LA DECLARATION A L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES

Exercice d'imposition 2022 - Revenus de l'année 2021

PARTIE 1

➔ REGION WALLONNE

DOCUMENT PREPARATOIRE A LA DECLARATION A L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES

Exercice d'imposition 2022 - Revenus de l'année 2021

PARTIE 1

➔ REGION DE BRUXELLES-CAPITALE

Chacune de ces déclarations comporte 22 cadres (ordre identique à la déclaration précédente)

La déclaration wallonne comporte **845** (+10) codes contre **836** (+7) pour la déclaration flamande et **828** (+12) pour la déclaration bruxelloise

« Qui oserait encore prétendre que « nul n'est censé ignorer la loi » et poser ainsi une présomption irréfutable de connaissance... ? »

5

Montants indexés ou non ?

La plupart des montants applicables à l'IPP (limites) sont indexés

Pour les ex. 2015 à 2018, l'indexation de certaines dépenses était « gelée » sur les montants applicables à l'ex. 2014

L'indexation a repris à compter de l'ex. 2019

Pour les ex. 2021 à 2024, l'indexation de certaines dépenses est à nouveau « gelée » sur les montants applicables à l'ex. 2020 (mêmes dépenses sauf réductions pour pensions et revenus de remplacement)



6

Montants indexés ou non ?

Principaux montants hors indexation :

art. du CIR	Thème	Montant (en EUR)
38, §1er, al. 1er, 13°	Montant exo chèques ALE par heure prestée	4,10
38/1, §2, 5° et 6°	Exo titres repas	
	inter. max	6,91
	Inter. min	1,09
38/1, §3, 4°	Exo chèques sport/culture	100,00
38/1, §4, 2° et 6°	Exo pour écochèques valeur max/ch.	10,00
	Montant an. max	250,00
53, 14°	Montant déductible/chèque	2,00
66, §4 et 66bis, al. 1er	Limitation des frais réels/km pour les dépl. D-T (hors vélo)	0,15
67ter, §1er	Exo pers. suppl. PME :	
	rem. brute jour. max.	90,32
	rem. brute horaire max.	11,88

7

art. du CIR (ou autre)	Thème	Montant (en EUR)
145	Montant max. rem. dir. pour le maintien de l'étudiant-ind. à charge	2.000,00
145/26, 145/27 et 275/10	Tax Shelter pour entreprises débutantes <u>et</u> en croissance :	
	ap. max dans la société (entreprise débutante) (1)	250.000,00
	ap. max dans la société en croissance (après avoir déduit (1))	500.000,00
	ap. max dans la PME avec réduction	100.000,00
145/26/1	Mont. max. de la moins-value Pricaf privée qui entre en considération pour la réduction d'impôt	25.000,00
145/46ter	Mont. max. de la réduction chèque-habitat wallon	1.520,00
	Réduction max. par enfant	125,00
257, 1° et 260	Habitation modeste (Pr.I.)	745,00
	Mesure transitoire	992,00
289bis, §1er	Mont. max crédit d'impôt imp.	3.750,00
Décret fl. 19/05/2006 et Décret w. 28/04/2016	Prêt gagnant-gagnant flamand et Prêt Coup de Pouce wallon	
	max par prêteur	50.000,00
	max par emprunteur	100.000,00
Décret fl. 27/03/2009	Mont. max prêt rénovation	25.000,00
Décret w.	Mont. max. souscription dans le cadre du crédit d'impôt wallon pour actions et obligations de la CIW	2.500,00

8

Les annexes

À l'IPP, aucune annexe n'est obligatoire, mais il n'est pas interdit de les joindre à la déclaration



Il suffit de les tenir à la disposition de l'administration



Les documents joints à la déclaration doivent être certifiés exacts, datés et signés sauf s'ils émanent de tiers



À l'ISoc, c'est l'inverse : les annexes font partie de la déclaration et sont dès lors obligatoires!

9

Une ou deux déclarations ? (Rappel)



Principe : les personnes mariées et les cohabitants légaux font l'objet d'une imposition commune

Exceptions :

- 1) l'année du mariage (sauf si cohabitation légale l'année précédente)
- 2) l'année de la cohabitation légale
- 3) l'année du décès d'un des conjoints ou cohabitants légaux (sauf option pour l'imposition commune par le survivant ou à défaut par la succession)
- 4) l'année du divorce ou de la cessation de la cohabitation légale
- 5) l'année qui suit la séparation de fait pour autant...
- 6) l'année de la séparation de corps
- 7) Les « fonctionnaires internationaux »

10

Revenus des enfants ? (Rappel)

➔ **Principes :**

- 1) les parents ont la jouissance légale des biens de leurs enfants jusqu'à leur majorité ou leur émancipation (art. 384 CC)



Exception : les rentes alimentaires et les revenus professionnels

- 2) Les revenus des enfants sont cumulés avec ceux de leurs parents aussi longtemps que ces derniers ont la jouissance légale (art. 126, §4, CIR)



Conséquences :

- 1) Si les parents ont la jouissance légale des revenus des enfants : chacun doit reprendre ces revenus pour moitié
- 2) Les revenus des biens meubles et immeubles des enfants mineurs ne sont pas compris parmi les ressources pour apprécier s'ils sont à charge (notion de ressources nettes propres – art. 136, CIR)

11

Proposition de déclaration simplifiée (PDS)

Principes :

- 1) Le législateur a donné la possibilité au Roi de dispenser certaines personnes de déposer une déclaration à l'IPP. L'administration doit alors envoyer à celles-ci une PDS mentionnant également l'impôt dû (art. 306, CIR)
- 2) Les cas de dispense figurent à l'art. 178 de L'AR/CIR ; conditions :
 1. le contribuable ne peut bénéficier que de certains types de revenus
 2. le contribuable ne peut pas bénéficier de certains revenus
 3. le contribuable ne peut entrer dans les cas d'exclusion

Sont exclus notamment les contribuables qui sont soumis à une obligation de notification spécifique dans le cadre de la déclaration (art. 307, CIR)

12

Proposition de déclaration simplifiée (PDS) - suite

Pour l'exercice d'imposition 2021 (revenus de l'année 2020), le nombre de propositions de déclarations simplifiées s'est ainsi élevé à **3.754.330 exemplaires** (contre 3.896.411 pour l'ex. précédent)



Réduction temporaire du nombre de PDS suite à l'affinement du groupe cible résultant essentiellement du rapport très critique du Médiateur fédéral

Exclusion notamment des contribuables ayant réalisé des dépenses hors flux en t-1 (ex : les FG)

L'objectif consiste cependant toujours à augmenter le groupe cible et ce notamment en augmentant les données du flux informatique (FG, RC étrangers...)

(Question parlementaire n° 519 de M. Scourneau du 3 juin 2021)

13

Régime des cadres étrangers

Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2021)

Le régime spécial des cadres étrangers travaillant en Belgique était jusqu'il y a peu régi par une circulaire administrative du 8 août 1983 (Circ. n° Ci. RH. 624/325.294 du 8 août 1983)

En raison de l'exigence de sécurité juridique mais aussi pour des raisons budgétaires, il a été décidé d'introduire un nouveau régime légal

L'ambition du législateur est d'instaurer un nouveau système basé sur un cadre juridique clair, transparent et objectif (avec notamment une limitation stricte dans le temps de la période de validité du nouveau régime fiscal). À cet égard, des systèmes similaires instaurés dans nos pays voisins ont été pris en considération (Exposé des Motifs, Doc.Parl. La Chambre 2021-22, n° 55-2349/001, 12-14)

14

Régime des cadres étrangers

Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2021)

L'objectif principal reste toutefois de permettre aux employeurs d'attirer du personnel étranger possédant des compétences spécifiques, qu'il n'est pas facile de trouver sur le marché du travail belge

Afin de répondre à ces objectifs, le législateur a instauré un nouveau régime spécial d'imposition pour les contribuables impatriés (RSII) et les chercheurs impatriés (RSICI) (art. 13 à 19 de la Loi-programme (1) du 27 décembre 2021, M.B., 31 décembre 2021)

Le nouveau régime des impatriés est entré en vigueur le 1er janvier 2022 et s'applique aux contribuables impatriés et aux chercheurs impatriés qui entrent en fonction en Belgique à partir du 1er janvier 2022 (art. 17 Loi-programme (1) 17 décembre 2021)

Le législateur a également prévu un régime transitoire pour ceux qui bénéficient actuellement depuis plus de cinq ans de l'(ancien) régime des cadres étrangers (art. 18 et 19 Loi-programme (1) 17 décembre 2021)

15

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Communiqué de presse du 1er septembre 2021, www.fisconetplus.be

Sont principalement visés les travailleurs, résidents de l'un des deux Etats contractants, qui exercent habituellement une activité salariée sur le territoire de l'autre Etat, généralement au service d'un employeur établi dans ce même Etat, mais qui sont amenés à exercer sporadiquement leur emploi dans l'Etat de leur résidence ou dans un Etat tiers

L'accord amiable introduit une tolérance par laquelle, « un résident d'un Etat contractant qui exerce un emploi dans l'autre Etat contractant et qui, au cours d'une période imposable, est physiquement présent dans le premier Etat et/ou dans un Etat tiers pour y exercer un emploi durant une ou des périodes n'excédant pas au total 24 jours, est considéré comme exerçant effectivement son emploi dans l'autre Etat durant toute la période imposable »

➡ Le Ministre des finances annonce qu'un nouvel accord a été conclu : à partir de 2022, un travailleur frontalier pourra travailler pendant 34 jours (actuellement 24 jours) en dehors de l'Etat où il le fait habituellement

16

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Civ. Marche-en-Famenne, 20 janvier 2021, rôle n° : 17/177/A, taxwin

Le contribuable a omis de déclarer ses revenus professionnels d'origine luxembourgeoise. Le tribunal se réfère aux dispositions de l'article 15 de la CPDI et relève que la conjonction des différents éléments produits que la nature des fonctions exercées par l'intéressé, ouvrier dans une usine, et de la liste de pointage, qu'il a exercé une activité sédentaire sur le territoire du Grand-duché de Luxembourg tout au long de l'ex. d'imp. en litige, de sorte que les rémunérations méritées au titre de cette activité doivent bénéficier de l'exonération en Belgique en vertu de l'article 15, § 1er, de la CPDI

➡ La demande est fondée

17

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Liège, 22 janvier 2021, rôle n° : 2019/RG/1038, taxwin

Madame a exercée des fonctions d'employée administrative depuis le 1er janvier 2003 jusqu'au 31 août 2010 au service d'une SA au Luxembourg, entreprise de transport routier dont son époux était administrateur. Ses rémunérations ont été déclarées et leur exonération sollicitée

La Cour rappelle les dispositions de l'article 15, § 1er, de la CPDI et relève que malgré ses allégations, la contribuable ne produit toutefois aucune pièce attestant de manière objective et contrôlable sa présence physique sur le territoire luxembourgeois, telle que des extraits bancaires ou des tickets établissant des retraits d'argent ou des achats au Luxembourg, des preuves d'achats de carburant ou de nourriture ou encore des factures de téléphone portable (factures d'un opérateur de mobilophonie luxembourgeois ou belge avec des frais de roaming qui sont un élément de preuve particulièrement objectif et révélateur), des agendas professionnels ou des PV de réunions auxquelles elle aurait participé

18

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Liège, 22 janvier 2021, rôle n° : 2019/RG/1038, taxwin

Contrairement à ce que laisse entendre son mari, la production de telles pièces est loin d'être impossible. En effet, toute personne laisse actuellement de nombreuses traces électroniques et objectivables de ses mouvements et cette réalité n'était pas significativement différente lors de la période en cause qui n'est pas si lointaine

De plus, ces pièces auraient pu être d'autant plus abondantes que, selon Monsieur, Madame se rendait trois à quatre jours par semaine au Grand-Duché de Luxembourg afin d'exercer son activité. Du reste, s'agissant du kilométrage du véhicule de Madame, il y a lieu de relever que même en retenant l'estimation de 168 jours de travail sur place et par an qu'il allègue, eu égard à la distance aller et retour de 168 kilomètres entre leur et le siège luxembourgeois de la société, il en résulte 31.248 kilomètres par an, ce qui est significativement supérieur aux 21.581 kilomètres parcourus pour une année par ledit véhicule

19

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Liège, 22 janvier 2021, rôle n° : 2019/RG/1038, taxwin

En outre, il n'est pas pris en compte qu'il est probable que Madame, comme n'importe qui, ait utilisé sa voiture pour d'autres trajets que ceux entre son domicile et son prétendu lieu de travail

➡ Les contribuables restent par conséquent en défaut de rapporter la preuve qui est à leur charge et les cotisations querellées doivent dès lors être confirmées

Civ. Marche-en-Famenne, 3 mars 2021, rôle n° : 19/237/A, taxwin

Le contribuable souligne être travailleur frontalier depuis 1998 et n'avoir jamais exercé une activité professionnelle ailleurs qu'au Grand-duché de Luxembourg

L'article 15, § 1er, de la convention ne peut avoir pour effet d'attribuer au Luxembourg l'imposition de la totalité ou partie de la rémunération déclarée de Monsieur que s'il démontre que la totalité ou partie de son activité professionnelle rémunérée est exercée dans cet État

20

Régime des « frontaliers luxembourgeois »

Civ. Marche-en-Famenne, 3 mars 2021, rôle n° : 19/237/A, taxwin

Il ne suffit pas que le salarié soit payé par une société établie au Luxembourg et qu'il y exerce une partie de ses activités pour que l'ensemble des rémunérations soient imposables dans ce pays et n'est imposable qu'au Luxembourg et non en Belgique

Le tribunal s'étonne de l'absence de production de différentes pièces. En l'espèce, les seules pièces déposées par l'intéressé ne sont pas de nature à constituer des présomptions suffisamment graves, précises et concordantes de l'exercice de son activité professionnelle pour la totalité des jours de travail que le fisc évalue à juste titre, sans élément permettant d'invalider cette affirmation, à 220 jours

Cependant le tribunal retient comme preuve de présence au Luxembourg, des frais payés dans des commerces, restaurants, stations-services ou banques sur le territoire du Grand-duché pour fixer le nombre de jours de présence prouvée sur le territoire luxembourgeois et ainsi fixer le pourcentage des revenus à exonérer en Belgique

21

Régime des « frontaliers français »

Question parlementaire n° 800 de M. Thiébaud du 13 janvier 2022

La double imposition des travailleurs transfrontaliers de l'entreprise française SMET

Plusieurs salariés et ex-salariés français de l'entreprise Service maintenance électricité tuyauterie (SMET), dont le siège social se situe en France, sont plongés dans le désarroi suite à la réception de courriers avertissement-extrait de rôle en provenance du SPF Finances belge qui leur réclame de s'acquitter de sommes atteignant jusqu'à 15.000 EUR au titre d'impôts sur le revenu depuis 2018

Cette situation résulte du fait que l'entreprise concernée, bien qu'implantée en France, réalise 97 % de son chiffre d'affaires en Belgique dans le cadre de chantiers excédant les six mois. Elle est, par conséquent, requalifiée comme « établissement stable belge » conformément à la convention préventive de double imposition signée par la France et la Belgique

Le SPF Finances peut-il trouver une solution pour ces travailleurs ?

22

Régime des « frontaliers français »

Question parlementaire n° 800 de M. Thiébaud du 13 janvier 2022

En matière fiscale, nulle exemption ou modération ne peut être établie que par une loi

En principe, toute personne exerçant une activité professionnelle, même salariée, sur le territoire belge est soumise pour les revenus qu'elle perçoit de cette activité à l'impôt sur les revenus en Belgique

En vertu des conventions préventives de la double imposition, il est possible que le pouvoir d'imposition soit attribué non pas à l'État où l'activité est exercée (en l'espèce, la Belgique), mais à l'État de résidence. Cette règle est dite des 183 jours. Pour en bénéficier, il convient de remplir cumulativement trois conditions : présence de moins de 183 jours dans l'État d'activité, l'employeur ne peut pas être un résident de l'État d'activité et les rémunérations ne peuvent pas être prises en charge par un établissement stable que l'employeur aurait dans l'État d'activité

En l'espèce, il apparaît que les conditions 1 et 3 ne sont pas respectées

Aucune exonération ne peut, dès lors, être légalement octroyée

23

Régime des « frontaliers français »

Question parlementaire n° 800 de M. Thiébaud du 13 janvier 2022

Toutefois, le contribuable peut demander un plan de paiement auprès du receveur compétent et introduire auprès du conseiller général compétent du Recouvrement une demande d'exonération des intérêts de retard. Cette dernière sera attentivement examinée par le fonctionnaire compétent

Rien ne permet à l'administration de s'immiscer dans les relations entre un employeur et ses employés. Toutefois, il n'est pas rare qu'un employeur décide volontairement de supporter des charges supplémentaires que ses employés doivent acquitter. Néanmoins, cette prise en charge constituera, pour l'année de son paiement, un revenu imposable au titre d'avantage de toute nature pour les employés en question

24

Régime des « frontaliers français »

Civ. Namur, 5 mars 2020, rôle n° : 16/1021/A, taxwin

Un kot ne constitue a priori pas un foyer permanent d'habitation. Ceci apparaît d'autant plus fondée que lorsqu'il s'agit de dénier au ressortissant belge qui est allé s'installer dans la zone frontalière française qu'il y a transféré son foyer permanent d'habitation, l'administration fiscale belge ne manque pas d'insister lourdement sur le fait que de simples démarches administratives, comme le fait de payer ses impôts en France, de s'y faire inscrire sur les listes électorales, d'y assurer un véhicule, etc., ne créent qu'une apparence mais ne sont pas décisives

Par identité de motifs, il y a donc lieu de considérer que le fait pour le contribuable, étudiant, d'avoir loué un kot et déclaré des rentes alimentaires à l'I.P.P. belge ne suffit pas à conclure qu'il avait alors transféré son foyer permanent d'habitation en Belgique

Le contribuable a ensuite acquis un appartement à proximité de l'Université du travail à Charleroi et en est resté propriétaire environ 4 ans. Il soutient qu'il n'y résidait cependant pas, raison pour laquelle le bien aurait finalement été vendu

25

Régime des « frontaliers français »

Le tribunal relève que les traces de la vie quotidienne (à Charleroi) manquent cruellement

En conclusion, l'intéressé, originaire de Valenciennes en France est venu faire ses études en Belgique. Progressivement, le centre de ses intérêts vitaux s'est déplacé de la France vers la Belgique. Si durant la durée des études, il n'avait un foyer permanent d'habitation au sens conventionnel qu'en France chez ses parents, l'achat de l'appartement de Charleroi d'abord, le début de sa carrière professionnelle à l'aéroport de Charleroi ensuite, qui coïncident avec son entrée dans la vie active, ont marqué le début d'une période de quelques années, au cours de laquelle la transition de la France vers la Belgique a inévitablement engendré la coexistence de deux foyers d'habitation, l'un chez ses parents en France, l'autre en Belgique à Charleroi, où se situent son appartement et son emploi

En tout état de cause, l'existence du foyer d'habitation belge est indiscutable et l'existence de ce foyer l'exclut du bénéfice du régime frontalier. La demande est non fondée

26

Régime des « frontaliers français »

Civ. Marche-en-Famenne, 16 décembre 2020, rôle n° : 19/164/A, taxwin

Le contribuable, employé par la SNCB, a exercé son activité professionnelle dans la zone frontalière belge et a déclaré ses revenus en France où ils ont été imposés. Le litige porte sur sa résidence fiscale : en zone frontalière française selon lui, en Belgique selon le fisc

Le tribunal relève que l'intéressé ne produit aucun document probant de nature à établir sa présence effective et continue en France et donc l'existence d'un foyer permanent d'habitation en France, telles que des preuves de paiement de carburant ou d'achats réguliers de denrées alimentaires, vestimentaires ou autres en France, des factures de consommations d'eau et d'électricité, des factures d'abonnements téléphoniques et des dépenses de loisirs (inscription dans un club de sports, abonnements ou tickets de théâtre ou de cinéma, etc.) ou de santé (médecin, kinésithérapeute, etc.)

27

Régime des « frontaliers français »

L'attestation du propriétaire de l'immeuble situé en France, qui déclare que le requérant a bien son domicile dans cet immeuble depuis le 1er août 1998, et qu'il a réalisé divers travaux en guise de loyer et ensuite payé un loyer de 250 EUR par mois, aurait mérité d'être corroborée par un contrat de bail, des quittances, etc. Or, rien de tout cela n'est produit

L'attestation de Madame S déclarant avoir habité avec le requérant du 1er octobre 1999 au 1er janvier 2000, soit 4 mois sur une période qui en couvre 60 n'est pas de nature à étayer la permanence d'une situation, pas plus qu'une facture EDF-GDF portant sur la période du 12 novembre 1998 au 12 janvier 1999, soit 12 jours au cours des quatre années en litige

➡ Le contribuable ayant conservé son domicile en Belgique durant les années litigieuses, c'est à bon droit que l'administration a considéré que sa rémunération était taxable en Belgique à l'IPP pour les ex. d'imp. 2000, 2001, 2002 et 2003 et 2004

28

Régime des « frontaliers français »

Civ. Marche-en-Famenne, 28 avril 2021, rôle n° : 17/516/A, taxwin

Le contribuable a acquis une maison le 27 août 2009 à Thonnelle (en France) et déclare y habiter

Le fisc considère que les documents produits ne démontrent pas, par eux-mêmes, que ce dernier détient un foyer permanent d'habitation au sens de la définition de l'Avenant à la CPDI belgo-française et à l'article 3 de la loi d'assentiment

Le litige tel qu'il subsiste à ce stade concerne l'assujettissement par la Belgique de Monsieur à l'impôt des non-résidents personnes physiques

Le fait que Monsieur ait renseigné l'adresse à Thonnelle à son employeur, qu'il assure son habitation en France, qu'il paye ses impôts sur le revenu en France, y soit assujetti à la taxe d'habitation, dispose d'un compte bancaire auprès du Crédit Agricole, qu'il y fasse entretenir un véhicule et l'y assure sont autant de formalités administratives qui sont le but recherché de la domiciliation à des fins fiscales en France, mais ne sont pas de nature à emporter la conclusion de l'existence d'un foyer d'habitation permanent dans ce pays, spécialement dans la zone frontalière

29

Régime des « frontaliers français »

Civ. Marche-en-Famenne, 28 avril 2021, rôle n° : 17/516/A, taxwin

Le fait qu'il ait réceptionné les courriers lui adressés à cette adresse par l'administration fiscale belge participe de la même logique administrative

Le contribuable n'établit pas non plus une consommation d'eau compatible avec une occupation continue et non simplement occasionnelle d'une maison d'habitation

Il résulte des considérations qui précèdent que les traces de la vie économique, sociale, affective, culturelle, sportive en France, dans le chef de l'intéressé, au cours des exercices d'imposition litigieux, sont non significatives

Il est donc en défaut de démontrer qu'il aurait établi son foyer permanent d'habitation en zone frontalière française durant les années litigieuses

30

Régime des « frontaliers français »

Civ. Marche-en-Famenne, 28 avril 2021, rôle n° : 17/516/A, taxwin

La circonstance qu'il a été jugé par le Tribunal que l'ETAT BELGE avait failli à démontrer que Monsieur était résident fiscal de la Belgique et devait, à ce titre, être assujéti à l'I.P.P. n'empêche pas que c'est à Monsieur, qui entend se prévaloir du régime dérogatoire des travailleurs frontaliers, de rapporter la preuve de ce qu'il avait son foyer permanent d'habitation dans la zone frontalière française, soit l'endroit où il habitait normalement dans une habitation à sa disposition en tout temps, de manière continue et non simplement occasionnelle et comportant les commodités nécessaires en vue d'une occupation permanente dans des conditions de confort appropriées, ce qu'il ne fait pas

31

CADRE I.

**COMPTE BANCAIRE, NUMERO(S) DE
TELEPHONE**

32

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

Modifications apparentes → millésimes + indexation

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

4. RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL (Cochez les cases adéquates (rubriques 1 à 5) et indiquez si nécessaire le nombre demandé (rubrique 6))

1. Au 1.1.2022 vous étiez :

1001-66 <input type="checkbox"/>	- célibataire sans être cohabitant légal - divorcé ou y assimilé (suite à la cessation de la cohabitation légale) - séparé de corps
1002-65 <input type="checkbox"/>	marié ou cohabitant légal
1003-64 <input type="checkbox"/>	- Vous vous êtes marié en 2021 et vous ne cohabitez pas légalement depuis l'année 2020 ou antérieurement jusqu'à votre mariage avec votre conjoint - Vous avez fait en 2021 une déclaration de cohabitation légale
1004-63 <input type="checkbox"/>	Les ressources nettes de votre conjoint ou cohabitant légal en 2021 ne dépassaient pas 3.410 euros (1)
1010-57 <input type="checkbox"/>	veuf, veuve ou y assimilé (suite au décès de votre cohabitant légal)
1011-56 <input type="checkbox"/>	Votre conjoint ou cohabitant légal est décédé en 2021. Pour vous et lui ou elle :
1012-55 <input type="checkbox"/>	vous optez pour une imposition commune
1013-54 <input type="checkbox"/>	vous optez pour deux impositions distinctes
1018-49 <input type="checkbox"/>	séparé de fait
1019-48 <input type="checkbox"/>	Votre séparation de fait a eu lieu en 2021

35

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

Modifications apparentes → millésimes + indexation

2. Cette déclaration concerne :

1022-45 <input type="checkbox"/>	un contribuable décédé en 2021 A la date de son décès, il :
1023-44 <input type="checkbox"/>	était marié ou cohabitant légal
1024-43 <input type="checkbox"/>	n'était plus ni marié ni cohabitant légal, mais était devenu veuf, veuve ou y assimilé (suite au décès de son cohabitant légal) antérieurement en 2021
Pour le contribuable et son conjoint ou cohabitant légal décédé antérieurement en 2021 :	
1025-42 <input type="checkbox"/>	vous optez pour une imposition commune
1026-41 <input type="checkbox"/>	vous optez pour deux impositions distinctes

L'administration envisage-t-elle, à l'avenir, de calculer elle-même l'imposition la plus avantageuse pour le conjoint survivant et d'envoyer ensuite cette option ? (Question parlementaire n° 505 du 24/06/2021)

La mise à disposition du calcul le plus avantageux nécessiterait des développements techniques extrêmement importants. La faisabilité d'une telle mesure devra dès lors être examinée d'une manière globale...

C'est pas pour tout de suite quoi... 

36

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

Modifications apparentes → millésimes + rappels

<p>3. a) Avez-vous recueilli en 2021, en tant que fonctionnaire, autre membre du personnel, pensionné ou bénéficiaire d'une pension de survie d'une organisation internationale, des revenus professionnels qui sont exonérés par convention et ne peuvent pas être pris en considération pour le calcul de l'impôt afférent à vos autres revenus ? Si oui, ces revenus professionnels dépassaient-ils 11.170 euros (1) en 2021 ?</p>	<p>1062-05 <input type="checkbox"/> Oui</p> <p>1020-47 <input type="checkbox"/> Oui</p>	<p>2062-72 <input type="checkbox"/> Oui</p>
<p>b) Au 1.1.2022, étiez-vous le conjoint ou cohabitant légal d'un fonctionnaire, etc. d'une organisation internationale visé sous a, qui a recueilli en 2021 des revenus professionnels supérieurs à 11.170 euros (1) qui sont exonérés par convention et ne peuvent pas être pris en considération pour le calcul de l'impôt afférent à ses autres revenus ?</p>	<p>1021-46 <input type="checkbox"/> Oui</p>	

(1) Si vous devez compléter la rubrique A. 6 du cadre II (car vous avez été, durant l'année des revenus, moins de 12 mois habitant du Royaume assujéti à l'impôt des personnes physiques), vous devez multiplier ce montant par le nombre de mois que vous devez mentionner dans cette rubrique et le diviser par 12. Arrondissez le résultat au multiple de 10 euros supérieur ou inférieur selon que le chiffre des unités atteint ou non 5.

<p>5. Si vous êtes imposé isolément et avez mentionné aux rubriques B, 1 à B, 3, ci-après un ou plusieurs enfants à charge, répondez aussi à la question suivante : Au 1.1.2022 une autre personne que vos enfants, enfants recueillis, petits-enfants, arrière-petits-enfants, parents, parents d'adoption, grands-parents, arrière-grands-parents, frères et sœurs, faisait-elle partie de votre ménage ?</p>	<p>1101-63 <input type="checkbox"/> Non</p>	
<p>6. Si, durant l'année des revenus, vous avez été moins de 12 mois habitant du Royaume assujéti à l'impôt des personnes physiques, mentionnez ici le nombre de mois (de 0 à 11) durant lesquels vous étiez assujéti à cet impôt (si vous étiez assujéti le 15^{ème} jour du mois, vous pouvez compter ce mois, sinon pas) : ▲ Exception : les mois pour lesquels une personne décédée n'était plus assujéti à l'impôt des personnes physiques le 15^{ème} jour en raison de son décès, peuvent cependant être comptés.</p>	<p>1199-62</p>	

37

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement

Rappel :

Art. 2, §1^{er}, 1^o : est réputé habitant du Royaume celui qui a établi en Belgique son domicile ou, à défaut, le siège de sa fortune



6^{ème} réforme de l'État, art. 5/1, §2 LSF – La Région qui est compétente en matière IPP est la Région où le contribuable a son domicile fiscal au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition !

→ Le critère du domicile fiscal prime dorénavant

Cas particulier : le contribuable qui acquiert la qualité d'habitant du Royaume en cours d'année (voir L.F.B. 2013/196)

38

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions



Cette notion d'assujettissement est essentielle car elle permet d'imposer ou non un contribuable à l'IPP et d'appliquer ou non une CPDI. En outre, la date exacte de l'assujettissement est également importante pour connaître l'Etat qui dispose du droit d'imposer un revenu !

Anvers, 23 juin 2020, rôle n° : 2019/AR/407, taxwin

Selon la Cour, vu leur inscription au registre national, les intéressés sont présumés sauf preuve contraire avoir établi en Belgique leur domicile ou le siège de leur fortune. La charge de la preuve du contraire repose sur eux. Cette preuve doit en particulier ressortir de circonstances de fait, qui caractérisent le séjour à l'étranger

La Cour estime qu'il ressort à suffisance de droit des documents soumis à ce propos, malgré qu'ils aient introduit à tort une déclaration IPP, qu'ils n'étaient plus habitants du Royaume au cours de l'ex. litigieux. C'est donc à tort qu'ils ont été soumis à l'IPP

39

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Bruxelles, 12 novembre 2020, rôle n° : 2020/FR/16, taxwin

Un contribuable a déclaré des rémunérations dans la rubrique « Revenus ou frais d'origine étrangère » et demande l'application de l'article 156 du CIR, en vertu duquel est réduite de moitié la partie de l'impôt qui correspond proportionnellement aux revenus professionnels qui ont été réalisés et imposés à l'étranger. Il s'agit de rémunérations d'origine chypriote. Le fisc, après avoir précisé qu'il n'y avait pas de CPDI conclue entre la Belgique et Chypre, a considéré que l'appelant ne pouvait se prévaloir de la réduction en question, au motif qu'aucune imposition n'a été effectuée à Chypre

Le contribuable soutient qu'il n'était pas un habitant du Royaume durant les ex. d'imp. 1993 et 1994, et qu'il ne devait pas être soumis à l'impôt en Belgique, sur les rémunérations d'origine chypriote perçues pour des prestations professionnelles exercées en République Islamique d'Iran et au Pakistan. Il soutient avoir établi son domicile fiscal en République Islamique d'Iran

40

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

1) La Cour relève les éléments suivants : - l'attestation de l'ambassade de Belgique précise que l'appelant réside à Téhéran pour des raisons professionnelles - son passeport signale de nombreux retours en Belgique - le contrat de travail met à disposition de l'appelant une habitation à Téhéran - l'intéressé a renoncé à une déclaration à l'I.P.P. pour les exercices incriminés, de sorte qu'il considérait donc lui-même être résident belge - il a déclaré utiliser comme habitation personnelle une maison à Wemmel, dont il était propriétaire et qu'il ne vendra qu'à l'issue des exercices sous revue - il n'est pas inscrit à l'ambassade à Téhéran - quand il quittera la Belgique, il se domiciliera à Chypre et non en Iran

➡ Il se déduit de l'ensemble des éléments précités que la présomption d'établissement de son domicile en Belgique n'a pu être renversée. Le grief est donc non fondé

41

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

2) Quant à l'application de l'article 156 du CIR

Pour les résidents belges travaillant dans un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention, l'article 156 du CIR prévoit que la quotité d'impôt afférente à certains revenus étrangers non exonérés d'impôt en Belgique est réduite de moitié à la condition que le contribuable puisse fournir la preuve que les revenus professionnels ont été réalisés et imposés à l'étranger

Les revenus professionnels sont imposés à l'étranger lorsqu'ils ont subi le régime fiscal qui leur est normalement applicable dans le pays d'origine. L'intéressé a déclaré ses revenus professionnels auprès des autorités fiscales chypriotes. Le régime fiscal prévu dans la loi chypriote applicable à des revenus perçus à Chypre, mais afférents à des prestations exécutées en dehors du territoire chypriote, consiste à les exonérer entièrement d'impôt

➡ Les revenus perçus ont donc subi leur régime fiscal « normal » à Chypre et doivent donc être imposés au sens prévu par l'article 156 du CIR. Le recours est partiellement fondé

42

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Date de l'assujettissement

Civ. Liège, 1er mars 2021, rôle n° : 19/4131/A, taxwin

Le tribunal, au vu des faits, relève qu'il est manifeste que le projet de transfert du centre des intérêts des requérants en Belgique n'était pas encore réalisé à la date du 30 juin 2015 (malgré l'achat d'un bien immobilier et l'ouverture des compteurs d'eau et d'électricité) et que les requérants ne disposaient pas encore, en Belgique, d'une résidence effective et continue dans l'attente de l'arrivée de leur mobilier et de son installation dans l'immeuble. Or, les meubles ne sont arrivés que le 6 juillet 2015. Entre cette date et leur retour de Porto, le 2 juillet 2015, ils ont « campé » chez des proches. Dès lors, les dividendes attribués le 30 juin 2015 au requérant ne sont pas imposables en Belgique, le requérant n'étant, à cette date, pas résident fiscal belge. La demande est fondée

43

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Civ. Bruxelles, 11 mars 2021, rôle n° : 2017/7686/A, taxwin

De 1994 au 13 janvier 2016, le contribuable a été domicilié à Andorre. Depuis le 14 janvier 2016, il est domicilié en Belgique. L'ISI a découvert que sa société détenant un immeuble à Beersel, le met à disposition de la compagne et des enfants de l'intéressé, que les factures adressées à l'intéressé le sont à l'adresse de cet immeuble, à son attention, et qu'il a son nom sur la sonnette de cet immeuble. L'ISI en a déduit que le domicile fiscal de l'intéressé pouvait se situer sur le territoire belge et plus précisément à l'adresse de l'immeuble précité

L'ISI mena aussi une enquête auprès du Point Central de Contact à la Banque Nationale de Belgique qui révéla qu'outre les comptes déjà connus de l'administration, l'intéressé disposait d'une série de comptes bancaires supplémentaires en Belgique. L'ISI adressa une nouvelle notification d'indices de fraude

44

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

1) Selon le tribunal, il faut rappeler que l'exigence selon laquelle il doit exister des indices de fraude fiscale « pour la période considérée » n'implique pas que lesdits indices doivent reposer exclusivement ou en partie sur des faits ou des constatations qui se situent au cours de la période considérée. Des faits relatifs à des ex. d'imp. ultérieurs peuvent constituer à eux seuls des indices de fraude fiscale pour des ex. d'imp. antérieurs (Cass., 17 mai 2018, rôle n° : F.16.0116.N)

De même, des indices de fraude d'une année déterminée peuvent être extrapolés à des années postérieures. Certes, comme le reconnaît l'administration, il y a eu des investigations faites auprès de tiers, concernant directement le demandeur, avant la notification d'indices de fraude, cependant, les informations obtenues via ces investigations n'ont pas été utilisées en vue de l'établissement des cotisations litigieuses

45

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

2) La circonstance qu'une personne séjourne régulièrement à l'étranger pour des raisons professionnelles, tout en y disposant même d'une résidence, n'est pas de nature à faire obstacle à ce qu'elle conserve son domicile fiscal en Belgique, si elle y conserve ses attaches personnelles. De même, l'acquisition de la qualité de résident fiscal d'un pays étranger ne constitue pas en soi un élément déterminant. Il pourrait juste en résulter une situation de double résidence fiscale. L'on considère généralement comme étant le siège de la fortune, le lieu où le contribuable recueille, gère et consomme le fruit de son travail. Le siège de la fortune ne se confond pas avec la résidence effective : il peut se trouver en Belgique malgré le fait que la résidence effective de la personne se situe à l'étranger

3) Puisque l'intéressé n'était pas inscrit au registre de la population pour les années concernées, c'est à l'administration de rapporter la preuve qu'il avait en Belgique son domicile ou le siège de sa fortune. Les documents de preuve fournis, soit les attestations, faites pour les besoins de la cause à la demande du demandeur, n'ont évidemment qu'un très faible caractère probant puisqu'elles peuvent avoir été motivées par l'amitié ou la complaisance

46

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Force est donc de constater que le contribuable reste en défaut de démontrer l'existence d'une vie quotidienne et donc un foyer permanent d'habitation à Andorre. Pourtant une telle preuve, si un tel foyer existait, ne devrait pas être difficile à rapporter (via des extraits de compte ou des factures) du fait du caractère indispensable ou répétitif de certaines dépenses (eau, nourriture, électricité, chauffage, frais de communication, frais liés aux moyens de transport, soins de santé, etc.)

4) De plus, la société était gérée depuis la Belgique

➡ Par conséquent, force est de constater que le contribuable a établi et gère le siège de sa fortune en Belgique. Le tribunal déboute le demandeur et confirme l'accroissement de 50 %, d'autant qu'Andorre figurait pour les ex. d'imp. concernés, sur la liste des paradis fiscaux

47

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Anvers, 23 mars 2021, rôle n° : 2019/AR/1791, MonKey.be

Il appartient au contribuable de prouver que ses revenus étrangers sont exonérés d'impôt belge. Conformément à l'article 15, § 3, de la CPDI Belgique-Chypre, le contribuable doit démontrer sur quels bateaux il a été employé et où est établie la direction effective de l'entreprise ; le fait que le bateau naviguait sous pavillon chypriote ne prouve pas en soi que la direction effective de l'entreprise soit établie à Chypre

La direction effective de l'entreprise se situait en l'espèce aux Pays-Bas, si bien que l'article 15, § 3, de la CPDI entre la Belgique et Chypre n'est pas d'application pour la détermination du pouvoir d'imposition. L'état disposant du pouvoir d'imposition du salaire du contribuable pour la période où il était employé sur les bateaux doit être déterminé en application de l'article 15 de la CPDI entre la Belgique et les Pays-Bas

➡ En application de l'article 15, § 3, de la CPDI entre la Belgique et les Pays-Bas, le pouvoir d'imposition incombe exclusivement aux Pays-Bas

48

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Civ. Anvers, 26 mai 2021, rôle n° 19/930/A, 20/3053/A, www.fisconetplus.be

Tous les résultats de l'enquête (consultation du dossier pénal, enquêtes propres de l'ISI dans le cadre de la procédure de taxation dans le chef du demandeur, informations reçues de tiers dans le cadre de cette procédure, confirmé dans le cadre de la procédure en réclamation) conduisent ensemble à des présomptions factuelles, non réfutées par le demandeur, permettant de conclure que le demandeur était habitant du Royaume de manière ininterrompue pendant toute la période concernée par la taxation

La lecture des faits permet de conclure que le demandeur, de manière réfléchie, a échappé à l'impôt en prétendant ne pas être habitant du Royaume

En outre, il a organisé cela en dissimulant ses revenus (étrangers) à l'œil des autorités fiscales belges par le biais d'une entité juridique étrangère utilisée à cette fin

49

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Bruxelles, 30 juillet 2021, rôle n° : 2019/AF/163, taxwin

Pour le premier juge (Civ. Bruxelles, 4 février 2019), le contribuable ne rapporte pas la preuve de son domicile fiscal en Turquie ni qu'il y aurait eu une installation fixe d'affaires qui aurait recueilli les commissions d'agent de joueurs

Le contribuable affirme ne pas être résident belge, bien que le dossier administratif relève de nombreuses présomptions contraires

Il ne démontre pas qu'il aurait eu en Turquie un domicile alors que les preuves de résidence fiscale belge sont réelles (bien immeuble en Turquie, imposition en Turquie...)

Le fait qu'il ait été imposé en Turquie n'est pas un élément relevant. Quant à double imposition prétendue, il appartiendra à l'intéressé d'agir en Turquie

➡ L'appel est non fondé

50

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Gand, 18 mai 2021, rôle n° : 2019/AR/2025, taxwin

La contribuable a signé le 25 octobre 2012 un contrat de travail avec une ASBL établie à Bruxelles, en vertu duquel elle était engagée en sa qualité de coordinatrice de projet, pour être stationnée au Congo. Ce contrat est entré en vigueur le 1er janvier 2013. Elle est partie au Congo le 9 janvier 2013 et y est restée jusqu'en septembre 2015

L'administration fiscale a indiqué qu'elle estimait que l'appelante devait être considérée comme non-résidente sur le plan fiscal en vertu de l'article 227 du CIR. Sur la base de l'article 228, § 2, 6°, du CIR, les rémunérations allouées par l'ASBL en question ont été jugées imposables à l'impôt des non-résidents

La CPDI belgo-congolaise n'a pas été jugée applicable étant donné que l'appelante ne pouvait pas démontrer qu'elle était résidente (fiscale) du Congo au sens de l'article 4 de la CPDI en question

51

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Gand, 18 mai 2021, rôle n° : 2019/AR/2025, taxwin

Le litige entre les parties porte en ordre principal sur la question de savoir si la contribuable peut être considérée comme une résidente du Congo en vertu de la CPDI belgo-congolaise pour les années concernées. Il n'est pas contesté qu'elle est considérée comme non-résidente sur le plan fiscal belge pour les années de revenus en question

C'est à l'intéressé de démontrer qu'elle peut être considérée comme habitant au Congo au sens de l'article 4.1 de la CPDI précitée. Elle doit donc démontrer qu'elle a été soumise au Congo, en vertu de la législation congolaise, à l'impôt sur la base de son domicile, de sa résidence ou tout autre circonstance assimilée. Il n'est pas suffisant qu'elle démontre qu'elle avait son domicile au Congo

52

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

1. Notion d'assujettissement (suite) et application des conventions

Gand, 18 mai 2021, rôle n° : 2019/AR/2025, taxwin

L'attestation fiscale de domicile à laquelle se réfère l'administration pourrait fournir à suffisance la preuve exigée, mais elle n'est cependant pas produite. La preuve de l'assujettissement à l'impôt congolais peut aussi être fournie d'une autre façon

Comme la contribuable ne démontre pas avoir été soumise à l'impôt au Congo sur la base de son domicile, de sa résidence ou de toute autre circonstance assimilée, c'est à bon droit que l'administration a jugé que l'appelante ne peut invoquer la CPDI belgo-congolaise, en suite de quoi c'est la Belgique qui a le pouvoir d'imposition sur la base de l'article 228, § 2, 6°, du CIR

53

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

2. Séparation de fait (Rappel)

6^{ème} réforme de l'État, art. 5/1, §2 LSF – La Région qui est compétente en matière IPP est la Région où le contribuable a son domicile fiscal au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition !



Quid pour l'année de la séparation de fait ?

Pour l'année de la séparation de fait → imposition commune

Quelle région sera compétente ?

➡ S'ils sont domiciliés dans la même Région au 1^{er} janvier de l'ex., ce sera cette Région là, autrement :

➡ la Région de leur dernière résidence matrimoniale

54

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

2. Séparation de fait

Gand, 3 décembre 2019, rôle n° 2018/AR/1898



Quelle que soit la personne qui a rempli la déclaration, l'état civil d'une personne est un élément de fait. S'il est démontré qu'il y a eu une erreur en ce qui concerne cet élément de fait, il s'agit d'une erreur de fait qui est la conséquence d'une méprise sur l'existence d'un élément matériel. L'impôt manquerait de base imposable légale (et violerait le principe de réalité) s'il devait être établi sur la base d'un état civil (dont il est prouvé qu'il est) inexact

➔ C'est à tort que le fisc exclut la possibilité d'une **erreur matérielle** dans le chef de la contribuable. Ni ses activités professionnelles ni le fait qu'elle fait appel à un expert-comptable ne permettent de considérer toute erreur qu'elle commet comme une erreur de droit. Il ressort clairement du dossier que l'intéressée était déjà en séparation de fait depuis 2011 et cette séparation de fait a persisté jusqu'au moment où le jugement de divorce a été prononcé. L'article 126, § 2, 2°, du CIR est d'application et des cotisations séparées doivent être établies pour les ex. d'imp. concernés!

55

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

3. Rubrique A.5. – code 1101

Quotité exemptée pour parent isolé avec enfant(s) à charge et bas revenus + réduction complémentaire pour frais de garde

articles du CIR : 133, al. 2 et 3, 134, §3, al. 3 et 145/35, al. 8 (≥ ex. 2018)

Principe de cette quotité exemptée ?

Le parent qui fait partie du groupe cible bénéficie d'une majoration de quotité exemptée + une réduction d'impôt complémentaire pour les dépenses de frais de garde. Ces deux avantages sont éventuellement convertibles en un crédit d'impôt imputable et remboursable

5. Si vous êtes imposé isolément et avez mentionné aux rubriques B, 1 à B, 3, ci-après un ou plusieurs enfants à charge, répondez aussi à la question suivante :

au 1.1.2022 une autre personne que vos enfants, enfants recueillis, petits-enfants, arrière-petits-enfants, parents, parents d'adoption, grands-parents, arrière-grands-parents, frères et sœurs, faisait-elle partie de votre ménage ?

1101-63



Non

56

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

4. Rubrique A.6. – code 1199

Limitation de certains avantages fiscaux fédéraux – (Loi-programme du 25/12/2017, M.B., 29/12/2017)

Articles du CIR : 129/1, 154bis, al. 8, 174/1, 235, 1°, 243, al. 2 et 3, 243/1, 1°bis, 2°bis et 2°ter, 244, 1°bis, 2°bis et 2°ter, 244bis, al. 3, 289bis, § 1^{er}, al. 2 et § 2, 289ter, § 3, 289ter/1, al. 1^{er} et 3, 539, § 3 (≥ ex. 2018)

6. Si, durant l'année des revenus, vous avez été moins de 12 mois habitant du Royaume assujéti à l'impôt des personnes physiques, mentionnez ici le nombre de mois (de 0 à 11) durant lesquels vous étiez assujéti à cet impôt (si vous étiez assujéti le 15^{ème} jour du mois, vous pouvez compter ce mois, sinon pas) :

▲ Exception : les mois pour lesquels une personne décédée n'était plus assujéti à l'impôt des personnes physiques le 15^{ème} jour en raison de son décès, peuvent cependant être comptés.

1199-62

Pour plus de détails, nous vous renvoyons à la circulaire administrative 2018/C/17 du 05/02/2018

57

Cadre II - RENSEIGNEMENTS D'ORDRE PERSONNEL ET CHARGES DE FAMILLE

B. CHARGES DE FAMILLE (Indiquez le nombre demandé sauf s'il est égal à 0)

- | | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 1. a) Nombre d'enfants qui, fiscalement, sont totalement à votre charge : | 1030-37 |
| ↳ b) Nombre d'enfants visés au 1, a, atteints d'un handicap grave : | 1031-36 |
| ↳ c) Nombre d'enfants visés au 1, a, qui étaient âgés de moins de 3 ans au 1.1.2022 et pour lesquels vous ne revendiquez pas de réduction d'impôt pour frais de garde d'enfant au cadre X, II, B : | 1038-29 |
| ↳ d) Nombre d'enfants visés au 1, c, atteints d'un handicap grave : | 1039-28 |
| 2. a) Nombre d'enfants qui sont à votre charge fiscalement, mais pour lesquels la moitié de l'avantage fiscal doit être attribuée à l'autre parent du fait que l'hébergement des enfants est réparti de manière égalitaire : | 1034-33 |
| ↳ b) Nombre d'enfants visés au 2, a, atteints d'un handicap grave : | 1035-32 |
| ↳ c) Nombre d'enfants visés au 2, a, qui étaient âgés de moins de 3 ans au 1.1.2022 et pour lesquels vous ne revendiquez pas de réduction d'impôt pour frais de garde d'enfant au cadre X, II, B : | 1054-13 |
| ↳ d) Nombre d'enfants visés au 2, c, atteints d'un handicap grave : | 1055-12 |
| 3. a) Nombre d'enfants qui sont fiscalement à charge de l'autre parent, mais pour lesquels la moitié de l'avantage fiscal doit vous être attribuée du fait que l'hébergement des enfants est réparti de manière égalitaire : | 1036-31 |
| ↳ b) Nombre d'enfants visés au 3, a, atteints d'un handicap grave : | 1037-30 |
| ↳ c) Nombre d'enfants visés au 3, a, qui étaient âgés de moins de 3 ans au 1.1.2022 et pour lesquels vous ne revendiquez pas de réduction d'impôt pour frais de garde d'enfant au cadre X, II, B : | 1058-09 |
| ↳ d) Nombre d'enfants visés au 3, c, atteints d'un handicap grave : | 1059-08 |
| 4. Nombre de parents, grands-parents, arrière-grands-parents, frères et sœurs âgés de 65 ans ou plus, qui sont à votre charge fiscalement, et | |
| a) pour lesquels une autonomie réduite d'au moins 9 points a été établie : | 1027-40 |
| ↳ b) Nombre de personnes visées au 4, a qui, pour l'exercice d'imposition 2021, étaient déjà fiscalement à votre charge en qualité de parents, (arrière-)grands-parents, frères ou sœurs âgés de 65 ans ou plus, et qui sont atteints d'un handicap grave (suite à des faits survenus et constatés avant l'âge de 65 ans) : | 1029-38 |
| c) pour lesquels aucune autonomie réduite d'au moins 9 points n'a été établie, mais qui, pour l'exercice d'imposition 2021, étaient déjà fiscalement à votre charge en qualité de parents, (arrière-)grands-parents, frères ou sœurs âgés de 65 ans ou plus : | 1043-24 |
| ↳ d) Nombre de personnes visées au 4, c, atteints d'un handicap grave (suite à des faits survenus et constatés avant l'âge de 65 ans) : | 1044-23 |
| 5. a) Nombre des autres personnes qui sont à votre charge fiscalement (ne comptez ni vous-même, ni votre conjoint ou partenaire cohabitant !) : | 1032-35 |
| ↳ b) Nombre de personnes visées au 5, a, atteints d'un handicap grave : | 1033-34 |

58

Nouveauté

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

1. Principe

- ➡ Le CIR accorde jusqu'à l'exercice d'imposition 2021 un supplément de quotité du revenu exemptée d'impôt au contribuable pour chaque ascendant (parent, grand-parent,...) ou collatéral jusqu'au deuxième degré inclusivement (frère, sœur) qui est à sa charge et qui a atteint l'âge de 65 ans
- ➡ A partir de l'ex. d'imp. 2022, il faut en outre que la personne à charge concernée soit considérée comme étant en situation de dépendance
Le montant de l'avantage est augmenté
- ➡ Un régime transitoire est prévu pour les ex. d'imp. 2022 à 2025

59

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

2. Sources légales

Loi-programme du 20/12/2020, art. 7, 11 et 12, al. 3 => modification de l'article 132 du CIR et insertion d'un nouvel article 546 dans le CIR

Art. 132

« Le montant de base fixé conformément à l'article 131 est majoré des suppléments suivants pour personnes à charge :

...

7° pour chaque personne à charge visée à l'article 136, 2° et 3°, **qui est dans une situation de dépendance** et qui a atteint l'âge de 65 ans : **2.610 EUR**

...

Pour l'application de l'alinéa **1er, 1° à 6° et 8°**, les enfants et autres personnes à charge considérés comme handicapés sont comptés pour deux,

Pour l'application de l'alinéa 1er, 7°, est considérée comme étant en situation de dépendance la personne pour laquelle le degré d'autonomie est évalué à au moins 9 points conformément à l'arrêté ministériel du 30/07/1987 fixant les catégories et le guide pour l'évaluation du degré d'autonomie en vue de l'examen du droit à l'allocation d'intégration

60

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

2. Sources légales

La situation de dépendance est constatée par la Direction générale Personnes handicapées du SPF Sécurité sociale, Medex ou le médecin-conseil auprès de la mutualité, ou une institution ou personne similaire d'un autre Etat membre de l'Espace économique européen »

Art. 546

« L'article 132, alinéa 1er, 7°, et alinéa 2, tels qu'ils existaient avant d'être modifiés par la loi du 20/12/2020, restent applicables pour les exercices d'imposition 2022 à 2025 pour la personne qui était à charge du contribuable pour l'exercice d'imposition 2021 en application de l'article 132, alinéa 1er, 7°, précité

Le présent article n'est pas applicable lorsque le supplément de la quotité du revenu exemptée d'impôt qui peut être octroyé à la personne visée est moins élevé que le supplément de la quotité du revenu exemptée d'impôt qui peut être octroyé en application de l'article 132, alinéa 1er, 7°, et alinéa 2, tels que modifiés par la loi du 20/12/2020 »

61

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

3. Entrée en vigueur et durée

➡ Ce nouveau régime est applicable à partir de l'ex. d'imp. 2022 (art. 7, 11 et 12, al. 3, L-prog 20/12/2020)

➡ Le régime transitoire prévu à l'art. 546, CIR s'applique aux ex. d'imp. 2022 à 2025 (art. 11, L-prog 20/12/2020)

4. Contribuables visés

➡ Les mesures commentées s'appliquent à l'IPP et à l'INR/pp

5. Définitions et conditions

Que veut dire « aidant proche »?

➡ Un supplément de quotité du revenu exemptée d'impôt s'élevant dorénavant à **2.610 EUR** (montant de base) est donc accordé au contribuable dit « **aidant proche** », c'est-à-dire au contribuable ayant **un ascendant, un frère ou une sœur** (= le parent proche) à charge qui a atteint l'âge de 65 ans et qui est dans une situation de dépendance

62

5. Définitions et conditions

Conditions:

Le « parent proche » doit donc :

- être un ascendant (parent, grand-parent, etc.) ou un collatéral jusqu'au deuxième degré inclusivement (frère, sœur)
- être à la charge du contribuable dit « aidant proche » (c.-à-d. faire partie de son ménage au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp., bénéficiaire d'un montant maximum de ressources nettes et ne pas percevoir de rémunérations qui sont des charges professionnelles pour ce contribuable)
- avoir atteint l'âge de 65 ans au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp. (ou qui l'aurait atteint, en ce qui concerne les personnes décédées au cours de la période imposable, qui étaient déjà à charge pour l'ex. d'imp. antérieur – cf. art. 139, CIR)
- être dans une situation de dépendance au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp

Cette dernière condition supplémentaire, à savoir la situation de dépendance, a été introduite par l'art. 7 de la loi-programme du 20/12/2020 (ci-après L-prog 20/12/2020), qui a modifié l'art. 132, al. 1^{er}, 7^o, CIR

➡ Pour plus de détails à propos des autres notions, voir la [circ. Ci.RH.331/594.501 \(AFER N° 65/2010\) du 25/10/2010](#)

63

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

5. Définitions et conditions

Que veut dire « Situation de dépendance » ?

➡ Est considérée comme étant en « situation de dépendance » la personne pour laquelle le degré d'autonomie (1) est évalué à au moins 9 points conformément à l'arrêté ministériel du 30/07/1987 (2)

(1) Le degré d'autonomie exprime la mesure de réduction de l'autonomie

(2) AM 30/07/1987 fixant les catégories et le guide pour l'évaluation du degré d'autonomie en vue de l'examen du droit à l'allocation d'intégration (MB 06/08/1987)

La situation de dépendance est constatée par la Direction générale Personnes handicapées du SPF Sécurité sociale, Medex ou le médecin-conseil auprès de la mutualité, ou une institution ou personne similaire d'un autre Etat membre de l'Espace économique européen

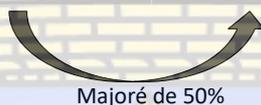
La situation de dépendance ne doit pas nécessairement résulter de faits survenus et constatés avant l'âge de 65 ans, comme c'est le cas en matière de handicap

64

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

6. Montant de la réduction

régime applicable jusqu'à l'ex. d'imp. 2021	nouveau régime applicable à partir de l'ex. d'imp. 2022
1.740 EUR (montant de base)	2.610 EUR (montant de base)



Quand la personne à charge en « situation de dépendance » est considérée comme handicapée au sens de l'art. 135, CIR, elle n'est pas comptée pour deux, contrairement aux enfants et « autres personnes à charge » (art. 132, al. 2, CIR, tel que modifié par l'art. 7, 3°, L-prog 20/12/2020)

7. Régime transitoire

7.1. Application du supplément le plus élevé de la quotité exemptée

Une disposition transitoire est prévue pour les contribuables qui ont un ascendant, un frère ou une sœur à charge

65

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

7.1. Application du supplément le plus élevé de la quotité exemptée

Condition:

- **que ce parent ait été à leur charge pour l'ex. d'imp. 2021** conformément à l'art. 132, al 1^{er}, 7°, CIR (c.-à-d. notamment qu'il avait atteint l'âge de 65 ans au 01/01/2021)



L'ancien régime reste alors applicable pour les ex. d'imp. 2022 à 2025 **si le supplément de quotité exemptée qui peut être octroyé est plus élevé**

Ils bénéficient alors du montant de **1.740 EUR** (montant de base en vertu de l' art. 132, al. 1^{er}, 7°, CIR – ancien régime), du doublement pour handicap (art. 132, al. 2, CIR – ancien régime), et d'un calcul des ressources faisant abstraction d'un montant de 14.500 EUR (montant de base) de pensions, rentes et allocations en tenant lieu visée à l'art. 34, CIR (voir art. 143, 3°, CIR)

7.2. Sans régime transitoire

Le contribuable qui a un ascendant, un frère ou une sœur à charge qui a atteint l'âge de 65 ans mais n'est pas en situation de dépendance, et pour lequel le régime transitoire ne s'applique pas, peut bénéficier du supplément de quotité exemptée pour « autre personne à charge » de **870 EUR** (montant de base – voir art. 132, al. 1^{er}, 8°, CIR)

66

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

7.2. Sans régime transitoire

Condition:

- que ce parent fasse partie de son ménage au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp. et qu'il n'ait pas bénéficié personnellement, pendant la période imposable, de ressources d'un montant supérieur à 1.800 EUR nets (montant de base)

➡ Pour le calcul de ces ressources il ne peut être fait abstraction, dans ce cas, de la **première tranche de 14.500 EUR** (montant de base) des pensions, rentes et allocations en tenant lieu, visée à l'art. 143, 3°, CIR

+ Le critère de l'âge de 65 ans est aligné sur l'âge légal de la retraite (66 ans à partir de 2025 et 67 ans à partir de 2030) - Loi du 16 mars 2021 (M.B., 23 mars 2021, err. M.B., 29 mars 2021)

8. Exemples

Chaque exemple énoncé ci-après reprend comme personne à charge un parent visé à l'art. 136, 2° ou 3°, CIR (le « parent proche »), celui-ci pouvant donc être, à titre de rappel, un ascendant (mère, père, grand-mère, grand-père, etc.), un frère ou une sœur

Tous les montants repris dans les exemples sont des montants de base à indexer

67

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

8. Exemples (suite)

Exemple 1 - « parent proche » en situation de dépendance

- Au 01/01/2022, un contribuable a son frère à charge
- Ce dernier a atteint l'âge de 65 ans et est considéré comme étant en « situation de dépendance » depuis le 01/10/2021

- Le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée d'impôt pour l'ex. 2022 (**nouveau régime**) de **2.610 EUR**
- Si pour l'ex. d'imp. 2021, le frère était à charge du contribuable et avait au moins 65 ans au 01/01/2021, il faut comparer avec le supplément de la quotité exemptée qu'il aurait obtenu selon l'ancien régime
- ➡ Selon l'**ancien régime** il aurait eu droit à un supplément de **1.740 EUR**
- Le supplément de la quotité exemptée selon le nouveau régime étant supérieur, il sera accordé pour l'ex. d'imp. 2022

68

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

8. Exemples (suite)

Exemple 2 - « parent proche » sans situation de dépendance

- Au 01/01/2022, un contribuable a son père à charge
- Ce dernier a atteint l'âge de 65 ans, n'est pas considéré comme étant en « situation de dépendance » et n'était pas à la charge de son fils pour l'ex. d'imp. 2021

- Pour l'ex. d'imp. 2022 le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée de **870 EUR** (supplément pour « autre personne à charge » prévu par l'art. 132, al. 1er, 8°, CIR) (*)

(*) Le montant net des ressources doit être calculé sans faire abstraction de la première tranche de 14.500 euros des pensions, rentes et allocations en tenant lieu

Le régime transitoire ne s'applique pas (le père n'était pas à charge pour l'ex. d'imp. 2021)

69

8. Exemples (suite)

Exemple 3 - « parent proche » sans situation de dépendance – régime transitoire

- Au 01/01/2022, un contribuable a sa sœur à charge
- Celle-ci a atteint l'âge de 65 ans mais n'est pas considérée comme étant en situation de dépendance

Le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée :

- dans le **nouveau régime**, à partir de l'ex. 2022 : **870 EUR** (supplément pour « autre personne à charge » prévu par l'art. 132, al. 1er, 8°, CIR) (a)
- dans le **régime transitoire** : si pour l'ex. d'imp. 2021, la sœur était à charge du contribuable et avait au moins 65 ans au 01/01/2021 le supplément de la quotité exemptée selon l'ancien régime (1.740 EUR) étant plus élevé, il pourra être octroyé pour les ex. d'imp. 2022 à 2025, si les conditions continuent d'être remplies (b)

Le contribuable aura droit au supplément de la quotité exemptée de **1.740 euros**

(a) Le montant net des ressources doit être calculé sans faire abstraction de la première tranche de 14.500 euros des pensions, rentes et allocations en tenant lieu

(b) Le montant net des ressources peut être calculé en faisant abstraction de la première tranche de 14.500 euros des pensions, rentes et allocations en tenant lieu

70

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

8. Exemples (suite)

Exemple 4 - « parent proche » handicapé en situation de dépendance – régime transitoire

- Au 01/01/2022, un contribuable a sa mère à charge
- Celle-ci a atteint l'âge de 65 ans et était antérieurement considérée comme handicapée en raison de faits survenus et constatés avant l'âge de 65 ans
- Au 01/01/2022, elle est considérée comme étant en situation de dépendance

Le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée :

- **dans le nouveau régime**, à partir de l'ex. 2022 : **2.610 EUR**
- **dans le régime transitoire** : si pour l'ex. d'imp. 2021, la mère était à charge du contribuable et avait au moins 65 ans au 01/01/2021 l'ancien régime étant plus avantageux, il pourra être appliqué pour les ex. d'imp. 2022 à 2025, si les conditions continuent d'être remplies (*)

Le contribuable aura droit à $1.740 \times 2 =$ **3.480 EUR** de supplément de quotité exemptée (doublement pour handicap)

() Le montant net des ressources peut être calculé en faisant abstraction de la première tranche de 14.500 euros des pensions, rentes et allocations en tenant lieu.*

71

8. Exemples (suite)

Exemple 5 - « parent proche » considéré en situation de dépendance après 65 ans

- Au 01/01/2022, un contribuable a son grand-père à charge
- Le grand-père a atteint l'âge de 65 ans et est, au 01/01/2022, considéré comme étant en situation de dépendance, suite à une maladie ou un accident qui est survenu après l'âge de 65 ans

Le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée :

- **dans le nouveau régime** : **2.610 EUR**
- **dans le régime transitoire** : même si pour l'ex. d'imp. 2021, le grand-père était à charge du contribuable et avait au moins 65 ans au 01/01/2021 le supplément de la quotité exemptée selon l'ancien régime (1.740 EUR) serait moins élevé pour les ex. d'imp. 2022 à 2025
- Le supplément de quotité exemptée étant plus élevé dans le nouveau régime, il sera octroyé pour l'ex. d'imp. 2022
- Le fait que la situation de dépendance soit due à des faits survenus et constatés après l'âge de 65 ans est sans influence
- Il suffit que la situation de dépendance soit constatée au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp. conformément à l'art. 132, al. 3, CIR

72

5. Supplément de quotité du revenu exemptée pour les personnes à charge de 65 ans et plus dans une situation de dépendance

8. Exemples (suite)

Exemple 6 - « parent proche » ayant 65 ans au cours de l'année 2021

- Au 01/01/2022, un contribuable a sa grand-mère à charge
- Celle-ci a atteint l'âge de 65 ans le 01/05/2021 et n'est pas en situation de dépendance
 - Le contribuable a droit à un supplément de quotité exemptée de 870 EUR dans le nouveau régime, à partir de l'ex. d'imp. 2022 (supplément pour « autre personne à charge » prévu par l'art. 132, al. 1^{er}, 8°, CIR (*))
 - Pour l'ex. d'imp. 2021 la personne à charge n'avait pas 65 ans au 1^{er} janvier de l'ex. d'imp. de sorte que l'art. 132, al. 1^{er}, 7, CIR (ancien régime) ne s'appliquait pas. Le régime de l'art. 546, CIR ne pourra donc jamais s'appliquer durant la période transitoire

() Le montant net des ressources doit être calculé sans faire abstraction de la première tranche de 14.500 euros des pensions, rentes et allocations en tenant lieu*

73

6. Personnes à charge

Conditions

- ✓ Personne visée par le Code (art. 136, CIR) – 5 catégories
- ✓ Faire partie du ménage au 01/01/2022 (art. 136, CIR) – 4 exceptions
- ✓ Ne pas bénéficier de rémunérations ... ou de rémunérations de dirigeant en tant qu'étudiant-indépendant... (**art. 145 CIR**)
- ✓ Ne pas percevoir de ressources excédant ...(**art. 136, 141 CIR**) - **exceptions**

Montant net max. de ressources (en EUR)	EX. 2022	EX. 2023
Règle générale	3.410	3.490
Pour enfants à charge d'un isolé	4.920	5.040
Pour enfants handicapés à charge d'un isolé	6.240	6.400

74

6. Personnes à charge (rappel)

Principales ressources exclues pour la vérification du plafond

- ✓ La première tranche de **3.410 EUR des RA** perçues régulièrement pour les enfants + **rentes d'orphelins ou pensions de survie d'orphelins**
- ✓ La première tranche de **2.720 EUR des (rémunérations « contrat d'occupation d'étudiants » + revenus d'un étudiant-indépendant + revenus des apprentis en formation en alternance)**
- ✓ La première tranche de **27.430 EUR des pensions** pour les ascendants et collatéraux jusqu'au 2^o degré qui sont âgés d'au moins 65 ans au 1^{er} janvier de l'exercice
- ✓ **Les revenus perçus par une personne handicapée** à concurrence du montant maximal auquel cette personne pourrait avoir droit, que ces revenus soient obtenus sous la forme d'allocations à charge du Trésor ou sous une autre forme

75

6. Personnes à charge (rappel)

Ressources issues du travail étudiant (1)

Loi-programme du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

L'article 10 de la loi du 4 novembre 2020 portant diverses mesures sociales suite à la pandémie de COVID-19 dispose que les heures de travail étudiant prestées lors **du quatrième trimestre 2020 et du premier trimestre 2021 dans le secteur des soins et de l'enseignement** ne sont pas prises en compte dans le calcul du contingent annuel de 475 heures de travail étudiant

Afin d'éviter que des étudiants, suite à ces prestations supplémentaires, ne perçoivent trop de ressources nettes que pour pouvoir continuer à être à charge de leurs parents, il ne sera pas tenu compte des rémunérations pour les heures de travail étudiant qu'ils ont prestées dans le secteur du soin et de l'enseignement lors du quatrième trimestre 2020 et du premier trimestre 2021. À cette fin, l'article 16, § 3, de la loi du 29 mai 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19, qui contient déjà un régime comparable pour les rémunérations de travail étudiant presté lors du deuxième trimestre de 2020, est complété par un alinéa 2

76

6. Personnes à charge (rappel)

+ Ressources issues du travail étudiant (2)

Loi du 18 juillet 2021 (M.B., 29 juillet 2021)

Les heures de travail étudiant prestées lors du **troisième trimestre de 2021** ne seront pas prises en compte dans le calcul du contingent annuel de 475 heures de travail étudiant, peu importe le secteur dans lequel elles sont prestées (article 27 du projet de loi portant des mesures de soutien temporaires en raison de la pandémie du COVID-19 – DOC 55 2002). La même mesure a déjà été prise pour le deuxième trimestre de 2020

En neutralisant les heures du troisième trimestre 2021 pour le calcul du contingent, les étudiants peuvent fournir une main-d'œuvre supplémentaire flexible et ainsi participer au redémarrage de l'économie qui est très impactée par les effets de la crise du COVID-19

77

6. Personnes à charge (rappel)

Tout comme pour les rémunérations pour les heures de travail étudiant prestées lors du deuxième trimestre de 2020, le gouvernement propose de ne pas non plus tenir compte des rémunérations pour les heures de travail étudiant prestées lors du troisième trimestre 2021 pour déterminer le montant des ressources

Ainsi on évite que des étudiants, suite à ces prestations supplémentaires, ne perçoivent trop de ressources nettes que pour pouvoir continuer à être à charge de leurs parents. L'article 16, § 3, alinéa 1er, de la loi du 29 mai 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19, est adapté en conséquence

78

6. Personnes à charge (rappel)

Calcul des ressources nettes propres

RNP ≤ plafond de ressources nettes



RNP = RB (après les exclusions) - | frais réels (cotisations ind. ...)
forfait de 20 % (*)

(*) min. 470 EUR si les ressources se composent de rémunérations ou de profits

79

Nouveauté

7. Quotité exemptée supplémentaire l'année du mariage...

Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

L'article 133, alinéa 1er, 2°, du CIR prévoit une majoration de 870 EUR de la quotité du revenu d'impôt exemptée d'impôt lorsqu'une imposition est établie par contribuable pour l'année du mariage ou de la déclaration de cohabitation légale et pour autant que le conjoint n'ait pas bénéficié de ressources d'un montant net supérieur à 1 800 EUR

L'objectif du législateur à l'époque était d'accorder une majoration de la quotité du revenu exemptée d'impôt aux nouveaux mariés et nouveaux cohabitants légaux disposant d'un montant limité de ressources, étant donné qu'ils sont imposés via une imposition distincte l'année du mariage ou de la déclaration de cohabitation légale, et ne peuvent donc pas bénéficier de l'avantage du quotient conjugal

Pour l'année de dissolution du mariage, de séparation de corps ou de cessation de la cohabitation légale, une telle majoration de la quotité du revenu exemptée d'impôt n'était au contraire pas prévue

80

Nouveauté

7. Quotité exemptée supplémentaire l'année du mariage...

Sur base du texte actuel de l'article 133, alinéa 1er, 2°, du CIR, la majoration précitée est également applicable lorsqu'au cours de la même année que le mariage ou cohabitation légale, se produit ensuite une situation de dissolution du mariage, de séparation de corps ou de cessation de la cohabitation légale. Une telle application ne cadre pas avec l'objectif initial du législateur et l'article 32 vise à rectifier cela dans l'article 133, du CIR

➔ L'article 32 de la loi insère un alinéa 5 dans l'article 133, du CIR de manière à ce que le contribuable ne perçoive pas de majoration de la quotité du revenu exemptée d'impôt lorsque la dissolution du mariage, la séparation de corps ou la cessation de la cohabitation légale, telles que visées à l'article 126, § 2, alinéa 1er, 3°, du CIR se produisent la même année que le mariage ou la déclaration de cohabitation légale

81

8. Application du 132bis

↓
Répartition des avantages dans cadre de l'obligation d'entretien prévue à l'article 203, § 1er, du Code civil à l'égard d'un ou plusieurs enfants à charge et dont l'hébergement est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables :

-soit sur la base d'une convention enregistrée ou homologuée par un juge dans laquelle il est mentionné explicitement que l'hébergement de ces enfants est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables et qu'ils sont disposés à répartir les suppléments à la quotité du revenu exemptée d'impôt pour ces enfants

-soit sur la base d'une décision judiciaire où il est explicitement mentionné que l'hébergement de ces enfants est réparti de manière égalitaire entre les deux contribuables

82

8. Application du 132bis (suite)

Civ. Anvers, 2 décembre 2019, rôle n° 18/4993/A

Le fisc affirme que les trois enfants (mineurs à l'époque), à charge de l'ex-époux, ne sont pas en situation de répartition égalitaire de l'hébergement car il n'y a pas de décision judiciaire ni de convention homologuée

Pour le tribunal, ce n'est pas parce que cela été admis pour les années précédentes que cela pourrait mener à une quelconque confiance que ce soit correct. La loi fiscale doit être appliquée chaque année. Même la bonne foi de la Madame ne crée aucun droit à ce propos

Il y a lieu de contrôler si l'article 132bis du CIR a été respecté ou pas

Le tribunal ne trouve ni dans l'acte notarié de divorce par consentement mutuel, ni dans la convention présentée (addendum) ni dans le jugement avancé, un texte qui corresponde à un hébergement réparti de manière égalitaire au sens de l'article 132bis du CIR, même dans une lecture bienveillante, que du contraire. Madame supporte les conséquences de la convention qu'elle a signé avec son ex-époux

83

8. Application du 132bis (suite)

Anvers, 3 novembre 2020, rôle n° : 2019/AR/576, taxwin

Un contribuable ayant revendiqué l'application de l'article en question avait signé une convention qui définissait les règles avec l'autre parent, mais il n'avait pas fait enregistrer ou homologuer cette convention

Devant le juge, il plaide l'erreur invincible : il n'était pas au courant de cette obligation d'enregistrement ou d'homologation

La Cour constate qu'il n'est pas satisfait en l'espèce aux conditions de l'article 132bis du CIR

L'erreur est le résultat d'une représentation erronée de la réalité ou d'une ignorance. L'erreur peut porter aussi bien sur des faits que sur le droit objectif. L'erreur n'a un effet justificatif que lorsqu'elle est invincible. On ne peut parler d'une erreur invincible qu'à partir du moment où il peut être induit des circonstances de fait que le contribuable a agi comme toute personne prudente et raisonnable, placée dans les mêmes circonstances

84

8. Application du 132bis (suite)

Anvers, 3 novembre 2020, rôle n° : 2019/AR/576, taxwin

La loi fiscale est d'ordre public, et s'il s'en était donné la peine, le contribuable aurait pu trouver lui-même les informations nécessaires. Il y a lieu de considérer en principe que chacun est informé de l'existence, de la signification et de la portée des lois. Le texte de l'article 132bis CIR est clair et il n'est pas susceptible d'interprétation en ce qui concerne l'obligation pour le contribuable de disposer d'une convention enregistrée ou homologuée au plus tard au 1er janvier de l'ex. d'imp.

Le contribuable ne démontre aucunement dans les circonstances de la cause, que toute autre personne raisonnable et prudente se trouvant dans la même situation, aurait commis la même erreur. La bonne foi présente dans le chef du contribuable ne suffit pas en soi à rapporter la preuve de l'existence d'une erreur invincible. C'est en conséquence à bon droit que le premier juge (Civ. Anvers, 26 octobre 2018) a estimé que le contribuable n'a pas satisfait aux exigences de l'article 132bis du CIR, que cette disposition est d'ordre public, et que le contribuable ne pouvait en l'espèce invoquer, pour ne pas appliquer la loi fiscale, le comportement du conseiller auquel il avait fait appel

85

8. Application du 132bis (suite)

Civ. Bruxelles, 21 janvier 2021, © SPF Finances, 30-12-2021, www.fisconetplus.be

Dès l'instant où seule une décision de justice existe qui fait application du régime de la garde alternée, les suppléments à la quotité du revenu exemptée d'impôts pour enfant doivent, conformément à l'article 132bis, alinéa 1er, du CIR, être répartis entre les deux parents si l'un d'eux revendique ce partage

Il importe peu que les liens soient rompus entre l'enfant et l'un de ses parents, de sorte que l'autre assume seul l'entretien de cet enfant

A défaut de toute décision judiciaire révoquant l'hébergement alternatif, le partage institué conserve ses effets. L'article 132bis a posé des conditions formelles précises, mettant toutes deux en jeu une décision de justice dans un but de simplification lorsque un époux revendique le partage de l'avantage fiscal, conditions qui doivent jouer, pour les mêmes motifs, au cas où un seul des époux revendique une « sortie » du régime d'hébergement alternatif

86

8. Application du 132bis (suite)

Civ. Liège, 3 juin 2021, rôle n° 20/1462/A

En garde partagée des enfants, la requérante revendique la moitié de l'avantage fiscal lié aux enfants à charge. Le tribunal se réfère à l'arrêt de la Cour constitutionnelle pour dire qu'il n'est pas possible de revoir la situation fiscale de la requérante en sa faveur, en l'absence de convention enregistrée et de jugement pour l'année litigieuse, un hébergement alterné fût-il mis en place avec le père de ses deux filles à une date incertaine jusqu'à la convention de divorce du 10 juillet 2020. L'attestation de la notaire, produite par la requérante, ne rencontre pas la qualité requise par l'interprétation stricte des termes de l'article 132bis du CIR, dont la constitutionnalité a été consacrée par la Cour Constitutionnelle (arrêt n° 112/2017 du 12 octobre 2017, Numéro du rôle : 6428)

La requérante ne remplit pas les conditions légalement prévues pour prétendre à l'avantage fiscal instauré par l'article 132bis du CIR pour l'exercice litigieux

87

CADRE III.

REVENUS DES BIENS IMMOBILIERS

88

Cadre III - REVENUS DE BIENS IMMOBILIERS

▲ Attention : vous ne devez pas mentionner dans ce cadre III, les revenus des biens immobiliers exonérés, tels que les revenus de votre « habitation propre » (voir la brochure explicative).

A. REVENUS D'ORIGINES BELGE ET ETRANGERE		NON INDEXE		
1. Immeubles utilisés pour votre profession :	<input type="checkbox"/> RC		1105-59	2105-29
2. Bâtiments non donnés en location, donnés en location à des personnes physiques qui ne les affectent pas à l'exercice de leur profession ou donnés en location à des personnes morales autres que des sociétés, en vue de les mettre à disposition de personnes physiques exclusivement à des fins d'habitation :	<input type="checkbox"/> RC		1106-58	2106-28
3. Terrains, matériel et outillage non donnés en location ou donnés en location à des personnes physiques qui ne les affectent pas à l'exercice de leur profession :	<input type="checkbox"/> RC		1107-57	2107-27
4. Immeubles donnés en location conformément à la législation sur le bail à ferme (ou à un droit comparable étranger qui limite les fermages), à des fins agricoles ou horticoles :	<input type="checkbox"/> RC		1108-56	2108-26
5. Immeubles donnés en location dans des circonstances autres que celles visées aux n° 2 à 4 ci-avant :				
a) bâtiments :	<input type="checkbox"/> RC		1109-55	2109-25
Loyer brut			1110-54	2110-24
b) terrains :	<input type="checkbox"/> RC		1112-52	2112-22
Loyer brut			1113-51	2113-21
c) matériel et outillage :	<input type="checkbox"/> RC		1115-49	2115-19
Loyer brut			1116-48	2116-18
6. Sommes obtenues à l'occasion de la constitution ou de la cession d'un droit d'emphytéose, de superficie ou d'un droit immobilier similaire :			1114-50	2114-20

B. REVENUS D'ORIGINE ETRANGERE

Indiquez le pays, le code en regard duquel ils ont été mentionnés (p. ex. 1106-58) et le montant des revenus d'origine étrangère que vous avez mentionnés à la rubrique A ci-avant pour lesquels vous avez droit à :

- l'exonération avec réserve de progressivité.

Pays :	Code :	Montant :
.....
.....
- la réduction de moitié de l'impôt.

Pays :	Code :	Montant :
.....
.....

89

Régime fiscal des biens immobiliers situés à l'étranger

1. Contexte

Nouveauté

Cela fait déjà de nombreuses années que la Belgique a été condamnée par la Cour de Justice Européenne pour traitement fiscal discriminatoire des biens immobiliers étrangers par rapport aux biens immobiliers sis en Belgique (CJE, 12/04/2018)

La Belgique n'ayant pas pris toutes les mesures nécessaires pour exécuter cet arrêt, elle fut condamnée une nouvelle fois avec à la clé une forte amende et surtout des astreintes en cas de non mise en conformité de sa législation fiscale (CJE, 12/11/2020)

La Belgique s'est donc enfin conformée aux arrêts de la CJE par le vote de la loi du 17/02/2021, M.B. du 25/02/2021

2. Entrée en vigueur

Au 01/01/2021 – exercice d'imposition 2022



Régime fiscal des biens immobiliers situés à l'étranger

3. Conséquence

Pour tous les biens immobiliers sis à l'étranger, l'administration Mesures et Evaluations (anciennement l'administration du Cadastre), va établir un revenu cadastral et ce, tout comme pour tout autre bien immobilier sis en Belgique

Ce RC suivra ensuite le même traitement fiscal que celui des biens immobiliers belges (mêmes codes de déclaration et donc même taxation) avec pour seule différence l'application d'une éventuelle exonération (à 100 % ou 50 %) sous réserve de progressivité (modifications du CIR art : 7, 8, 9, 13, 15, 445 (amende), 471, 472, 473, 478, nouveau 482/1, 483, 494)

4. Méthode de détermination du RC pour les biens immobiliers bâtis

Référence à l'année 1975, le RC établi pour les biens sis à l'étranger devra également faire référence à cette même année **1975**

➔ 1^{er} cas de figure : la valeur vénale du bien en 1975 est connue :

(valeur vénale (VV ci-après) = valeur de vente dans des conditions normales (hors famille) hors coûts supplémentaires (taxes...))

$$RC = VV(1975) \times 5,3 \%$$

91

Régime fiscal des biens immobiliers situés à l'étranger

4. Méthode de détermination du RC pour les biens immobiliers bâtis

➔ 2^{ème} cas de figure : la valeur vénale en 1975 n'est pas connue mais bien la valeur vénale de 2020 (valeur établie par un expert) :

$$RC = VV(2020)/\text{facteur correctif (=15,036)} \times 5,3 \%$$

➔ 3^{ème} cas de figure : aucune des valeurs vénales n'est connue :

RC = Valeur au moment de l'acquisition (acte de donation, héritage, acte d'achat...)/ facteur correctif pour cette année x 5,3 % + (en cas de transformations après l'achat : valeur vénale des travaux/facteur correctif x 5,3 %)

92

Tableau des facteurs de correction

Années	Facteurs correctifs	Années	Facteurs correctifs
1975	1,000	1998	7,538
1976	1,084	1999	7,882
1977	1,180	2000	8,276
1978	1,279	2001	8,730
1979	1,384	2002	9,180
1980	1,504	2003	9,625
1981	1,687	2004	10,023
1982	1,920	2005	10,431
1983	2,186	2006	10,782
1984	2,414	2007	11,203
1985	2,688	2008	11,698
1986	2,967	2009	12,212
1987	3,224	2010	12,678
1988	3,479	2011	13,124
1989	3,806	2012	13,653
1990	4,133	2013	14,040
1991	4,549	2014	14,377
1992	4,972	2015	14,622
1993	5,403	2016	14,739
1994	5,783	2017	14,798
1995	6,242	2018	14,901
1996	6,703	2019	15,006
1997	7,133	2020	15,036
		2021	15,018

93

Régime fiscal des biens immobiliers situés à l'étranger

5. Méthode de détermination du RC pour les biens immobiliers non-bâties

RC = 2 EUR/hectare (1 hectare = 100 ares)



Une demande de renseignements a été envoyée en principe à tous les propriétaires de biens immobiliers à l'étranger

Ces derniers avaient jusqu'au 31/12/2021 pour répondre sous peine d'amendes administratives (de 250 EUR à 3.000 EUR (art. 445, §5 du CIR))

Un rappel a été envoyé aux concernés au courant de ce mois de novembre

Pour répondre de manière efficace aux clients, il est important de comprendre la problématique et de prendre en considération ce qui suit :

- si le client dispose d'une évaluation vénale réalisée par un expert pour 2020

➔ il convient de comparer le RC établi suivant cette valeur au RC qui serait établi sur base du 3^{ème} cas de figure (c'est-à-dire sur base du prix d'acquisition)

94



Dans la plupart des situations, ce sera cette dernière évaluation qui sera la plus faible et donc qui entraînera la taxation la plus légère !

Ne pas compléter tous les cadres repris dans la demande de renseignements peut donc s'avérer intéressant pour le client !

Même si ce RC est exonéré, il n'en demeurera pas moins utilisé durant de longues années pour déterminer le taux d'imposition des autres revenus...

Cette démarche n'est donc pas sans importance pour le client !



95

Cadre III - REVENUS DE BIENS IMMOBILIERS

Rappels

1) 6^{ème} réforme de l'État :

L'ancienne règle du 16^{ème} jour en matière de changement de propriétaire ou de changement d'affectation disparaît !

L'ancienne règle du 1^{er} du mois qui suit l'événement (première occupation ou première location, fin des travaux de rénovation) en ce qui concerne le RC disparaît !

Calcul en jours ! (une année = 365 ou 366 jours)

2) Déclaration des RI en imposition commune : voir régime matrimonial (art. 127, CIR) – le code fiscal ne déroge pas au code civil

Cas particulier : l'année du décès en cas d'imposition isolée (voir *L.F.B.*, n°102)

96

Points d'attention

1. Coefficient d'indexation des RC

EX. 2020	EX. 2021	EX. 2022	EX. 2023
1,8230	1,8492	1,8630	1,9084

2. Coefficient de revalorisation

Le coefficient de revalorisation s'élève à **4,63** (4,87 pour l'ex. 2023)

Il est utilisé pour le calcul des loyers nets et pour la requalification des revenus immobiliers en revenus professionnels

Exemple : un administrateur donne en location à sa société un bien (RC : 2.100 EUR) pour 1.800 EUR/mois

Loyer annuel (21.600) > $5/3 \times 2.100 \times 4,63$ (= 16.205)

Loyer requalifié = 21.600 – 16.205 = 5.395 EUR (RP avec retenue de Pr.P)

97

Points d'attention

3. Coefficient de fermage

Avis du Service public de Wallonie du 15 décembre 2020 (M.B., 15 décembre 2020)

Cette publication est faite en exécution de l'article 3, § 1er, de l'arrêté du Gouvernement wallon du 24 novembre 2016 portant exécution du décret du 20 octobre 2016 limitant les fermages, applicable à partir du 1er janvier 2021

Pour rappel, les propriétaires d'immeubles donnés en location conformément à la « législation relative aux baux à ferme » ayant un locataire qui les utilise à des fins agricoles ou horticoles, ne sont imposables que sur la base du revenu cadastral indexé et que d'après le fisc, la condition selon laquelle la location doit s'effectuer conformément à la législation précitée implique que le bailleur doit également respecter la législation en matière de fermages maxima dans le cadre de laquelle les coefficients de fermage sont publiés

98

Points d'attention

4. Location de type Airbnb

Ce type location entraîne trois types de revenus :

a) La location de la chambre

Si elle est donnée en location à des fins privées, elle sera taxée sur base du RC majoré de 40 % (article 7, § 1er, 2°, a, du CIR)

b) La location du mobilier

Si comme dans la majorité des cas, il s'agit d'une location meublée, une taxation distincte sera opérée à 30 % au titre de RM (article 17, § 1er et 171, 3°, du CIR), après toutefois une déduction forfaitaire de 50 %

A défaut d'une répartition des loyers mobilier et immobiliers actée dans un contrat, l'administration répartira les loyers comme suit : 60 % pour l'immobilier et 40 % pour les meubles

99

Points d'attention

4. Location de type Airbnb

c) Les services proposés

Selon les circonstances de fait, l'administration pourrait considérer que les locations entrent dans le cadre d'une activité professionnelle soumise à la taxation progressive ou qu'il s'agit de revenus divers taxables distinctement à 33%

Notons que les plateformes comme Airbnb ou Booking auront l'obligation via un représentant de remettre un relevé des occupations et des revenus locatifs perçus par leurs utilisateurs. Ce document devra être transmis à l'administration

100

Points d'attention

5. Location de terrain ou de bâtiment pour les camps de jeunes

Question parlementaire n° 249 de M. Donné du 19 février 2021

Il arrive régulièrement que des personnes physiques louent un terrain ou un bâtiment à des mouvements de jeunesse pour l'organisation de leurs camps de jeunes. Les sections locales des mouvements de jeunesse sont souvent organisées sous la forme d'une association de fait

Normalement, le bailleur d'un terrain est imposé sur le revenu cadastral ou, s'il s'agit d'un bâtiment, sur le revenu cadastral augmenté de 40 % lorsqu'il le loue à des personnes physiques qui n'utilisent pas le bien pour l'exercice de leur activité professionnelle

Votre administration est apparemment d'avis que les revenus locatifs réels doivent être imposés en cas de location à une association de fait

101

Points d'attention

5. Location de terrain ou de bâtiment pour les camps de jeunes

Réponse du Ministre :

« La location d'un bien immobilier à une association de fait n'est pas une location à une personne physique et ne tombe pas sous l'application de l'article 7, § 1er, 2°, a, du CIR

Une telle location tombe sous l'application de l'article 7, § 1er, 2°, c, du CIR suivant lequel le revenu imposable est déterminé sur la base du montant total du loyer et des avantages locatifs »

Commentaire :

La réponse du Ministre est critiquable et sans nuance...



Voir notamment le commentaire d'Emile Masset

102

Points d'attention

6. Impact du télétravail sur les régime des revenus immobiliers

Question parlementaire n° 399 de M. Vermeersch du 29 avril 2021

Le propriétaire d'un immeuble est imposé plus lourdement si le locataire l'utilise en tout ou en partie à des fins professionnelles

En cas d'utilisation mixte, le bailleur est imposé sur la base du revenu cadastral pour l'utilisation privée et sur la base des revenus locatifs réels pour l'utilisation professionnelle, à condition que le bail ait été enregistré et que le loyer perçu ait été ventilé entre l'utilisation privée et l'utilisation professionnelle. Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, les revenus locatifs réels sont imposés intégralement

Dans le cadre de la crise du coronavirus, le télétravail est encouragé, voire obligatoire. En contrepartie, les employeurs paient un défraiement. Ce défraiement peut être considéré comme un remboursement exonéré de « frais propres à l'employeur »

103

Points d'attention

6. Impact du télétravail sur les régime des revenus immobiliers

Parmi les télétravailleurs se trouvent également des travailleurs salariés qui louent un immeuble qui, jusqu'avant l'instauration du télétravail obligatoire, était utilisé exclusivement à des fins professionnelles. Le télétravail des salariés-locataires a-t-il des conséquences pour le bailleur en ce qui concerne l'imposabilité de son bien immobilier donné en location ? Ce dernier peut-il continuer à mentionner le revenu cadastral du bien immobilier donné en location au code 1106/2106 de sa déclaration fiscale ?

Réponse :

Pour l'application de l'article 7, § 1er, 2°, a et c, du CIR, la notion d'affectation à l'exercice d'une activité professionnelle signifie que le locataire utilise en totalité ou en partie l'immeuble pris en location pour l'exercice de son activité professionnelle et que le montant des loyers ou des charges locatives soit mentionné ou comptabilisé quelque part en totalité ou en partie (comme frais professionnels, comme dépenses propres à l'employeur, dépenses d'une autorité publique, d'une ASBL, etc.)

104

Points d'attention

6. Impact du télétravail sur les régime des revenus immobiliers

On considérera, dès lors, qu'une personne physique affecte l'immeuble à l'exercice de son activité professionnelle :

- soit si elle revendique la déduction de tout ou partie des loyers ou charges locatives à titre de frais professionnels réels, sur pied des articles 49 et 52, 1^o, du CIR
- soit si elle perçoit de son employeur des remboursements de dépenses propres à celui-ci couvrant tout ou partie des loyers et des charges locatives afférents à l'utilisation professionnelle de l'immeuble, qui sont eux-mêmes comptabilisés à titre de frais professionnels ou de dépenses dans le chef de l'employeur

L'indemnité forfaitaire de bureau, telle que visée par les circulaires 2020/C/100 et 2021/C/20 couvre tous les frais de bureau qui doivent être engagés couramment pour pouvoir exercer à la maison une activité professionnelle de manière normale. Bien que ces frais comprennent également les frais pour l'utilisation d'un espace bureau chez le travailleur, tel que le loyer, on pourra considérer que, pour l'application de l'article 7, § 1er, 2^o, a et c, du CIR, l'octroi de cette indemnité n'a pas en soi pour conséquence que le bailleur sera imposé sur base du loyer et des avantages locatifs réels

105

Points d'attention

6. Impact du télétravail sur les régime des revenus immobiliers

Toutefois, si le travailleur-locataire revendique la déduction de tout ou partie du loyer ou des charges locatives ou si l'employeur rembourse le loyer ou les charges locatives à titre de frais propres à l'employeur, cela a alors des conséquences pour le bailleur. En application de l'article 7, § 1er, 2^o, c, du CIR, le revenu immobilier imposable sera dans ce cas établi sur base du montant total du loyer et des avantages locatifs réels, avec un minimum fixé au revenu cadastral indexé, majoré de 40 %

Ce n'est que lorsque le loyer et les avantages locatifs sont déterminés dans un contrat de location enregistré, séparément pour la partie qui est affectée à l'exercice de l'activité professionnelle et pour la partie qui est affectée à d'autres fins, que les revenus afférents à chacune de ces parties sont déterminés séparément

Si les frais professionnels du travailleur-locataire sont fixés forfaitairement lors du calcul d'impôt, conformément à l'article 51 du CIR et si le travailleur-locataire n'a pas reçu de son employeur le remboursement précité du loyer ou des charges locatives, le bailleur doit déclarer le revenu cadastral en regard du code 1106 ou 2106 de la déclaration à l'impôt des personnes physiques

106

Points d'attention

6. Impact du télétravail sur les régime des revenus immobiliers

Conclusion :

Le télétravail n'a pas de conséquences pour le régime fiscal des revenus locatifs



7. Exonération de son propre garage

Question parlementaire n° 539 de M. Vermeersch du 9 juillet 2021

De nombreux contribuables possèdent à titre privé un garage ou un box qui fait l'objet d'un revenu cadastral distinct

Le revenu immobilier de l'habitation que l'on occupe soi-même (l'habitation propre) est exonéré de l'impôt des personnes physiques (art. 12, § 3, CIR)

À quelles conditions cette exonération peut-elle également s'appliquer à un garage faisant partie de l'habitation propre ou à un box dont le contribuable est propriétaire et qui fait l'objet d'un revenu cadastral distinct ?

107

Points d'attention

7. Exonération de son propre garage

Réponse :

Le revenu immobilier issu d'un garage ou d'un box garage ayant un revenu cadastral distinct que le contribuable utilise lui-même de manière privée peut entrer en considération pour l'exonération de l'habitation propre lorsque ce garage ou ce box garage, de par son utilité immédiate, peut être considéré comme formant un tout avec l'habitation propre

Il doit s'agir d'un « accessoire » qui en fonction de sa nature, de sa situation, de sa superficie et de sa valeur, constitue un complément normal à l'habitation propre. À cet égard, il ne doit pas nécessairement être question d'un garage ou d'un box garage adjacent à l'habitation

Les situations que vous avez présentées peuvent correspondre à cela mais doivent toujours être évaluées au regard des circonstances de fait



108

Points d'attention

8. Exonération de l'habitation propre

Question parlementaire n° 704 de M. Matheï du 29 octobre 2021

Le magazine Trends a publié un billet d'humeur critique de Jef Wellens, fiscaliste chez Wolters Kluwer, au sujet du concept d'« habitation propre »

« La Loi spéciale de financement (...) définit une habitation qui n'est pas occupée par le propriétaire lui-même pour des raisons professionnelles ou sociales, mais par des tiers comme une habitation « non propre ». Afin de conserver la neutralité fiscale après la réforme de l'État, le fisc (notamment à la demande du ministre des Finances de l'époque Koen Geens) applique, depuis 2014, une tolérance administrative permettant de tout de même considérer une telle habitation comme étant « propre » et de l'exonérer ainsi à l'impôt des personnes physiques. Il est toutefois relativement risqué d'appliquer une tolérance contraire à la loi. Tant va la cruche à l'eau qu'à la fin, elle se brise. Et c'est ce qui se passe aujourd'hui, sept ans plus tard. »

Au sens de la loi, une habitation qui n'est pas occupée par son propriétaire pour des raisons professionnelles ou sociales ne peut plus être assimilée à l'habitation propre que si elle reste inoccupée

109

Points d'attention

8. Exonération de l'habitation propre

Le Ministre précise ce qui suit :

1. Beaucoup d'attention est consacrée au sein de l'administration à la formation des collaborateurs. Ainsi la circulaire n° 6/2015 fait partie intégrante de la formation qui est donnée à tous les collaborateurs. À cette occasion, il est précisé qu'une habitation qui est louée pour des raisons sociales (que ce soit pour un membre de la famille ou pour une tierce personne) doit être considérée comme une habitation propre. Ceci a encore récemment été confirmé dans la formation d'actualités fiscales de 2021. Cette formation - qui est donnée annuellement aux collaborateurs - doit assurer une uniformité dans l'interprétation de la notion



2. Les différences juridiques concernent principalement l'application des conditions à la tolérance administrative, et pas tant leur existence. Néanmoins, la mise en œuvre d'une réglementation est opportune

3. Les régions ne se sont jamais opposées à l'interprétation administrative large existante de la notion d'« habitation propre »

110

Points d'attention

8. Exonération de l'habitation propre



Commentaire :

Les deux arrêts rendus par la Cour d'Anvers (Anvers, 9 février 2021 et Anvers 27 avril 2021) démontrent bel et bien que lorsque dans une affaire le juge est amené à vérifier les raisons sociales ou professionnelles, ce dernier lit la loi dans son intégralité et celle-ci est claire : l'habitation non-occupée pour des raisons sociales ou professionnelles ne peut être occupée par un tiers !

Pour asseoir les tolérances administratives, il faut impérativement modifier la Loi Spéciale de Financement et ce, en accord avec les Régions !

111

Points d'attention

9. Déclaration des biens immobiliers à l'étranger

Question parlementaire n° 756 de M. Matheï du 10 décembre 2021

Cette question nous apporte quelques statistiques sur le sujet

1. a) 167.905 contribuables ayant mentionné des revenus immobiliers étrangers lors de l'ex. d'imp. 2020 ont reçu un courrier
- b) En date du 17 décembre 2021, environ 115.000 des contribuables concernés (personnes physiques) ont déclaré leurs biens immobiliers sis à l'étranger
2. a) Les personnes morales n'ont pas reçu de courrier concernant la déclaration des biens sis à l'étranger. Le contact s'est limité aux personnes physiques
- b) En date du 5 janvier 2022, environ 160 personnes morales, dont cinq ASBL ont déclaré un bien à l'étranger

112

Points d'attention

9. Déclaration des biens immobiliers à l'étranger

3. En date du 17 décembre 2021, 3.368 contribuables ayant acquis un bien en 2021 sont repris dans la base de données de l'administration Générale de la Documentation Patrimoniale. À ce nombre doivent encore s'ajouter les contribuables de cette catégorie dont les déclarations doivent encore être traitées

4. En date du 5 janvier 2022, environ 13 personnes morales distinctes ont déclaré spontanément une acquisition survenue en 2021. Dans ce chiffre ne figure aucune ASBL

10. Revenus immobiliers ou revenus professionnels

Bruxelles, 23 septembre 2021, rôle n° 2015/AF/168

Le contribuable soutient que ses revenus immobiliers ne peuvent être requalifiés en revenus professionnels

L'administration considère que l'intéressé, chômeur indemnisé, propriétaire de dix immeubles, doit voir ses revenus requalifiés de professionnels, car de nombreux immeubles ont été acquis à l'aide de crédits immobiliers dans un laps de temps court

113

Points d'attention

10. Revenus immobiliers ou revenus professionnels

Le contribuable soutient devant la Cour n'avoir aucune compétence dans le bâtiment mais la Cour relève qu'il est administrateur d'une société de construction et de gestion immobilière

Il conteste avoir eu recours au crédit pour acquérir ses immeubles, or c'est lui-même qui, pour obtenir des avantages fiscaux dans ses déclarations de revenus immobiliers, a déclaré des charges d'intérêts de prêts hypothécaires, des amortissements et des primes, dans le cadre de l'épargne-logement. A cet effet il a produit des attestations de base, des attestations de paiement requises pour obtenir ces avantages fiscaux

La Cour constate encore que tous les achats des immeubles (historique du patrimoine jusqu'au contrôle), ont été effectués avec des crédits et que sur les 23 immeubles répertoriés, 11 ont été vendus. L'activité constatée par n'est nullement occasionnelle. La plus-value obtenue sur un immeuble affecté à l'activité professionnelle est un revenu professionnel

➔ L'appel est entièrement non fondé

114

Points d'attention

10. Revenus immobiliers ou revenus professionnels

Bruxelles, 23 septembre 2021, rôle n° : 2015/AF/169, taxwin

La contribuable invoque avoir acquis 9 immeubles, en 18 ans, pour la plupart sauf 2, acquis en copropriété avec son ex-compagnon, la mère de celui-ci et leur fils et dont 7 sont visés par l'avis de rectification et 5 étaient donnés en location, dans un contexte familial. Elle explique que « ce qu'elle a voulu, c'est se constituer, avec le père de son fils, un capital immobilier familial qui, d'une part, sert de logement à sa famille, d'autre part lui procure effectivement des revenus immobiliers (de la même façon qu'elle aurait pu investir plutôt dans des valeurs mobilières qui leur auraient procuré des revenus mobiliers »

Le fisc a majoré les revenus professionnels de l'intéressée de la part de la plus-value réalisée sur vente d'immeubles. Il a tenu compte des multiples opérations immobilières effectuées par la contribuable et son ex-compagnon qui possède une expérience en gestion immobilière, de même que le constat d'un suivi administratif rigoureux des loyers de tous les immeubles (un compte bancaire par immeuble) pour requalifier les revenus

115

Points d'attention

10. Revenus immobiliers ou revenus professionnels

La contribuable conteste avoir eu recours au crédit bancaire pour acquérir ces immeubles mais produit dans sa déclaration les attestations bancaires relatives à la déduction des charges hypothécaires

➡ La Cour dit les revenus recueillis être des revenus professionnels et que, suivant l'avis de la Cour de cassation, ces revenus ne peuvent jamais être qualifiés de revenus divers

116



**Cadre IV - TRAITEMENTS, SALAIRES, ALLOCATIONS DE CHOMAGE, INDEMNITES
LEGALES DE MALADIE-INVALIDITE, REVENUS DE REMPLACEMENT ET ALLOCATIONS DE
CHOMAGE AVEC COMPLEMENT D'ENTREPRISE**

Modifications apparentes (outre les adaptations de millésimes)

10. Rémunérations pour heures supplémentaires dans l'horeca qui entrent en ligne de compte pour l'exonération :		
a) auprès d'employeurs qui n'utilisent pas le système de caisse enregistreuse :		
1) rémunérations ordinaires :	1335-23	2335-90
↳ nombre d'heures supplémentaires :	1336-22	2336-89
2) arriérés :	1337-21	2337-88
↳ nombre d'heures supplémentaires :	1338-20	2338-87
b) auprès d'employeurs qui utilisent le système de caisse enregistreuse :		
1) rémunérations ordinaires :	1395-60	2395-30
↳ nombre d'heures supplémentaires :	1396-59	2396-29
2) arriérés :	1397-58	2397-28
↳ nombre d'heures supplémentaires :	1398-57	2398-27
11. Rémunérations pour heures supplémentaires volontaires qui entrent en ligne de compte pour l'exonération :		
a) prestées du 1.1 au 30.6.2021 inclus chez des employeurs des secteurs cruciaux dans la lutte contre la pandémie de COVID-19 et/ou du 1.7 au 31.12.2021 inclus dans le cadre de la relance :		
1) rémunérations :	1310-48	2310-18
2) heures supplémentaires :	1311-47	2311-17
b) prestées du 1.4 au 30.6.2020 inclus chez des employeurs des secteurs critiques et/ou du 1.10 au 31.12.2020 inclus chez des employeurs des secteurs cruciaux dans la lutte contre la pandémie de COVID-19 :		
1) rémunérations :	1306-52	2306-22
2) heures supplémentaires :	1307-51	2307-21

118

Cadre IV - TRAITEMENTS, SALAIRES, ALLOCATIONS DE CHOMAGE, INDEMNITES LEGALES DE MALADIE-INVALIDITE, REVENUS DE REMPLACEMENT ET ALLOCATIONS DE CHOMAGE AVEC COMPLEMENT D'ENTREPRISE

Modifications apparentes (outre les adaptations de millésimes)

D. REVENUS DE REMPLACEMENT		
2. Indemnités complémentaires en cas de maladie ou d'invalidité :	1269-89	2269-59
3. Indemnités en cas de maladie professionnelle ou d'accident du travail (légal et complémentaires) :	1270-88	2270-58
4. Prime unique pour certains bénéficiaires d'un droit passerelle COVID-19 :	1309-49	2309-19
5. Autres :	1271-87	2271-57
6. Indemnités visées sub 2, 3 et 5 de décembre 2021 (autorité publique) :	1302-56	2302-26
7. Arriérés d'indemnités visées sub 2, 3 et 5 :	1272-86	2272-56
G. HEURES SUPPLEMENTAIRES QUI DONNENT DROIT A UN SURSALAIRE		
1. Nombre total d'heures supplémentaires effectivement prestées :		
a) qui entrent en considération pour la limitation à 180 heures :		
1) dans le secteur de la construction, avec système d'enregistrement :	1305-53	2305-23
2) dans les autres cas :		
a. prestées jusqu'au 30.6.2021 inclus :	1312-46	2312-16
b. prestées à partir du 1.7.2021 :	1313-45	2313-15
b) qui entrent en considération pour la limitation à 360 heures :	1317-41	2317-11
2. Base de calcul du sursalaire relatif aux heures supplémentaires donnant droit à une réduction d'impôt :		
a) de 66,81 % :	1233-28	2233-95
b) de 57,75 % :	1234-27	2234-94

119

1. Frais propres à l'employeur

1.1. Indemnité de déplacement – frais de parcours

Circulaire n° 695 du 8 juin 2021 — Adaptation du montant de l'indemnité kilométrique 2021 (M.B., 17/06/2021)

Circulaire n° 683 du 12 juin 2020 relative à l'adaptation du montant de l'indemnité kilométrique 2020

Période	Montant/Km
du 01/07/2020 au 30/06/2021	0,3542
du 01/07/2021 au 30/06/2022	0,3707

120

1. Frais propres à l'employeur

1.2. Frais de séjour

AR du 13/07/2017 (M.B., 19/07/2017) – circulaire du 09/11/2018

	Montant de base	≥ du 1/10/2018	≥ du 1/04/2020	≥ du 1/10/2021
Indemnité forfaitaire journalière (frais de repas)	10,00	17,06	17,41	17,75
Indemn. forfaitaire mensuelle (temps plein)	Max. 16 x 10,00	16 x 17,06	16 x 17,41	16 x 17,75
Indemn. forfaitaire journalière complémentaire (frais de logement)	75,00/ nuit	128,01/ nuit	130,57/ nuit	133,18/ nuit

121

1. Frais propres à l'employeur

1.3. Missions ou frais de séjour à l'étranger

Pour les travailleurs et dirigeants d'entreprise qui voyagent maximum 30 jours à l'étranger :

➡ Circulaire 2017/C/83 du 13/12/2017 (indemnités ≥ 22/11/2017) +
Circulaire 2018/C/109 du 12/09/2018 (indemnités ≥ 06/07/2018)

Pour les voyages de plus de 30 jours à l'étranger :

➡ Circulaire 2017/C/81 du 12/12/2017 (indemnités ≥ 22/11/2017) +
Circulaire 2018/C/110 du 12/09/2018 (indemnités ≥ 06/07/2018)

122

1. Frais propres à l'employeur

1.4. Frais liés au télétravail

Circulaire 2020/C/100 relative aux dépenses propres à l'employeur pour le télétravail – 14/07/2020

Lorsqu'un télétravail régulier et structurel est réellement effectué par les employés, à savoir au moins 5 jours ouvrables par mois, l'employeur peut octroyer une indemnité forfaitaire de télétravail d'un montant maximal de 126,94 euros par mois. Suite à l'indexation, ce montant est porté à 129,48 euros par mois à partir du 01/04/2020

Cette indemnité est censée couvrir les frais de bureau. Il s'agit des frais liés à l'aménagement et à l'usage (y compris la location et les amortissements éventuels) d'un bureau, de matériel informatique et d'impression, de petits matériels de bureau, de fournitures de base telles que l'eau, l'électricité et le chauffage, des frais d'entretien, d'assurances, de précompte immobilier, ... au domicile privé du travailleur

Aucune distinction n'est faite entre différentes catégories de fonctions

123

1. Frais propres à l'employeur

1.4. Frais liés au télétravail

Afin d'éviter un éventuel double emploi des indemnités de frais octroyées, l'indemnité forfaitaire de télétravail visée ici ne peut pas être combinée avec d'éventuelles autres indemnités de frais de bureau que le travailleur recevait déjà

Cette indemnité forfaitaire de télétravail constitue dans le chef des bénéficiaires un remboursement de dépenses propres à l'employeur non imposable pour autant que les modalités suivantes soient prises en compte :

1. les bénéficiaires des indemnités forfaitaires de télétravail sont tenus, dans le cas où ils postulaient la déduction de leurs frais professionnels réels dans leur déclaration à l'impôt des personnes physiques, de déduire ces indemnités forfaitaires de leurs frais professionnels justifiés, dans la mesure où elles se rapportent à ceux-ci
2. afin d'éviter la possibilité de double déduction d'une même dépense, les frais propres à l'employeur octroyés sur une base forfaitaire ne pourront plus être pris en charge par le demandeur sur base de pièces justificatives de frais réels

124

1. Frais propres à l'employeur

1.4. Frais liés au télétravail

3. l'employeur tient en permanence à disposition, les listes nominatives des travailleurs qui bénéficient pour un exercice d'imposition déterminé des indemnités forfaitaires de télétravail octroyées en application de la présente circulaire

4. les indemnités forfaitaires de télétravail payées à titre de remboursement de dépenses propres à l'employeur doivent être justifiées au moyen de fiches individuelles. Sur la fiche 281.10, en regard de la rubrique b) du cadre 26 « renseignements divers », la mention « OUI - normes sérieuses » doit être reprise, puisque ces remboursements de frais forfaitaires ont été établis sur base de normes sérieuses

5. les indemnités payées aux travailleurs en « salary split » à titre de remboursement de dépenses propres à l'employeur doivent être réduites en proportion de l'activité exercée en Belgique par ces travailleurs

125

1. Frais propres à l'employeur

1.4. Frais liés au télétravail

6. les montants des indemnités forfaitaires de télétravail peuvent également être payés pendant la période normale des congés de vacances, mais doivent être réduits proportionnellement en cas d'absence de longue durée pour d'autres raisons que les congés de vacances annuelles

Si un employeur veut, en plus, octroyer des remboursements forfaitaires pour d'autres dépenses propres à l'employeur que les frais de bureau précités ou veut octroyer pour des frais de bureau des remboursements forfaitaires de dépenses propres à l'employeur qui ne remplissent pas les conditions mentionnées dans la présente circulaire ou, en plus, veut mettre à disposition certains éléments qui sont couverts par cette indemnité de frais de bureau, comme par exemple une chaise de bureau, il peut toujours pour cela introduire une demande de décision anticipée auprès du Service des Décisions Anticipées en matières fiscales (SDA)

Cette mesure est applicable à partir du 01/03/2020

126

1. Frais propres à l'employeur

1.5. Indemnités forfaitaires de défraiement pour artistes

Ces indemnités sont exonérées conformément à l'art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 23°, CIR et art. 38, §4, CIR :

- max. 132,14 EUR/jour et par donneur d'ordre (règle du tout ou rien)
- max. 2.642,71 EUR/an (seul le dépassement est imposable)
- pas de lien (en principe) par contrat... avec le donneur d'ordre

Régime incompatible avec le régime fiscal pour activités de bénévolat (Ci.RH.241/606.414 du 13/8/2010) + Voir L.F.B. n°99

127

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

1. Principe

➡ Le régime du volontariat-bénévolat comprend un volet social et un volet fiscal

Depuis l'instauration du régime légal sur le plan social, le régime fiscal a suivi ce dernier tant au niveau des montants qu'au niveau des règles en vigueur

2. En droit social

➡ Le volontariat fait l'objet d'un **régime légal** en droit social (Loi du 03/07/2005, M.B., 29/08/2005)

Au jour d'aujourd'hui, cette loi a subi 7 modifications législatives et 10 Arrêtés Royaux (AR ci-après)

128

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

2.1. Principes

2.1.1. Définition du volontariat

- ➡ Le volontaire est toute personne physique qui réalise une activité :
- qui est exercée sans rétribution ni obligation
 - qui est exercée au profit d'une ou de plusieurs personnes autres que celle qui exerce l'activité, d'un groupe ou d'une organisation ou encore de la collectivité dans son ensemble
 - qui est organisée par une organisation autre que le cadre familial ou privé de celui qui exerce l'activité
 - et qui n'est pas exercée par la même personne et pour la même organisation dans le cadre d'un contrat de travail, d'un contrat de services ou d'une désignation statutaire
- ➡ Les organisations visées sont obligatoirement des personnes morales ou associations sans personnalité juridique qui ne se livrent ni à une exploitation ni à une activité lucrative : les ASBL (non soumises à l'ISoc), les mutuelles, les CPAS, les clubs, les fédérations, les communes, ... (pas les sociétés !)

129

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

2.1.2 Exonération conditionnelle

Les frais exposés pour le bénévolat peuvent faire l'objet d'une indemnité exonérée sous réserve du respect de deux plafonds :

- un journalier (24, 79 EUR à indexer)
- et un annuel (991,57 EUR à indexer)



Mêmes plafonds qu'en matière fiscale



3. En droit fiscal

➡ En droit fiscal, le volontariat fait l'objet d'un régime administratif (circulaire 241/509.803 du 05/03/1999)

Cette circulaire a fait l'objet de nombreux addenda depuis (24 à ce jour)

130

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

3.1. Principe

Exonération des frais exposés pour le bénévolat sous réserve du respect de deux plafonds :

- un **journalier (34,71 EUR (ex. 2020 et 2021))**
- et un **annuel (1.388,40 EUR (ex. 2020 et 2021))**

Un plafond annuel majoré est prévu **pour 3 catégories de bénévoles** à compter de l'ex. 2020 :

1. secteur sportif
2. garde de nuit et de jour de personnes dans le besoin
3. transport non urgent de patients couchés

➔ **Plafond majoré = 2.549,90 EUR (ex. 2020 et 2021)**

131

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

3.2. Précisions

1. Règle du tout ou rien :

si dépassement d'un des plafonds ➔ le tout est imposable (point n°12 du 13^e addendum à la circulaire du 05/03/1999), sauf double preuve contraire suivante :

- l'indemnité est destinée à couvrir des frais qui sont propres à l'institution
- et cette indemnité a été effectivement consacrée à de tels frais

2. Interdiction d'un cumul d'une indemnité forfaitaire et d'une indemnité sur base de frais réels:

➔ **1 exception :** indemnité forfaitaire + remboursements de **frais réels de déplacement** (avec toutefois max 2.000 km) – Loi du 03/07/2005

➔ Pour ces frais de déplacement usage possible des remboursements kilométriques forfaitaires pour les voitures et les motos

↓
0,3542 EUR/km du 01/07/2020 au 30/06/2021

132

2. Autres indemnités non imposables - Régime fiscal du bénévolat/volontariat

3.2. Précisions

➡ Et usage possible des remboursements kilométriques pour vélo

↓
0,24 EUR/km (ex. 2020 et 2021)



La limite des 2.000 km ne s'applique plus pour le transport régulier de personnes (à partir du 21/04/2019, loi du 01/03/2019, M.B., 11/04/2019)

3. Interdiction de cumul de ce régime volontariat avec le régime dit des petites indemnités pour les artistes (article 38, § 1er, alinéa 1er, 23° du CIR)

4. Pour les stewards qui travaillent dans le cadre de la loi football



Il existe un régime fiscal particulier (Ci. n°2018/C/29 du 07/03/2018)



Choix possible entre les régimes mais pas de cumul !

5. Il est rappelé qu'il s'agit d'un plafond annuel par volontaire



Il convient dès lors de cumuler les indemnités pour vérifier qu'on ne dépasse pas le plafond ordinaire ou majoré

133

3.2. Précisions

6. Le plafond majoré n'est pas octroyé dans les deux cas suivants :

- si cumul avec une autre fonction auprès de la même organisation ou
- si perception d'une aide ou allocation sociale
(19^e addendum du 08/01/2020 à la circulaire du 05/03/1999)

7. Cumul autorisé entre une activité bénévole et une relation professionnelle pour une même organisation s'il s'agit d'activités différentes (cfr 10^e addendum à la circulaire du 05/03/1999)

8. Pas d'obligation de dresser une fiche 281 si respect des plafonds mais l'administration peut exiger une liste nominative avec mentions des indemnités par bénéficiaire

Voilà qui termine les caractéristiques de ce régime fiscal



134

3.3. Mesures temporaires dans le cadre du covid

- une 4^{ème} catégorie de volontaires a pu bénéficier du plafond majoré :
 - ➡ les volontaires déployés dans des entreprises, associations et services des secteurs cruciaux et services essentiels selon l'annexe à l'AM du 30/06/2020 et ce, pendant la période du 18/03/2020 au 17/05/2020 inclus

- **possibilité de faire temporairement appel à des volontaires** (sous certaines conditions) **pour les institutions agréées par l'autorité compétente pour l'aide et les soins aux personnes âgées ainsi que pour l'accueil et l'hébergement des personnes âgées du secteur privé commercial** (art. 1, AR n° 24 du 20/05/2020 et art. 24, § 1^{er}, L 20/12/2020)
 - ➡ du 01/05/2020 au 30/09/2021 (art. 22, Loi du 18/07/2021, *M.B.*, 29/07/2021)
 - ➡ exonération pour l'année civile 2020 et 2021

135

3.3. Mesures temporaires dans le cadre du covid

- une 5^{ème} catégorie de volontaires peut également bénéficier du **plafond majoré** :
 - ➡ les volontaires qui ont été effectivement déployés dans les entreprises, associations et **services qui sont nécessaires à la protection des besoins vitaux de la Nation et des besoins de la population** visés à l'annexe à AM du 28/10/2020 pour des activités liées à la gestion de la crise du COVID-19
 - ➡ pendant le quatrième trimestre 2020 (art. 8, 1°, AR 28/12/2020)
 - ➡ et les 2 premiers trimestres 2021 (art. 8, 2°, AR 28/12/2020 + art. 1, AR 28/04/2021 (*M.B.*, 06/05/2021))
 - ➡ exonération pour l'année civile 2020 et 2021

- une 6^{ème} catégorie de volontaires peut également bénéficier du plafond majoré :
 - ➡ les volontaires qui ont été effectivement déployés dans les centres de vaccination
 - ➡ pendant la période s'étendant du 15/02/2021 au 31/12/2021 inclus (art. 1, 1° de l'AR du 02/04/2021, *M.B.*, 13/04/2021)

136

3.3. Mesures temporaires dans le cadre du covid

Pour cette catégorie de volontaires, **le montant maximal annuel est relevé pour être porté à 3.541 EUR par an**, afin que les volontaires concernés puissent être actifs jusqu'à 100 jours avec l'indemnité journalière maximale (art. 1, 5) de l'AR du 24/07/2021 (M.B., 29/07/2021)

- une 7^{ème} catégorie de volontaires peut également bénéficier du **plafond majoré** :

➡ **les volontaires qui ont été effectivement déployés dans le secteur des soins de santé** tel que défini à l'article 40, 1^{er}, alinéas 1^{er} et 2, de la loi du 20/12/2020 pour des activités dans le cadre de la gestion de la crise du COVID-19

➡ pendant la période s'étendant du 01/07/2021 au 30/09/2021 inclus

Sont par exemple également visés ici les volontaires dans les centres de test et de triage (art. 1,3 et 2 de l'AR du 24/07/2021, M.B., 29/07/2021)

137

Question parlementaire n° 532 de M. Matheï du 6 juillet 2021

La circulaire n° Ci.RH.241/509.803 du 5 mars 1999 et ses addenda ultérieurs fixent les conditions dans lesquelles les indemnités octroyées aux bénévoles par ces organisations peuvent être exemptées d'impôt

La circulaire décrit certaines situations dans lesquelles les indemnités octroyées aux bénévoles ne peuvent pas être exemptées d'impôt. Ainsi, les ASBL assujetties à l'impôt des sociétés, entre autres, sont exclues de cette mesure en tant qu'entrepreneurs

Estimez-vous opportun d'adapter la circulaire afin que les ASBL assujetties à l'impôt des sociétés puissent également octroyer aux bénévoles des indemnités qui soient exemptées d'impôt ? Dans l'affirmative, prenez-vous les initiatives nécessaires et quand ? Dans la négative, pourquoi ?

Réponse

Suivant la circulaire citée et ses addenda, le donneur d'ordre ne peut pas être une personne morale qui se livre à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif

138

Question parlementaire n° 532 de M. Matheï du 6 juillet 2021

Une ASBL qui fait cela et qui est assujettie à l'impôt des sociétés est exclue de l'application de la circulaire

Compte tenu de la préoccupation de maintenir un parallélisme avec les Affaires sociales en la matière, j'ai demandé à mon administration de vérifier si cette exclusion des ASBL assujetties à l'impôt des sociétés est conforme aux dispositions de la loi du 3 juillet 2005 relative aux droits des volontaires. Il ressort de cette enquête qu'il y a une interprétation différente sur le plan social et sur le plan fiscal.

Sur le plan social, il est essentiel que le donneur d'ordre poursuive un but désintéressé et qu'il n'y ait pas d'enrichissement des membres.

Le fait qu'une ASBL ait une activité commerciale ne joue aucun rôle à cet égard.

Le fait que l'ASBL soit assujettie à l'impôt des personnes morales ou à l'impôt des sociétés est sans importance.

J'ai donné instruction à mon administration de mettre à jour la position fiscale et de la clarifier dans un addenda à la circulaire n° Ci.RH.241/509.803 du 5 mars 1999.

139

2. Autres éléments non imposables

Les avantages sociaux

Principe : toutes rétributions obtenues pour le produit du travail au service d'un employeur = rémunérations imposables (idem pour les ATN)
(art. 31, al. 1^{er} et al. 2, 2^o)

Exception : les avantages sociaux (art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 11^o)



Ces avantages sociaux sont non déductibles (art. 53, 14^o) à une exception légale près :
2 EUR/titre-repas si respect des conditions de l'art. 38/1

Un avantage est-il social ? → décisions du SDA

140

2. Autres éléments non imposables

Loi du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

Les dispositions exécutent les décisions prises dans le cadre de l'octroi de mesures de soutien temporaires afin d'atténuer, dans les meilleurs délais, les conséquences fiscales et socioéconomiques des mesures d'urgence qui ont été adoptées pour limiter la propagation du coronavirus COVID-19 lors de la deuxième vague épidémique

1. Chèques-repas, éco-chèques, chèques sport et culture

Les chèques-repas, les éco-chèques et les chèques sport/culture sont exonérés d'impôts sur les revenus sous certaines conditions (articles 38, § 1er, alinéa 1er, 25°, et 38/1, du CIR). Une de ces conditions est qu'ils doivent avoir une durée de validité limitée



- Prolongation de six mois de la durée de validité des chèques-repas électroniques et éco-chèques qui expiraient en mars, avril, mai et juin 2020 avec la possibilité pour le Roi de prolonger la période de six à douze mois
- Prolongation des chèques sport et culture qui expiraient le 30 septembre 2020 au 31 décembre 2020

141

2. Autres éléments non imposables

1. Chèques-repas, éco-chèques, chèques sport et culture

NB : La validité des chèques sport et culture qui expiraient le 30 septembre 2020 ou le 30 septembre 2021 est prolongée à nouveau jusqu'au 30 septembre 2022 inclus (Arrêté royal du 28 novembre 2021, M.B., 10 décembre 2021)

L'Arrêté royal du 28 mars 2021 (M.B., 5 mai 2021) adapte la liste des produits éligibles dans le cadre des éco-chèques

La liste des produits et services pouvant être payés avec ces écochèques exonérés est établie par une CCT du Conseil national du travail. Cette liste est adaptée périodiquement (la dernière modification date du 1er juin 2019). Elle est à nouveau adaptée par la CCT n° 98/7 du 3 mars 2021, rendue obligatoire par le présent AR du 28 mars 2021. La nouvelle liste entre en vigueur à partir du 1er mars 2021

Par rapport à la liste de 2019, on relèvera notamment les modifications suivantes:

En ce qui concerne les « appareils électriques peu énergivores », la nouvelle liste tient compte de la réforme progressive du label énergétique européen, qui a débuté le 1er mars 2021 (réforme qui implique l'utilisation 'progressive' des classes énergétiques A à G en remplacement des classes énergétiques 'A+++₁₄₂' à 'D')

2. Autres éléments non imposables

1. Chèques-repas, éco-chèques, chèques sport et culture

La liste des « produits biologiques » est complétée par les produits suivants :

- tous les produits de la mer [portant] le label MSC
- les produits cosmétiques, d'hygiène et de soins, d'entretien, à condition qu'il s'agisse de produits portant le label Ecogarantie ou de produits portant le label COSMEBIO qui disposent d'un logo 'bio
- tous les produits textiles [portant] le label GOTS

Dans la rubrique « jardinage durable », en ce qui concerne les produits qui sont spécifiquement destinés à l'entretien du jardin, la tourbe est à présent expressément exclue des produits pouvant être achetés au moyen des écochèques. En revanche, les écochèques peuvent dorénavant aussi être affectés à des abonnements et affiliations à un potager collectif

Enfin, en ce qui concerne l'achat de produits de seconde main, pour les appareils électriques (à l'exception des petits appareils électriques), il est également tenu compte des modifications relatives aux classes énergétiques visées. Une autre nouveauté est que l'on mentionne explicitement la location de produits qui répondent aux mêmes conditions que l'achat de produits de seconde main

143

2. Autres éléments non imposables

2. Exonération des heures supplémentaires volontaires



Chez les employeurs qui appartiennent aux secteurs cruciaux, le nombre d'heures supplémentaires est augmenté de 100 à 220 heures (c'est-à-dire 120 heures supplémentaires volontaires additionnelles) et cela pour la période du 1er octobre 2020 jusqu'au 31 décembre 2020 inclus et pour la période du 1er janvier 2021 jusqu'au 31 mars 2021 inclus (jusqu'au 30 septembre 2021)

Les rémunérations relatives à ces 120 heures supplémentaires volontaires additionnelles par contribuable sont exonérées d'impôts sur les revenus

Les employeurs qui appartiennent aux secteurs cruciaux sont : les commerces, entreprises et services privés et publics qui occupent du personnel et qui sont nécessaires à la protection des besoins vitaux de la Nation et des besoins de la population, comme mentionné dans le cadre des mesures d'urgence prises par le ministre de l'Intérieur pour limiter la propagation du coronavirus COVID-19, ainsi que les producteurs, fournisseurs, entrepreneurs et sous-traitants de biens, travaux et services qui sont essentiels à l'activité de ces entreprises et de ces services

144

2. Autres éléments non imposables

3. Interventions du fonds d'indemnisation pour les volontaires victimes du Covid

Loi du 27 juin 2021 portant des dispositions fiscales diverses (art. 12, M.B. 30 juin 2021)

Le Fonds d'indemnisation pour les volontaires victimes du COVID-19 intervient lorsque le volontaire est décédé du fait d'une contamination par le COVID-19 dans le cadre de l'activité exercée en dehors de son domicile en qualité de volontaire

Cette intervention consiste en un capital qui est alloué au partenaire du volontaire (18.651 EUR), son ex-partenaire bénéficiant d'une pension alimentaire (9.325,50 EUR) et ses enfants bénéficiant des allocations familiales (15.542,50 EUR par enfant). Le Fonds verse également une indemnité pour frais funéraires équivalente aux frais réellement supportés, plafonnés à 1.020 EUR, à la personne qui a pris en charge ces frais

145

2. Autres éléments non imposables

3. Interventions du fonds d'indemnisation pour les volontaires victimes du Covid

L'article 29 de l'AR n° 22 du 4 juin 2020 portant création d'un Fonds d'indemnisation pour les volontaires victimes du COVID-19, a complété l'article 38, § 1er, du CIR par un 36°, afin d'exonérer d'impôts sur les revenus les interventions du Fonds d'indemnisation pour les volontaires victimes du COVID-19

La Loi retire l'article 29 précité, et l'exonération est intégrée à l'article 16 de la loi du 29 mai 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19, et non pas dans l'article 38 du CIR. Cela concerne en effet une mesure directement liée à la pandémie du COVID-19 et qui a un groupe-cible limité

Afin d'éviter que les personnes (et particulièrement les enfants) qui perçoivent une indemnisation du Fonds ne disposent de trop de ressources nettes pour pouvoir continuer à être à charge, il est maintenant également prévu de ne pas tenir compte de cette indemnisation pour la détermination des ressources nettes

146

2. Autres éléments non imposables



4. Prime Corona sous forme de chèque consommation

Le chèque corona figure dans la même disposition légale que le chèque consommation (art. 19quinquies de l'A.R. du 28 novembre 1969, pas dans le CIR), mais les conditions d'application diffèrent quelque peu. L'utilisation indifférente de prime corona et chèque consommation entraîne nécessairement la confusion

Tout comme le chèque consommation, la prime corona peut uniquement être attribuée à des salariés ainsi qu'à des dirigeants d'entreprise qui sont également des travailleurs salariés

Le champ d'application pour l'utilisation tant du chèque consommation que du chèque corona est le même. Donc dans les mêmes secteurs et les mêmes commerces de détail et uniquement pour des achats sur place, pas en ligne

147

2. Autres éléments non imposables

4. Prime Corona sous forme de chèque consommation

Régime fiscal particulier

La prime corona n'est pas considérée comme salaire pour la sécurité sociale lorsque toutes les conditions sont remplies

La prime est également exonérée d'impôt sur les revenus

Une cotisation patronale spéciale de 16,5 % est toutefois due (contrairement au chèque consommation)

Une contribution du travailleur n'est en revanche pas due

Tant la prime que la cotisation spéciale sont déductibles comme frais professionnels (contrairement par exemple aux éco-chèques, qui ne sont pas déductibles, ou aux chèques-repas qui sont déductibles de façon limitée)

148

2. Autres éléments non imposables

5. Exonération des heures de relance



Loi du 12 décembre 2021 exécutant l'accord social dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2021-2022, M.B. 31 décembre 2021

La loi octroie aux travailleurs volontaires un quota additionnel de 120 heures supplémentaires volontaires pour l'année 2021 et ce à partir du 1er juillet 2021

Pour les travailleurs des secteurs essentiels, cela signifie concrètement une prolongation jusqu'au 31 décembre 2021 de la mesure de crise qui consistait en l'octroi de 120 heures supplémentaires volontaires « corona » pour les trois premiers trimestres de 2021. Les heures supplémentaires volontaires « corona » déjà effectuées durant les 3 premiers trimestres de 2021 sont à déduire des 120 heures supplémentaires volontaires de relance de 2021

Pour les travailleurs des secteurs non essentiels, il s'agit d'une nouvelle mesure. Les travailleurs de ces secteurs ont la possibilité de prester 120 heures supplémentaires volontaires de relance entre le 1er juillet et le 31 décembre 2021

149

2. Autres éléments non imposables

5. Exonération des heures de relance

Pour l'année 2022, la loi octroie à nouveau 120 heures supplémentaires volontaires de relance pour tous les travailleurs des secteurs essentiels et non essentiels

Exonération sociale et fiscale des heures de relance :

Aucune cotisation ONSS n'est due sur les 120 heures de relance de 2021 et de 2022

Les 120 heures de relance de 2021 et de 2022 ne sont pas soumises au précompte professionnel ni à l'impôt des personnes physiques

L'exonération des 120 heures supplémentaires volontaires de relance de 2021 et de 2022 s'applique par contribuable, pas par employeur

150

2. Autres éléments non imposables

5. Exonération des heures de relance

Lorsqu'un travailleur occupé chez plusieurs employeurs durant la même année perçoit également des rémunérations pour des heures supplémentaires volontaires nettes dans le secteur de l'horeca (= 300 ou 360 heures), ce nombre d'heures est diminué du nombre d'heures supplémentaires volontaires de relance et, le cas échéant, du nombre d'heures supplémentaires volontaires « corona »

151

2. Autres éléments non imposables



6. Primes d'innovation

Loi du 12 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021)

- ➡ Nouvelles prolongation de la mesure
- ➡ Primes payées ou octroyées jusqu'au 31/12/2022

Rappel :

Prime d'innovation = la prime octroyée et payée par un employeur à ses travailleurs créatifs pour récompenser l'expression d'une idée nouvelle qui apporte une réelle plus-value aux activités normales de l'entreprise
Elle peut porter tant sur des produits que des processus, engendrer un nouveau concept ou constituer une amélioration d'un concept existant



Ni l'entreprise, ni le travailleur ne paie pas de cotisation sociale sur cette prime

152

3. Avantages de toute nature

3.1. ATN voiture (art. 36, §2 CIR)

1. Sources légales

C'est la loi du 28/12/2011 (MB, 30/12/2011) modifiée par la loi-programme (I) du 29/03/2012 (MB, 06/04/2012) qui détermine actuellement la manière de calculer les avantages de toute nature pour mise à disposition d'un véhicule

Les avantages de toute nature (ATN) constituent des rémunérations dans le chef de leurs bénéficiaires (art. 31 ou 32 du CIR)

Pour la mise à disposition d'un véhicule, le CIR prévoit, en son article 36, une évaluation forfaitaire

2. Principe

A compter du 1/01/2012, la valeur de l'avantage de toute nature se détermine en fonction de la valeur catalogue du véhicule et de son taux d'émission de CO₂ (exprimé en g/km)

153

3. Avantages de toute nature

2. Principe (suite)

Les formules utilisées sont les suivantes selon le type d'alimentation du véhicule mis à disposition :

$$\text{ATN} = \text{VC} \times (5,5\% + (0,1\% \times (\text{TCO}_2 - \text{TRD ou TRE})) \times 6/7)$$

VC = Valeur Catalogue du véhicule

TCO₂ = Taux d'émission de CO₂ (en g/km)

TRE = Taux d'émission de CO₂ de Référence pour un véhicule Essence, LPG ou gaz naturel (en g/km)

TRD = Taux d'émission de CO₂ de Référence pour un véhicule Diesel (en g/km)

2.1. Précisions

1. Si le TCO₂ est supérieur au taux de référence (TRD ou TRE), le pourcentage de base (5,5%) ne peut être porté à plus de 18%

➡ **Ce taux de 18% constitue donc un plafond**

2. Si le TCO₂ est inférieur au taux de référence (TRD ou TRE), le pourcentage de base (5,5%) ne peut être réduit à moins de 4%

➡ **Ce taux de 4% constitue donc un plancher**

154

3. Avantages de toute nature

2. Principe (suite)

2.1. Précisions

3. **L'ATN ne peut être inférieur à 1.200 EUR par an (1.370 EUR pour l'exercice d'imposition 2022)**
4. La valeur catalogue est réduite en fonction d'un coefficient de dépréciation du véhicule
Ce pourcentage de dépréciation est déterminé par rapport à la date de 1^{re} immatriculation du véhicule

Nombre de mois depuis la 1 ^{re} immatriculation	% de dépréciation
0-12	100%
13-24	94%
25-36	88%
37-48	82%
49-60	76%
61-	70%

155

2. Principe (suite)

2.1. Précisions

5. Si le TCO₂ n'est pas repris sur le certificat d'immatriculation, le TCO₂ à prendre en considération est de 205 s'il s'agit d'un moteur essence, LPG ou gaz naturel et de 195 s'il s'agit d'un moteur diesel
6. L'émission de référence (TRE, TRD) est déterminée chaque année par Arrêté Royal (art. 18, § 3, point 9 de l'AR/CIR)

Taux d'émission de CO ₂ de référence (en g/km)		
Année civile	Véhicules essence, LPG ou gaz naturel (TRE)	Véhicules diesel (TRD)
2020	111	91
2021	102	84

Nouveauté

7. La loi du 3 décembre 2020 (M.B., 23 avril 2021, err. M.B., 28 avril 2021) a modifié l'art. 36, §2 de manière telle que l'émission de référence-CO₂ ne peut plus être supérieure à l'émission de référence-CO₂ de la période imposable antérieure (≥ 01/01/2021)

156

3. Avantages de toute nature

3.1. ATN voiture (art. 36, §2 CIR)

Conseil d'Etat, 18 octobre 2021

Intervention du bénéficiaire dans l'ATN voiture de société : le Conseil d'Etat s'est prononcé sur le sort des FAQ

Une grande banque belge préconisait une méthode de calcul des ATN à ses employés dans le cadre de la mise à disposition d'un véhicule de société. Cette méthode les encourageait à réduire, voire annuler, leur ATN via la déduction d'une série de dépenses personnelles liées à l'utilisation du véhicule : frais de carburant, notes de parking, factures de car-wash, etc

La Banque avait introduit un recours devant le Conseil d'État contre l'administration en demandant l'annulation des nouvelles règles de détermination de l'ATN publiées sous la forme des FAQ sur le site du SPF Finances en ce qui concerne l'ATN résultant de l'utilisation à des fins personnelles d'une voiture de société

Le Conseil d'Etat vient de rendre son arrêt

157

3. Avantages de toute nature

3.1. ATN voiture (art. 36, §2 CIR)

Conseil d'Etat, 18 octobre 2021

Le recours devant le Conseil d'Etat ayant échoué, le débat va donc se concentrer devant les juridictions fiscales :

1er jugement rendu par le tribunal d'Anvers (Civ. Anvers, 3 février 2021, rôle n° : 19/5258/A, Act. Fisc. 2021/23) : défavorable

2me jugement rendu par le tribunal de Gand (Civ. Gand, 2 avril 2021, rôle n° : 19/3453/A) : défavorable

3me jugement rendu par le tribunal de 1ère instance de Liège a donné raison au contribuable (Civ. Liège, 20 mai 2021, n° 20/227/A)

4me jugement rendu par ce même tribunal de Liège (Civ. Liège, 7 juin 2021, rôle n° 20/331/A) : défavorable

158

3. Avantages de toute nature

3.1. ATN voiture (art. 36, §2 CIR)

➔ La discussion porte en réalité sur l'étendue de l'ATN voiture... est-ce uniquement un ATN sur la mise à disposition d'un véhicule ou plus...

Selon la réponse à cette question, les frais « annexes » ne sont pas ou sont déductibles...

Attendons de voir la suite... les arrêts de Cour d'appel et de Cassation

159

3. Avantages de toute nature

3.2. ATN PC, tablettes, connexion internet, GSM, abonnement téléphone

AR du 02/11/2017 (M.B., 13/11/2017) (≥ 2018) – Circulaire 2017/C/82 du 13/12/2017

Avantage (mise à disposition)	Montant annuel (EUR)
PC (portable ou non)	72
Tablette ou smartphone	36
Connexion internet (fixe ou non)	60
Abonnement de téléphonie (fixe ou non)	48

3.3. ATN Prêts

Taux de référence pour les prêts non hypothécaires (CC dirigeant) : **6,48 %** contre 10,20 % (ex. 2021)

3.4. ATN vélo

La mise à disposition d'un vélo et d'accessoires, y compris les frais d'entretien et de garage pour des déplacements D-T sont exonérés à l'IPP (art. 38, § 1^{er}, al. 1, 14°, b, CIR + QP n°807 du 16/02/2016 + QP n°1247 du 18/10/2016)

160

3. Avantages de toute nature

3.5. ATN Immeuble

≥ Année 2019 : AR du 07/12/2018, *M.B.*, 27/12/2018

a) Si immeuble bâti : $ATN = RC \text{ indexé} \times 100/60 \times 2$

b) Si immeuble non bâti : $ATN = RC \text{ indexé} \times 100/90$

Cas particulier : mise à disposition gratuite durant une partie de l'année : cfr Ci.702.734 du 19/12/2016

161

3. Avantages de toute nature

3.6. ATN chauffage et électricité (art. 18, § 3, 4 de l'AR/CIR)

(Montants en EUR)	Personnel de direction et dirigeants d'entreprise		Autres bénéficiaires	
	Ex. 2022	Ex. 2021	Ex. 2022	Ex. 2021
Chauffage	2.080	2.060	930	930
Electricité	1.030	1.030	470	460

Arrêté royal du 19 décembre 2021 modifiant l'article 18, § 3 de l'A.R. du C.I.R concernant l'évaluation forfaitaire des ATN pour la fourniture gratuite de chauffage et d'électricité

L'évaluation forfaitaire ne sera d'application que dans les cas où l'électricité et/ou le chauffage sont fournis gratuitement ensemble avec la mise à disposition gratuite d'une habitation. Cette condition supplémentaire sera d'application aux avantages octroyés **à partir du 1er janvier 2022**



162

4. Exonération de l'intervention de l'employeur D-T

4.1. Montants exonérés (en EUR)

Moyen de transport	Montant exonéré code *255		
	Ex. 2020	Ex. 2021	Ex. 2022
Transport public en commun	Exonération totale		
Transport collectif organisé	Max. abonnement de train de 1^{ère} classe		
Autre moyen de transport	410	410	420

Attention : applicable uniquement si frais forfaitaires !

4.2. Calcul de l'exonération dans les frais de déplacement en transports publics en commun

Art. 38, §1^{er}, 1^{er} al., 9^o, a, CIR + Ci.RH.241/630.298 du 18/05/2015

163

4. Exonération de l'intervention de l'employeur D-T

4.3. Calcul de l'exonération pour transports collectifs organisés (≥ ex. 2017)

Art. 38, §1^{er}, 1^{er} al., 9^o, b, CIR + Ci.703.111 du 15/01/2016

À partir du 01/09/2015, les cartes de train hebdomadaires ne sont plus vendues

➔ Exonération = (# jours de TCO / 20) x Prix de l'abonnement mensuel 1^{ère} classe pour la distance établi au 1^{er} février de la période

4.4. Indemnité déplacement D-T en vélo

Art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 14^o, a, CIR + QP n°807 du 16/02/2016 + QP n°14106 et 14107 du 09/11/2016 + QP n°1247 du 18/10/2016

	Ex. 2020	Ex. 2021	Ex. 2022
Montant exo/km (en EUR)	0,24	0,24	0,24

Vélo = vélo élec . avec max 25km/h + vélo, VTT et vélos de course

Notion de bicyclette => cycle, cycle motorisé, ou speed pedelec (car les speed pedelec rapides ne sont plus considérés comme bicyclette par le Code de la route mais bien comme cyclomoteur) ≥ 01/10/2016 (LFB, 2018/301) – Loi du 22/10/2017, M.B. du 10/11/2017 + Circulaire 2018/C/5 du 16/01/2018

164

5. Avantages non-récurrents liés aux résultats

8. Avantages non récurrents liés aux résultats : a) ordinaires : 1242-19 2242-86
 b) arriérés : 1243-18 2243-85

	Ex. 2021	Ex. 2022	Ex. 2023
Montant exonéré (en EUR)	2.968	2.998	3.094

6. Intervention de l'employeur dans l'achat d'un PC privé

9. Interventions de l'employeur dans l'achat d'un pc privé :
 a) montant total des interventions : 1240-21 2240-88
 b) exonération : 1241-20 2241-87

Ces interventions peuvent sous conditions (1 fois/3 années...) être totalement ou partiellement exonérées (art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 17^o, CIR)

Rémunérations imposables (code 250) ≤ **36.030 EUR** et exo. max. de **920 EUR**
 Limitation des périphériques => Ci. 2017/C/75 du 22/11/2017

165

6. Intervention de l'employeur dans l'achat d'un PC privé

Question parlementaire n° 375 de M. Donné du 2 avril 2021

1. Combien de travailleurs salariés ont-ils bénéficié d'une telle intervention au cours des cinq dernières années ? Je souhaiterais une ventilation par région
2. Quel a été le coût budgétaire annuel (dépense fiscale) de cette mesure pour les cinq dernières années ?

Réponse 1

Ex. d'imp.	2015	2016	2017	2018	2019
Région flamande	85	164	128	81	280
Région wallonne	41	51	67	65	83
Région de Bruxelles-Capitale	7	8	14	18	48
Total	133	223	209	164	411

166

6. Intervention de l'employeur dans l'achat d'un PC privé

Question parlementaire n° 375 de M. Donné du 2 avril 2021

Réponse 2

Ex. d'imp.	2015	2016	2017	2018	2019
Coût budgétaire total (en EUR)	21 870,20	38 671,77	35 183,51	24 426,04	62 642,92

167

7. Régime fiscal favorable pour le secteur de l'Horeca

7.1. Exonération des flexi-jobs

Loi du 16/11/2015, loi-programme du 26/12/2015 (**≥ 01/12/2015**) + Avis aux employeurs, M.B., 27/05/2016 + FAQ Horeca + Loi-programme du 25/12/2017 (M.B., 29/12/2017) + loi du 25/01/2018 (M.B., 05/02/2018)

- ➡ Exonération à l'IPP (art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 2^o) et de CS personnelles
Les CS patronales s'élèvent à 25 % et sont déductibles (art. 52, 3^o, e)
- ➡ L'employeur doit déclarer le flexi-job au point 27, f de la fiche 281.10 mais ces revenus ne doivent pas être repris dans la déclaration à l'IPP

7.2. Exonération des heures supplémentaires (sans sursalaire, dans le cadre d'un emploi à temps plein...)

- ➡ Art. 38, §1^{er}, 1^{er} al., 3^o : distinction entre employeurs qui utilisent le système de caisse enregistreuse (360 heures exonérées) et les autres (300 heures exonérées)

Ces heures supplémentaires sont également exonérées de CS !

168

7. Régime fiscal favorable pour le secteur de l'Horeca

7.2. Exonération des heures supplémentaires (sans sursalaire, dans le cadre d'un emploi à temps plein)



Le paiement tardif de ces heures exonérées (arriérés) va entrer en considération pour la limite d'heures supplémentaires pour l'année du paiement de ces arriérés !

10. Rémunérations pour heures supplémentaires dans l'horeca qui entrent en ligne de compte pour l'exonération :		
a) auprès d'employeurs qui n'utilisent pas le système de caisse enregistreuse		
1) rémunérations ordinaires :	1335-23	2335-90
▶ nombre d'heures supplémentaires :	1336-22	2336-89
2) arriérés :	1337-21	2337-88
▶ nombre d'heures supplémentaires :	1338-20	2338-87
b) auprès d'employeurs qui utilisent le système de caisse enregistreuse		
1) rémunérations ordinaires :	1395-60	2395-30
▶ nombre d'heures supplémentaires :	1396-59	2396-29
2) arriérés :	1397-58	2397-28
▶ nombre d'heures supplémentaires :	1398-57	2398-27

169

7. Régime fiscal favorable pour le secteur de l'Horeca

7.3. Autres heures supplémentaires qui donnent droit à un sursalaire

➡ Art. 154bis, CIR : **≥ ex. 2016**, le maximum de 130 heures passe à 360 heures (employeurs de la commission paritaire de l'industrie hôtelière)
+ adaptation en matière de dispense de versement de Pr.P. (art. 275/1, CIR)

➡ Tous les travailleurs sont concernés (même à mi-temps...), peu importe l'usage ou non d'une caisse enregistreuse

➡ Ci. 2018/C/41 du 21/03/2018 + Ci. 2018/C/113 du 02/10/2018



G. HEURES SUPPLEMENTAIRES QUI DONNENT DROIT A UN SURSALAIRE		
1. Nombre total d'heures supplémentaires effectivement prestées :		
a) qui entrent en considération pour la limitation à 180 heures :		
1) dans le secteur de la construction, avec système d'enregistrement :	1305-53	2305-23
2) dans les autres cas :		
a. prestées jusqu'au 30.6.2021 inclus :	1312-46	2312-16
b. prestées à partir du 1.7.2021 :	1313-45	2313-15
➡ b) qui entrent en considération pour la limitation à 360 heures :	1317-41	2317-11

170

7. Régime fiscal favorable pour le secteur de l'Horeca

7.4. Régime des travailleurs occasionnels dans l'Horeca

Loi du 11 novembre 2013, AR du 12 novembre 2013, M.B., 27 novembre 2013

Sous conditions, ces rémunérations occasionnelles sont imposables distinctement au taux de 33 % (sauf globalisation plus favorable)



12. Rémunérations des travailleurs occasionnels de l'horeca, imposables au taux de 33 % :	1263-95	2263-65
-------------------------------------------------------------------------------------------	---------------	---------------

171

8. Heures supplémentaires

Augmentation du nombre d'heures supplémentaires avec sursalaire fiscalement avantageuses

Loi du 12 décembre 2021, M.B., 31 décembre 2021



Le maximum de 130 heures est augmenté pour le travail supplémentaire dans l'horeca (à 360 heures) et auprès d'un employeur qui exécute des travaux immobiliers et qui utilise un système électronique d'enregistrement de présence (à 180 heures)

La réduction d'impôt pour heures supplémentaires pour le travailleur a une contrepartie pour l'employeur qui prend la forme d'une dispense de versement de précompte professionnel (article 275/1 du CIR)

Dans le cadre du deal pour l'emploi, le quota de base de 130 heures a été augmenté à 180 heures pour tous les secteurs pour les années 2019 et 2020

Les partenaires sociaux, représentés dans le Groupe des 10, ont demandé dans le cadre de l'accord interprofessionnel d'augmenter à nouveau le nombre d'heures supplémentaires fiscalement avantageuses de 130 à 180 heures pour tous les secteurs et cela pour la **période allant cette fois du 1er juillet 2021 jusqu'au 30 juin 2023 inclus**

172

8. Heures supplémentaires

Loi du 12 décembre 2021, M.B., 31 décembre 2021

L'objectif est que les travailleurs puissent encore prester 50 heures supplémentaires fiscalement avantageuses additionnelles durant la deuxième moitié de 2021, même s'ils avaient déjà presté plus de 130 heures supplémentaires durant la première moitié de 2021

G. HEURES SUPPLEMENTAIRES QUI DONNENT DROIT A UN SURSALAIRE		
1. Nombre total d'heures supplémentaires effectivement prestées :		
a) qui entrent en considération pour la limitation à 180 heures :		
1) dans le secteur de la construction, avec système d'enregistrement :	1305-53	2305-23
2) dans les autres cas :		
a. prestées jusqu'au 30.6.2021 inclus :	1312-46	2312-16
b. prestées à partir du 1.7.2021 :	1313-45	2313-15
b) qui entrent en considération pour la limitation à 360 heures :	1317-41	2317-11
2. Base de calcul du sursalaire relatif aux heures supplémentaires donnant droit à une réduction d'impôt :		
a) de 66,81 % :	1233-28	2233-95
b) de 57,75 % :	1234-27	2234-94

173

9. Prime unique Covid-19

La loi du 18 juillet 2021 (M.B. du 29 juillet 2021)

Les indépendants entrent en considération pour une prime d'un montant de 598,81 EUR bruts

Il ne s'agit donc pas ici d'un chèque, mais d'une prestation en espèces

La prime est imposable distinctement à 16,5 % (art. 171 ,4,° du CIR) et s'élève donc à 500 EUR nets

Tant les bénéficiaires de bénéfices que de profits, les dirigeants d'entreprise et les conjoints aidants entrent en considération

L'indépendant doit avoir reçu une prestation (droit passerelle) pendant 6 mois dans la période du 1er octobre 2020 (début du deuxième confinement) au 30 avril 2021, quel que soit le secteur

Les indépendants à titre complémentaire entrent également en considération, à condition que les cotisations sociales payées soient au moins égales à celles d'un indépendant à titre principal

174

9. Prime unique Covid-19

Un indépendant peut dépenser ses 500 EUR comme il le veut (uniquement en espèces bien entendu), un salarié pas

La prime n'engendre pas de constitution de droits sociaux et sera automatiquement payée par les fonds d'assurance sociale

Fiscalement, la prime est imposable comme un revenu de remplacement, sur lequel la réduction d'impôt pour revenu de remplacement s'applique donc également

D. REVENUS DE REMPLACEMENT	
4. Prime unique pour certains bénéficiaires d'un droit passerelle COVID-19:	1309-49 2309-19

175

10. Frais professionnels

10.1. Frais forfaitaires des salariés

Art. 51, CIR

	Ex. 2021	Ex. 2022	Ex. 2023
% de frais	30%	30 %	30 %
Max.	4.810	4.920	5.040

10.2. Frais forfaitaires des bourgmestres, échevins et présidents de CPAS

Ci. 2021/C/32 du 06/04/2021

	Ex.2021	Ex. 2022	Ex. 2023
Bourgmestre	7.091,15	7.232,81	7.377,39
Echevins...	4.254,69	4.339,69	4.426,43

176

10. Frais professionnels

10.3. Prix moyens de carburants

SPF Economie, PME, Classes moyennes et Energie

Carburant	Année 2020	Année 2021
Essence 95	1,3890	1,6060
Essence 98	1,4172	1,6360
Diesel	1,3679	1,5727
LPG	0,4684	0,6466

10.4. Cotisations personnelles non retenues pour couvrir la responsabilité financière des mutuelles

Art. 52, 7°, CIR - En principe, aucune retenue (sauf éventualité d'arriérés)

17. Cotisations sociales personnelles non retenues : 1257-04 2257-71

18. Autres frais professionnels à ne pas cumuler avec ci-dessus

177

10. Frais professionnels

10.5. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

L'article 28, 1°, modifie l'article 66, § 1er, alinéa 1er, 2°, du CIR afin de clarifier le fait que pour le calcul du taux de déductibilité des véhicules visés à l'article 65, du CIR :

➡ le coefficient de 1 ne doit être appliqué que pour les véhicules alimentés uniquement au diesel

➡ pour les véhicules hybrides alimentés au diesel, le coefficient de 0,95 peut bien être appliqué

178

11. Crédit d'impôt pour bonus à l'emploi

Loi du 15/05/2014, Lois-programmes : 19/12/2014, 10/08/2015 – art. 289ter/1, CIR

K. BONUS A L'EMPLOI : | 1284-74 | 2284-44 |

	Ex. 2022
Montant max (en EUR)	830

179

12. Revenus de remplacement

12.1. Régime de chômage avec complément d'entreprise et indemnité complémentaire

≥ ex. 2016 : pour favoriser le chômeur avec complément d'entreprise de reprendre un travail, le revenu de ce travail n'était pas pris en compte pour la réduction d'impôt pour pensions et revenus de remplacement (art. 147, al. 1^{er}, 2^o, a, CIR)

➔ Mention du salaire résultant de la reprise en rubrique L du cadre IV

<p>L. SALAIRE RESULTANT DE LA REPRISE DU TRAVAIL</p> <p><small>Si vous avez mentionné des indemnités complémentaires en D, 1, a, 1, a, 1; D, 1, a, 1, c, 1 ou D, 1, a, 2 ou un complément d'entreprise en E, 2, a, 1 ou E, 2, b, 1 et qu'après votre licenciement par votre ancien employeur, vous avez repris le travail chez un ou plusieurs nouveaux employeurs, mentionnez ici les salaires (A, 1 + A, 7, a + A, 9, a - A, 7, b - A, 9, b) que vous avez perçus de ces nouveaux employeurs :</small></p>	<p>1296-62 2296-32</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------

180

12. Revenus de remplacement

12.1. Régime de chômage avec complément d'entreprise et indemnité Complémentaire (Circulaire 2018/C/45 du 17/04/2018)

≥ **ex. 2017** : pour favoriser encore plus le chômeur avec complément d'entreprise à reprendre un travail, **tant le complément d'entreprise (art. 31bis, al. 2, 2°) que l'indemnité complémentaire (art. 31bis, al. 1^{er}, 1°, premier tiret) attribués pour des périodes de reprise du travail sont exonérés** (art. 38, §1^{er}, al. 1^{er}, 31°)

Sont donc visés :



- les indemnités complémentaires versées en sus de l'indemnité de chômage avec complément d'entreprise (prépension) avec clause de continuation de paiement en cas de reprise
- les compléments d'entreprise



D. REVENUS DE REMPLACEMENT

1. Indemnités complémentaires payées par un ancien employeur en vertu d'une CCT ou d'une convention individuelle :

181

12. Revenus de remplacement

Régime de chômage avec complément d'entreprise et indemnité Complémentaire

Circulaire 2021/C/45 du 20 mai 2021

Les « indemnités complémentaires » peuvent, sous certaines conditions, être exonérées d'impôt sur les revenus (art. 38, § 1, al. 1, 31°, CIR).

C'est notamment le cas « lorsqu'elles sont obtenues pour une période de reprise du travail auprès d'un autre employeur ou de reprise du travail en tant qu'indépendant »

Compte tenu de la crise du coronavirus, le législateur a prévu que certaines formes de travail auprès de « l'ancien » employeur (dans ce que l'on appelle les « secteurs vitaux ») soient néanmoins assimilées à une « reprise d'emploi auprès d'un autre employeur », de sorte que l'exonération peut jouer dans ce cas-là

Selon l'administration, il s'agit plus particulièrement de « la reprise du travail auprès de l'ancien employeur pendant les mois d'avril à août 2020 inclus »

182

12. Revenus de remplacement

Régime de chômage avec complément d'entreprise et indemnité Complémentaire

Par conséquent, « seules » les indemnités complémentaires visées « qui continuent obligatoirement à être payées par cet ancien employeur pour les mois d'avril à août 2020 inclus peuvent [...] être exonérées de l'impôt sur les revenus » (ce qui signifie que l'exonération doit être appréciée « sur base de la période pour laquelle l'indemnité est attribuée, pas sur base de la période durant laquelle elle est attribuée »)

Dans sa circulaire, l'administration donne également un aperçu des secteurs vitaux visés (en résumé, il s'agit du secteur de l'agriculture, de l'horticulture, de la sylviculture et du travail intérimaire pour autant que le travailleur intérimaire soit occupé chez un utilisateur d'un des secteurs précités; voyez le n° 8 de la circulaire pour les modalités précises)

183

12. Revenus de remplacement

Réduction complémentaire pour revenus de remplacement

Une réduction complémentaire est accordée lorsque l'ensemble des revenus nets du contribuable se compose exclusivement :

- soit d'allocations de chômage (pour maximum 20.226,47 EUR)
- soit d'allocations de chômage d'une part et de pensions, d'indemnités légales d'assurance en cas de maladie ou d'invalidité et d'autres revenus de remplacement d'autre part (pour maximum 16.290 EUR)

Source : [Circulaire 2022/C/17](#)

184

12. Revenus de remplacement

Réduction additionnelle pour pensions et revenus de remplacement

Arrêté royal du 2 mai 2021, (M.B., 7 mai 2021)

Depuis l'exercice d'imposition 2020, une réduction additionnelle pour pensions et autres revenus de remplacement est accordée. Cette réduction additionnelle remplace la réduction supplémentaire visée à l'article 154 du CIR

L'article 147, alinéa 4, du CIR dispose que, lorsque pour un exercice d'impôt déterminé, l'impôt sur les pensions et autres revenus de remplacement après application des réductions pour pensions et revenus de remplacement n'est pas ramené à zéro pour un contribuable avec un revenu imposable égal à 10.160 EUR (montant de base) et composé exclusivement de pensions et autres revenus de remplacement, le Roi augmente la réduction additionnelle jusqu'au montant requis pour ramener cet impôt à zéro

Cet arrêté procède au calcul de cette réduction additionnelle...

185

13. Nouvelle dispense de versement du précompte professionnel pour les formations

1. Principe

Loi-programme du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020) + corrections via la Loi du 21 janvier 2022, (M.B., 28 janvier 2022)

Le gouvernement vient à présent d'introduire un nouvel avantage fiscal :

une dispense partielle de versement du précompte professionnel pour les formations

➡ Cette dispense permet ainsi aux employeurs de récupérer une partie des frais salariaux des travailleurs qui suivent des formations

Les rémunérations prises en compte dans la base de calcul ne le sont en outre que jusqu'à un **maximum de 3500 euros imposables par travailleur** (à temps plein)
Ce montant est revu à la baisse par rapport au règlement de travail du travailleur concerné

Le pécule de vacances, la prime de fin d'année, les arriérés de rémunération et les revenus non soumis au précompte professionnel ou exonérés par traité sont exclus de la base de calcul

186

13. Nouvelle dispense de versement du précompte professionnel pour les formations

2. Source légale

Le précompte professionnel qui ne doit pas être versé s'élève à **11,75 %** des rémunérations imposables des travailleurs concernées par cette exonération (cf. art. 31, § 2, 1° et 2° du CIR)

➡ La dispense est appliquée une fois au cours du mois calendrier lors duquel la formation s'est terminée

3. Entrée en vigueur et durée

➡ En application depuis le 1/01/2021 et s'applique aux formations qui débiteront à partir de cette date (la première période de 30, 60 ou 75 jours calendrier ne peut commencer qu'à compter de ce jour également)

➡ vous pouvez bénéficier de cette exonération pour un même travailleur pour **un maximum de 10 périodes de formation**

4. Contribuables visés

Les employeurs du secteur privé peuvent avoir recours à cette dispense



si au moins l'un de leurs travailleurs, qu'ils occupent depuis au minimum 6 mois, suit un nombre minimal de jours de formation sur une période déterminée

187

13. Nouvelle dispense de versement du précompte professionnel pour les formations

4. Contribuables visés (suite)

La distinction suivante est faite:

Qui ?	Combien de jours de formation (minimum) ?*	Sur quelle période ?
employeurs PME et employeurs-personnes physiques qui répondent aux critères de l'article	5 jours de formation	à suivre sur une période ininterrompue de 75 jours calendrier
entreprises où le travail en équipe ou de nuit est organisé et où une prime d'équipe est payée	10 jours de formation	à suivre sur une période ininterrompue de 60 jours calendrier durant laquelle le travailleur doit également recevoir une prime d'équipe
autres employeurs	10 jours de formation	à suivre sur une période ininterrompue de 30 jours calendrier

*Un jour de formation correspond à 7,6 heures de formation dans le calcul de la durée de la formation
Cette durée minimale de la formation s'applique aux travailleurs à temps plein
En cas d'occupation à temps partiel, ce nombre de jours peut être réduit au prorata

188

13. Nouvelle dispense de versement du précompte professionnel pour les formations

5. Formations éligibles

- Les formations **qui**, sur la base d'une disposition légale ou réglementaire, d'une convention collective de travail ou d'une ou l'autre disposition similaire, **ne sont pas obligatoires**

C'est la raison pour laquelle seules sont prises en compte les formations qui sont suivies en plus de l'objectif interprofessionnel de 5 jours par équivalent temps plein prévu dans la Loi concernant le travail faisable et maniable

➔ **seuls les employeurs qui fournissent des efforts « supplémentaires » en matière de formation peuvent bénéficier de cette dispense**

- Les formations qui **représentent des frais professionnels** dans le chef de l'employeur, qui doit (en fin de compte) supporter les frais
- Les formations qui correspondent à la définition des **formations visées à l'article 9** de la Loi concernant le travail faisable et maniable

➔ les formations sont éligibles qu'elles soient formelles ou informelles, bien que ces dernières ne puissent constituer qu'une partie de la durée minimale :



189

13. Nouvelle dispense de versement du précompte professionnel pour les formations

5. Formations éligibles (suite)



- 10 % de la durée minimale de 10 jours (sur une période ininterrompue de 30 ou 60 jours calendrier)

ET

- 20 % de la durée minimale de 5 jours (sur une période ininterrompue de 75 jours calendrier)

Les travailleurs peuvent suivre une ou plusieurs formations éligibles afin d'atteindre ce minimum

190

14. Autres dispense de versement du précompte professionnel

1. Loi du 20 décembre 2020, (M.B., 30 décembre 2020)

Dans le chapitre 2, la base légale nécessaire pour accorder également aux chercheurs titulaires d'un diplôme de bachelier une dispense de versement du précompte professionnel, visée à l'article 275/3 du CIR, est réparée + circulaire 2021/C/80 du 25 août 2021

2. Arrêté royal du 2 septembre 2021 (M.B., 7 septembre 2021)

Cet arrêté porte la prolongation unique de la période d'application des zones d'aide autour d'Arcelor Mittal, Saint Gobain Sekurit, Caterpillar et Doosan

Il s'agit des zones d'aide en Région wallonne où les entreprises bénéficient notamment de mesures favorables en matière de précompte professionnel

3. Arrêté royal du 2 septembre 2021 (M.B., 7 septembre 2021, err. M.B., 20 septembre 2021)

Cet arrêté porte la prolongation unique de la période d'application des zones d'aide autour de Genk, Turnhout et Zaventem-Vilvorde

Il s'agit des zones d'aide en Région flamande où les entreprises bénéficient notamment de mesures favorables en matière de précompte professionnel 191

15. Revenus étrangers

Loi du 21 janvier, M.B., 28 janvier 2022

La Cour d'appel d'Anvers avait déjà par le passé décidé à plusieurs reprises qu'en l'espèce, la convention belgo-néerlandaise préventive de la double imposition interdisait que les revenus soumis au barème progressif de l'impôt en Belgique soient soumis à un taux d'imposition supérieur sous l'effet d'un revenu exonéré qui, selon les critères belges, serait qualifié de revenu imposable « distinctement » (Anvers, 22 octobre 2019 ; Fiscologue n°1644, p.12)

Le législateur a confirmé qu'il adhérerait à cette jurisprudence et a décidé, par le biais de la toute récente loi du 21 janvier 2022, que les revenus à taxer « distinctement » devaient être exonérés sans réserve de progressivité

D'un point de vue pratique, cela consiste à les soumettre à un « taux zéro » lors du calcul de la réserve de progressivité. C'est la raison pour laquelle le législateur a inséré un nouveau point 8 à l'article 171 du CIR qui se présente comme suit :
« 8° au taux de 0 p.c.: les revenus mentionnés aux 1° à 7° pour lesquels l'impôt serait réduit en application de l'article 155 s'ils étaient imposés conformément à l'article 130. »

15. Revenus étrangers

Loi du 21 janvier, M.B., 28 janvier 2022

Le nouveau régime est entré en vigueur à compter de l'exercice d'imposition 2022

La jurisprudence précitée, et en particulier l'arrêt de la Cour constitutionnelle, pourra sans aucun doute être utilisée pour résoudre les litiges pendants et qui portent sur un passé plus lointain

Que retenir dès lors de cet arrêt de la Cour constitutionnelle et de cette nouvelle législation ?

Dorénavant, il convient donc de déterminer le type d'imposition que subirait chaque revenu étranger exonéré s'il était imposable en Belgique avant de calculer toute réserve de progressivité et ce, bien entendu, à l'avantage des contribuables concernés

193

16. Décisions anticipées

1. Régime fiscal des assurances hospitalisation souscrites directement par des employeurs au profit de leurs travailleurs (décision n° 2021.0132 du 23 mars 2021)

Selon l'article 38, § 1er, alinéa 1er, 20° du CIR, sont exonérés les avantages résultant, pour les bénéficiaires, de rémunérations visées à l'article 30, 1° et 2°, de la prise en charge par le débiteur de ces rémunérations, des cotisations ou primes relatives à des engagements collectifs ou individuels visés au § 2 et les prestations effectuées en exécution de ces engagements pour autant que ceux-ci n'aient pas pour but d'indemniser une perte de revenus

Il est demandé au SDA la confirmation que les primes payées de l'assurance hospitalisation souscrite individuellement pour l'ensemble des travailleurs de la Société X, et les prestations découlant de ces contrats, constituent dans le chef de ces derniers un avantage de toute nature exonéré en vertu de l'article 38, § 1er, alinéa 1er, 20° et § 2 du CIR entraînant une non-déductibilité dans le chef de l'employeur en vertu de l'article 53, alinéa 1er, 21°, du CIR

194

16. Décisions anticipées

1. Régime fiscal des assurances hospitalisation souscrites directement par des employeurs au profit de leurs travailleurs (décision n° 2021.0132 du 23 mars 2021)

Dans sa décision, le SDA relève comme critères d'exonération que :

- les primes seront directement et intégralement prises en charge par la Société X
- tous les travailleurs de la Société X seront concernés par cette offre si bien que le contrat d'assurance revêt donc un caractère collectif
- les contrats précités n'ont pas pour but d'indemniser une quelconque perte de revenus dans le chef des bénéficiaires

Par conséquent, vu que le contrat d'assurance hospitalisation proposé par la Société X est effectivement visé par l'article 38, § 1er, alinéa 1er, 20° et § 2, du CIR, il peut être conclu que les primes prises en charge par la Société X ainsi que les prestations découlant de ces contrats constitueront effectivement un avantage de toute nature exonéré pour les bénéficiaires

D'autre part, vu que l'article 53, alinéa 1er, 21°, du CIR stipule que ne constituent pas des frais professionnels déductibles, les cotisations et primes patronales visées à l'article 38, § 1er, alinéa 1er, 20°, les primes payées par la Société X constitueront une dépense non-déductible dans son chef

195

16. Décisions anticipées

2. Allocations versées à des enfants par un fonds de solidarité suite au décès de leur père (décision anticipée n° 2021.0676 du 24 août 2021)

Quel régime fiscal appliquer aux allocations perçues par des contribuables d'une ASBL Fonds de solidarité (à savoir l'allocation unique et l'allocation trimestrielle pour les enfants encore aux études) ? Telle est la question qu'a eue à traiter le SDA

Les enfants ont bénéficié d'une allocation unique et percevront une allocation trimestrielle tant qu'ils étudient et ce jusqu'à l'âge de 25 ans maximum

L'article 23 du CIR dispose que les revenus professionnels sont les revenus qui proviennent, directement ou indirectement, d'activités de toute nature, à savoir : les bénéfices, les profits, les bénéfices ou profits d'une activité professionnelle antérieure, les rémunérations ou encore les pensions, rentes et allocations en tenant lieu

Le SDA fait le tour des qualifications possibles et constate que ces allocations ne peuvent ni être qualifiées de RP, ni même de RD. Ces dernières sont donc non imposables!

196

16. Décisions anticipées

3. Budget « énergie » décision anticipée n° 2020.1977, 15 décembre 2020

Après les rulings portant sur le personnel domestique, le SDA a approuvé un ruling à propos d'un budget énergie. L'employeur peut prendre en charge les coûts énergétiques réels d'un travailleur ou un dirigeant d'entreprise alors que ce dernier n'est imposé que sur un avantage fiscal forfaitaire

➡ Par ce ruling, le SDA confirme que lorsqu'un employeur met un budget « énergie » à disposition d'un travailleur ou d'un dirigeant d'entreprise, l'avantage de toute nature qui en découle est fixé de manière forfaitaire et est donc indépendant de la consommation effective d'énergie du travailleur ou du dirigeant d'entreprise

Il est précisé dans le ruling que si la consommation effective du travailleur est supérieure au budget énergie » et que celui-ci supplée lui-même ce surplus, ceci n'est pas considéré comme une contribution propre qui peut être déduite de l'avantage de toute nature forfaitaire

197

16. Décisions anticipées

3. Budget « énergie » décision anticipée n° 2020.1977, 15 décembre 2020

Après les rulings portant sur le personnel domestique, le SDA a approuvé un ruling à propos d'un budget énergie. L'employeur peut prendre en charge les coûts énergétiques réels d'un travailleur ou un dirigeant d'entreprise alors que ce dernier n'est imposé que sur un avantage fiscal forfaitaire

➡ Par ce ruling, le SDA confirme que lorsqu'un employeur met un budget « énergie » à disposition d'un travailleur ou d'un dirigeant d'entreprise, l'avantage de toute nature qui en découle est fixé de manière forfaitaire et est donc indépendant de la consommation effective d'énergie du travailleur ou du dirigeant d'entreprise

Il est précisé dans le ruling que si la consommation effective du travailleur est supérieure au budget énergie » et que celui-ci supplée lui-même ce surplus, ceci n'est pas considéré comme une contribution propre qui peut être déduite de l'avantage de toute nature forfaitaire

198

16. Décisions anticipées

3. Budget « énergie » décision anticipée n° 2020.1977, 15 décembre 2020

Commentaires :

1. La fourniture gratuite d'électricité et/ou de chauffage risque d'avoir un impact sur l'indemnité pour bureau à domicile (voir circ. 2021/C/20 du 26 février 2021, n° 18)

2. L'ONSS n'accepte pas la valorisation forfaitaire de l'avantage en nature résultant de la fourniture gratuite d'électricité et/ou de chauffage (sauf les conciergeries)

➡ le budget énergétique réel est intégralement soumis aux cotisations de sécurité sociale, tant dans le chef de l'employé que de l'employeur

3. Bien que les principes semblent être d'application générale, le champ d'application de cette décision anticipée se limite à l'offre spécifique d'un seul fournisseur d'énergie. La portée générale de cette décision semble limitée dans les faits car l'offre du fournisseur d'énergie doit spécifiquement permettre à l'employeur de conclure le contrat pour l'employé, ce qui semble difficile à réaliser en pratique

➡ Modification de la méthode d'évaluation forfaitaire afin d'éviter cette forme de rémunération faiblement taxée... fin des évaluations forfaitaires ?

199

17. Questions parlementaires

1. Question parlementaire n° 631 de M. Matheï du 16 septembre 2021

Question relative à la déductibilité des réceptions en ligne pour le personnel

La participation à une réception du personnel en ligne, au cours de laquelle les travailleurs consomment une collation et une boisson qui leur ont été fournies spécifiquement pour la participation à cette réception, est un avantage social exonéré pour les travailleurs

En application de l'article 53, 14°, du CIR, les dépenses engagées par l'employeur pour l'octroi de cet avantage social ne sont en principe pas déductibles à titre de frais professionnels

Toutefois, en dérogation à cette règle, les frais de réception du personnel (en ligne ou en présence physique) sont entièrement déductibles à titre de frais professionnels s'ils sont engagés à certaines occasions

200

17. Questions parlementaires

1. Question parlementaire n° 631 de M. Matheï du 16 septembre 2021

Ces occasions sont :

- la Saint-Nicolas, de Noël, du nouvel An ou d'une fête votive (une seule célébration par période imposable)
- la remise de décorations aux membres du personnel ou de leur mise à la retraite

Afin d'éviter les abus, cette dérogation n'est accordée que si les dépenses revêtent un caractère modique par bénéficiaire et sont engagées pour l'ensemble du personnel (et donc pas pour une catégorie spécifique de personnel ou uniquement pour les dirigeants d'entreprise)

201

17. Questions parlementaires

2. Question parlementaire n° 551 de M. Matheï du 19 juillet 2021

Le remboursement par l'employeur des tests de dépistage du coronavirus

Le Ministre précise que la position adoptée dans la circulaire 2021/C/15 du 22 février 2021 a été prise après concertation entre le SPF Finances et l'Office national de sécurité sociale (ONSS)

Le SPF Finances a repris à cet égard la position existante de l'ONSS. Il est en effet dans l'intérêt des employeurs et des travailleurs de tendre vers le plus grand parallélisme possible entre les affaires fiscales et sociales. Dans cette optique, ces nouvelles questions ont également donné lieu à concertation et le SPF Finances se rallie à nouveau à la position de l'ONSS en la matière

Puisque cela concerne une question de bien-être au travail, la mise à disposition de masques et de gels pour les mains en nature est exigée, pour laquelle l'employeur doit veiller à ce que ces produits répondent aux exigences de qualité

202

17. Questions parlementaires

2. Question parlementaire n° 551 de M. Matheï du 19 juillet 2021

Le remboursement de masques ou de gels pour les mains sur base de notes de frais n'est par conséquent pas considéré comme une dépense propre à l'employeur, ni sur le plan de la sécurité sociale, ni sur le plan fiscal

Le remboursement par l'employeur ne peut être accepté que s'il s'agit d'une situation exceptionnelle, comme par exemple lorsque le travailleur ne peut pas se rendre sur son lieu de travail pour réceptionner les produits (par exemple parce qu'il est occupé à l'étranger, ou parce que le travailleur se rend directement chez ses clients sans passer par le bureau)

La circulaire et les positions précitées sont applicables mutatis mutandis à la mise à disposition de tests COVID19 pour des raisons professionnelles. Si, par contre, les tests COVID-19 étaient mis à disposition à des fins privées, il existerait un avantage de toute nature

203

17. Questions parlementaires

3. Question parlementaire n° 308 de M. Scourneau du 16 mars 2021

Les frais de service à domicile

Dans le cadre de décisions anticipées concernant la mise à disposition de personnel domestique, le SDA avait décidé que lorsque des prestataires de service étaient mis à disposition à l'heure par un employeur ou par une société à son dirigeant d'entreprise, cela engendrait un avantage égal à 1/1700 de l'avantage forfaitaire fixé. En d'autres termes, on parlait du fait qu'une année de travail comportait 1.700 heures, ce qui entraînait un avantage de toute nature de 3,50 EUR de l'heure (Décision anticipée n° 2013.134 du 9 juillet 2013)

Déjà en 2016, il est apparu que le ministre des Finances (de l'époque) n'était pas très heureux de ce genre de décision. Interrogé à ce sujet, il avait invoqué l'autonomie du SDA et le fait qu'il avait demandé à son administration une évaluation des avantages fixés à l'article 18 de l'A.R. du CIR (Question parlementaire n° 1160 M. Vercamer du 11 août 2016)

204

17. Questions parlementaires

3. Question parlementaire n° 308 de M. Scourneau du 16 mars 2021

Une nouvelle question a été posée sur le sujet (question parlementaire n° 308 de M. Scourneau)

Dans sa réponse, le ministre indique que le montant de l'ATN qui résulte de la mise à disposition gratuite de domestiques, ouvriers domestiques, jardiniers, chauffeurs, etc., est déterminé forfaitairement conformément à l'article 18, § 3, point 5, de l'AR/CIR

Cette disposition réglementaire prévoit explicitement un avantage annuel pour une mise à disposition de personnel dans le cadre d'une occupation à temps plein. Il doit s'agir dès lors d'une mise à disposition continue de personnel

Cette disposition réglementaire n'est donc pas applicable pour toute dépense payée par l'employeur ou la société, soit pour un travailleur, soit pour un dirigeant portant sur des prestations spécifiques, ponctuelles ou occasionnelles, notamment, d'un jardinier, d'un laveur de vitres ou d'un électricien

Dans ces cas, l'ATN doit être déterminé sur la base de la valeur réelle qu'il a dans le chef du bénéficiaire

205

17. Questions parlementaires

4. Question parlementaire n° 472 de M. Vandembroucke du 1er juin 2021

Le rechargement privé des voitures électriques

Lorsqu'un employeur rembourse au travailleur les frais de consommation électrique pour la recharge à domicile d'une voiture de société électrique mise à sa disposition, une distinction doit alors être faite en fonction du type de déplacement

Le remboursement de l'électricité relative aux déplacements professionnels constitue un remboursement de dépenses propres à l'employeur non imposable pour autant que l'employeur apporte la double preuve que cette indemnité est destinée à couvrir des frais qui lui sont propres et également que cette indemnité a effectivement été consacrée à de tels frais

Le remboursement de l'électricité relative aux déplacements domicile-lieu de travail constitue une indemnité accordée par l'employeur en paiement ou en remboursement des frais de déplacement entre le domicile et le lieu de travail

➡ Cette indemnité constitue dans le chef du travailleur un avantage de toute nature imposable pour le montant effectivement payé. Pour le travailleur dont les frais professionnels sont fixés forfaitairement, de telles indemnités sont exonérées pour l'ex. d'imp. 2022 pour un montant maximal de 420 EUR

206

17. Questions parlementaires

4. Question parlementaire n° 472 de M. Vandembroucke du 1er juin 2021

Le remboursement de l'électricité relative aux déplacements personnels privés constitue pour le travailleur un avantage de toute nature imposable pour le montant effectivement payé

Lorsqu'un employeur :

- en plus d'une voiture de société électrique, met également à la disposition de son travailleur un chargeur à domicile ou une borne de recharge électrique
- qui dispose d'un système de communication spécifique qui transmet à l'employeur la quantité d'électricité consommée
- et si la « car policy » applicable prévoit en outre le remboursement de l'électricité chargée par le chargeur à domicile

mon administration accepte alors que la mise à disposition de la voiture de société électrique avec borne de recharge et le remboursement par l'employeur de l'électricité chargée avec cette borne de recharge soient traités fiscalement de la même manière que la mise à disposition d'une voiture de société avec carte de carburant associée

207

17. Questions parlementaires

4. Question parlementaire n° 472 de M. Vandembroucke du 1er juin 2021

➡ Dans ce cas, un seul ATN sera imposé, à savoir l'ATN évalué forfaitairement applicable à la voiture de société électrique. Dans ces circonstances, le remboursement de l'électricité ne donne lieu à aucun avantage imposable supplémentaire, pour autant que le remboursement concerne uniquement l'électricité chargée pour la voiture de société électrique mise à disposition

Le remboursement par l'employeur doit s'effectuer sur base des frais d'électricité réels du travailleur

Tous les moyens de preuve du droit commun sont admis à cet effet, à l'exception du serment

Il n'est en ce moment pas prévu de s'écarter de ceci et de publier un montant annuel fixe par kWh. Un taux forfaitaire unique pour l'ensemble du territoire serait d'ailleurs difficile à établir, étant donné notamment que les tarifs du réseau de distribution et les coûts de transmission varient d'un gestionnaire de réseau à l'autre

208

17. Questions parlementaires

5. Question parlementaire n° 528 de M. Vermeersch du 6 juillet 2021

Pourcentage de déduction pour les taxis particuliers dans le cadre des déplacements professionnels

Selon le ministre, le régime pragmatique suivant lequel une limite de déductibilité de 75 % est prise en considération pour les frais de taxi professionnels (voir la réponse à la question parlementaire n° 6101 du 17 juin 2008, Compte Rendu Intégral, Ch. Repr., sess. 2007-2008, CRIV 52 COM 263) peut également être appliqué suite à la nouvelle méthode de calcul de la limite de déductibilité des frais de voiture introduite par l'article 11, 2°, de la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés, applicable à partir de l'ex. d'imp. 2021, se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 1er janvier 2020

209

17. Questions parlementaires

6. Question parlementaire n° 569 de M. Vermeersch du 6 juillet 2021

Déductibilité des frais professionnels pour les voitures particulières dont les émissions de CO2 sont inconnues

Lorsque la Direction pour l'Immatriculation des Véhicules (DIV) ne dispose pas d'informations sur les taux d'émission de CO2 d'une voiture particulière (par exemple, un véhicule provenant de l'étranger ou une très vieille voiture), le taux d'émission de CO2 du véhicule en question est déterminé de manière forfaitaire pour le calcul de l'avantage de toute nature

Si le véhicule est propulsé par un moteur à essence, au GPL ou au gaz naturel, ce véhicule sera assimilé à un véhicule dont le taux d'émission de CO2 est de 205 g/km. Dans le cas d'un moteur diesel, le véhicule sera assimilé à un véhicule dont le taux d'émission de CO2 est de 195 g/km

Qu'en est-il de la déductibilité des frais professionnels pour une telle voiture particulière dont le taux d'émission de CO2 est inconnu ? L'article 66 du CIR ne fournit pas de précisions à ce sujet. Le taux de déductibilité s'élève-t-il alors à 40 %, à 50 % ou à un autre pourcentage ?

210

17. Questions parlementaires

6. Question parlementaire n° 569 de M. Vermeersch du 6 juillet 2021

Réponse :

La règle a toujours été que lorsque l'émission de CO2 n'est pas connue, c'est le pourcentage de déduction le plus bas possible qui s'applique. Dans l'article 198bis, alinéa 1er, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992 (du CIR), tel qu'il existait avant d'être remplacé, cette règle figurait de manière explicite incluse

Dans l'article 66, § 1er, du CIR, qui détermine la déductibilité des frais professionnels afférents à l'utilisation des véhicules visés à l'article 65 du CIR tant à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés, cela n'est en effet pas évoqué

La règle reste malgré tout inchangée : si l'émission de CO2 n'est pas connue, le pourcentage de déduction le plus bas possible s'applique, c'est-à-dire, sur base de la législation actuelle, 40 %

Pour éviter toute confusion possible à ce sujet, cette règle sera de nouveau explicitement reprise dans l'article lors de la prochaine modification législative de l'article 66 du CIR

211

17. Questions parlementaires

7. Question parlementaire n° 446 de Mme Pas du 21 mai 2021

Intervention étrangère dans les frais de loyer. – Télétravail

Sur la base de l'article 49 du CIR, les frais de location d'une habitation à l'étranger, ainsi que les frais additionnels qui y sont liés (Internet, électricité, chauffage, etc.) en vue de l'exercice du télétravail peuvent-ils être considérés comme des frais professionnels déductibles pour une personne soumise à l'impôt des personnes physiques ?

Réponse :

Sur base de l'article 49 du CIR, sont déductibles à titre de frais professionnels les frais que le contribuable a faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables et dont il justifie la réalité et le montant au moyen de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment

212

17. Questions parlementaires

7. Question parlementaire n° 446 de Mme Pas du 21 mai 2021

Lorsque ces conditions sont remplies, les frais de location d'une habitation à l'étranger pour y télétravailler de manière durable, ainsi que les frais accessoires qui y sont liés (internet, électricité, chauffage et autres), peuvent constituer des frais professionnels déductibles, dans la mesure où ils sont liés à l'exercice de ce télétravail

Il doit toujours être vérifié, au cas par cas et à la lumière des circonstances de fait, si les conditions précitées relatives à la déductibilité des frais professionnels sont effectivement remplies

Il va de soi que lorsque le séjour à l'étranger ou même à l'intérieur du pays est dicté par des motivations touristiques, pour y passer des vacances ou pour y rechercher la détente, de tels frais ne remplissent pas les conditions précitées pour la déductibilité à titre de frais professionnels. Cela s'applique également lorsque, pendant les vacances, le contact est maintenu avec le travail, par exemple en lisant, régulièrement ou non, des e-mails ou en répondant à des appels téléphoniques

213

17. Questions parlementaires

7. Question parlementaire n° 446 de Mme Pas du 21 mai 2021

Par ailleurs, je tiens encore à souligner que, seule la part du loyer relative à la partie de l'habitation affectée à des fins professionnelles peut le cas échéant entrer en considération en tant que frais professionnels déductibles

Le loyer relatif à la partie de l'habitation qui n'est pas affectée à des fins professionnelles ne peut pas être déduit à titre de frais professionnels. Il en va de même, mutatis mutandis, pour les frais accessoires

Lorsque le contribuable déduit à titre de frais professionnels des frais liés au télétravail qui est effectué à partir d'un lieu de résidence à l'étranger pendant une certaine période, aucun frais de télétravail en rapport avec le lieu de télétravail en Belgique ne peut bien entendu être déduit à titre de frais professionnels pour la même période

Les coûts qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels ne sont pas non plus considérés comme des frais professionnels

214

17. Questions parlementaires

8. Questions relatives au Pr.P.

1. Question parlementaire n° 258 de M. Matheï du 19 février 2021

➡ Précompte professionnel libératoire pour les artistes du spectacle et les sportifs étrangers

2. Question parlementaire n° 250 de Mme Samyn du 22 février 2021

➡ Travail en équipe, personnel de soutien et réduction du Pr.P.

3. Question parlementaire n° 381 de M. Vermeersch du 20 avril 2021 et question parlementaire n° 549 de M. Gilissen du 19 juillet 2021

➡ Désaccords entre le SPF Finances et BELSPO (SPP Politique scientifique)

4. Question parlementaire n° n° 731 de M. Vandembroucke du 23 novembre 2021

➡ Travail en équipe et succession journalière des équipes

215

18. Jurisprudence

1. Anvers, 1er octobre 2021, rôle n° : 20/1756/A, taxwin

Des indemnités perçues dans le cadre de l'activité professionnelle sont imposables, sauf s'il s'agit d'une indemnisation d'un dommage moral accordée par un tribunal. L'interprétation de la notion d'indemnisation d'un dommage moral est restrictive

Récemment le tribunal de première instance d'Anvers a jugé qu'une indemnité dans le cadre de la loi anti-discrimination doit être qualifiée d'indemnisation d'un dommage moral (exonérée d'impôt)

Par contre une indemnité pour licenciement manifestement abusif (CCT n° 109) est bel et bien imposable

2. Civ Liège, 8 février 2021, rôle n° : 19/2261/A, MonKey.be

Une « fiche fiscale » dressée par un tiers ne rapporte pas à suffisance la preuve de rémunérations prétendument perçues lorsqu'il ressort du dossier que la fiche a été établie de manière totalement unilatérale dans le cadre d'un litige opposant le contribuable à l'auteur de la fiche et que cette dernière n'est étayée par aucun autre élément

216

18. Jurisprudence

3. Anvers, 18 octobre 2019, rôle n° : 18/2383/A, MonKey.be et Civ. Liège, 14 décembre 2020, rôle n° : 19/1811/A, taxwin

Un contribuable bénéficie de la mise à disposition gratuite d'un logement
Un ATN a été déclaré. Cet avantage a été calculé conformément à l'article 18, § 3, 2, 2° de l'AR/CIR

L'intéressé a introduit une demande de dégrèvement d'office en invoquant les arrêts rendus par les Cours d'appel de Gand et d'Anvers en 2016 et 2018 qui ont estimé que la disposition réglementaire en question était inconstitutionnelle, ainsi qu'une circulaire adoptée par l'administration le 15 mai 2018 qui admet cette inconstitutionnalité

Tant pour le tribunal de Liège que la Cour d'Anvers, ces décisions ne peuvent être pas être considérées comme des faits nouveaux pouvant justifier d'un dégrèvement d'office ; en effet, les dispositions du 376 précisent qu'un changement de jurisprudence ne constitue pas un fait nouveau...

217

18. Jurisprudence

4. Bruxelles, 1er avril 2021, rôle n° : 2015/AF/225, taxwin

Le litige a pour objet la taxation d'un montant de 24.420 EUR au titre d'ATN résultant des attributions gratuites d'actions par une SA de droit français à un résident belge, membre du personnel dans sa filiale belge

L'intéressé a déclaré les dividendes perçus de ces actions (gratuites) mais pas l'attribution de ces actions

La Cour relève qu'au moment où la déclaration fiscale pour l'ex. d'imp. 2008 en cause a été rentrée, il avait connaissance de l'avis du 20 juillet 2007, qui attirait son attention (« Information importante ») sur le fait que « Cet avis établi sur le fondement des textes législatifs et réglementaires en vigueur en France à ce jour, vous servira à justifier, si la réglementation fiscale de votre pays de résidence le prévoit, le montant de votre plus-value d'acquisition »

Le contribuable prétend que ce serait uniquement par la suite que son attention aurait été attirée sur le sujet, mais sans préciser ni justifier dans quelles conditions cela s'est produit

218

18. Jurisprudence

4. Bruxelles, 1er avril 2021, rôle n° : 2015/AF/225, taxwin

C'est bien entendu à l'« Information importante » figurant dans l'avis précité que l'intéressé devait porter attention

L'absence de déclaration de l'attribution gratuite des parts était délibérée et résultait donc d'une intention frauduleuse. Les documents susmentionnés ne pouvaient en effet laisser subsister dans son chef aucun doute quant à ses obligations fiscales concernant l'attribution gratuite d'actions

L'appel est non fondé

Le même raisonnement est à nouveau tenu par cette Cour de Bruxelles le 27 mai 2021 (rôle n° : 2018/AF/69, taxwin)

219

18. Jurisprudence

5. Civ. Liège, 16 mars 2021, rôle n° : 08/3412/A

En 2004, un travailleur a perdu son emploi et a perçu des indemnités de chômage suite à la faillite de son employeur. Il a alors été engagé par une compagnie aérienne italienne

Pour le tribunal, l'année de revenus 2004 ne peut être considérée comme une année « normale » car elle ne correspond en effet pas à une période d'activité professionnelle de douze mois

La *ratio legis* de l'article 171, 5°, du CIR vise à freiner la progressivité de l'impôt lorsque le revenu imposable comprend des revenus non périodiques mais non de soumettre ces revenus à un taux anormalement bas, comme ce serait le cas en l'espèce, à suivre la thèse du contribuable. C'est en ce sens que le législateur fait référence à une année professionnelle « normale ». Enfin, le Tribunal souhaite rappeler qu'il n'est pas lié par l'ancien commentaire administratif repris sous les nos 171/324 et 171/325

Dans le même sens Civ. Louvain, 16 avril 2021, rôle n° : 19/1669/A, taxwin

220

18. Jurisprudence

6. Anvers, 1er juin 2020, rôle n° : 2018/AR/2324, taxwin

Les contribuables ont amorti leur voiture (une Landrover Discovery) sur 5 ans (20 %). Selon le fisc, une telle voiture doit être amortie sur dix ans

La Cour relève qu'il n'existe pas de règle fixe qui impose qu'une voiture soit toujours amortie en cinq ans ; la durée d'amortissement des voitures peut être de cinq ans en pratique, mais aussi plus longue ou plus courte que cinq ans, compte tenu du type de voiture et de l'usage qu'on en fait

Le contribuable est dès lors tenu de fixer l'annuité d'amortissement en tenant compte d'une durée d'utilisation qui est la plus proche possible de la réalité. En fin de compte, le délai d'amortissement d'une voiture est une pure question de fait

Selon la Cour, un délai d'amortissement de 5 ans est raisonnable et acceptable en l'espèce, compte tenu de la nature, du type, de la classe de qualité et de prix de la voiture et du prétendu nombre moyen de kilomètres parcourus par an, et correspond à sa réduction de valeur annuelle effective (la Cour réforme Civ. Hasselt, 24 août 2018)

221

18. Jurisprudence

6. Anvers, 1er juin 2020, rôle n° : 2018/AR/2324, taxwin

En ce qui concerne les autres frais de voiture, les contribuables doivent démontrer chaque année la réalité des charges. Selon la Cour, les intéressés ne parviennent pas à prouver plus de kilomètres parcourus que ce qui a été admis par l'administration. Il en va de même en ce qui concerne la consommation de carburant. De même, selon la Cour, les frais de carwash et de parking ne sont pas suffisamment prouvés

Non seulement les appelants doivent prouver la réalité et le montant des frais déclarés, mais il doit en outre être établi que ces frais qu'ils veulent porter en déduction de leurs revenus professionnels ont effectivement un caractère professionnel

222

18. Jurisprudence

7. Civ. Bruges, 29 septembre 2020, rôle n° : 19/2054/A, taxwin

Preuve des kilomètres domicile – lieu de travail

Le tribunal rappelle que l'article 49 du CIR dispose que sont déductibles à titre de frais professionnels, les frais faits ou supportés pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables et dont la réalité et le montant sont justifiés

L'article 66, § 4 du CIR dispose que les frais professionnels afférents aux déplacements entre le domicile et le lieu de travail sont évalués forfaitairement à 0,15 EUR par kilomètre parcouru

Cette évaluation forfaitaire des dépenses pour les déplacements domicile-lieu de travail n'implique pas que le contribuable est dispensé de rapporter la preuve de la réalité de ses déplacements. En application du régime général de l'article 49 du CIR, le contribuable doit rapporter la du nombre de kilomètres parcourus

Cette preuve peut être rapportée au moyen de factures d'achat et d'entretien des véhicules (la plupart du temps, le kilométrage du véhicule figure sur la facture d'entretien)

223

18. Jurisprudence

7. Civ. Bruges, 29 septembre 2020, rôle n° : 19/2054/A, taxwin

Pour les ex. d'imp. 2016 et 2017, le contribuable déclare des frais professionnels réels, relatifs principalement à ses déplacements domicile-lieu de travail, son domicile étant situé au Coq et son lieu de travail à Bruxelles

Le Tribunal constate que le contribuable utilise trois véhicules différents (Golf, Mercedes et BMW) pour déterminer le nombre de kilomètres parcourus à titre professionnel au cours des années de revenus 2015 et 2016

Parmi ces trois véhicules, un seul lui appartient, à savoir la BMW. La Golf appartient à sa tante et c'est la SPRL RS qui est propriétaire de la Mercedes

Par ailleurs, le contribuable ne produit aucune facture d'entretien mentionnant clairement le kilométrage, et il ne produit pas non plus la preuve des pleins de carburant qu'il a effectués

224

18. Jurisprudence

7. Civ. Bruges, 29 septembre 2020, rôle n° : 19/2054/A, taxwin

D'autre part, il possède au moins huit appartements en pleine propriété et un en usufruit. Ils sont tous situés à Lierre. Pendant la période en question, il avait donc la possibilité de résider chez sa mère à Lierre ou chez son père à Schilde, ou encore dans un des appartements non occupés dont il est propriétaire

➡ Le contribuable ne rapporte pas la preuve de l'utilisation effective à titre professionnel pour effectuer quotidiennement les déplacements Le Coq-Bruxelles, au moyen de l'un des trois véhicules

Dans le même sens : Civ. Liège, 2 novembre 2020, rôle n° : 19/2994/A, taxwin ; Civ. Liège, 15 février 2021, rôle n° : 19/4076/A, taxwin

225

18. Jurisprudence

8. Civ. Hasselt, 1er avril 2021, rôle n° : 19/1786/A

Application de la disposition anti-abus de l'article 344, § 1er, du CIR

L'administration conteste l'amortissement de la voiture en application de la disposition générale anti-abus de l'article 344, § 1er, du CIR car la voiture en question appartenait auparavant au partenaire du contribuable. Tous deux ont utilisé ensemble cette voiture pour se rendre à leur lieu de travail. Dès que le partenaire du contribuable a amorti complètement la voiture, elle a été vendue à une société (dont le contribuable est le gérant) qui l'a revendue quelques jours plus tard au contribuable. Cela a permis au contribuable d'amortir la voiture et à son partenaire de déduire des frais de covoiturage, alors que la situation de fait restait inchangée : tous deux utilisaient encore la voiture pour se rendre au travail. Le fisc souligne encore notamment que le prix d'achat par le contribuable à sa propre société est nettement supérieur à la valeur de marché de la voiture en question

Le tribunal d'Hasselt donne raison au fisc (cfr Cour. Fisc. 2021/12, p. 307, avec commentaire de S. Gatsos & E. Vandingenen)

226

18. Jurisprudence

9. Liège, 16 mars 2021, rôle n° : 2019/RG/72, taxwin

Frais de formation - MBA

Si l'accord de l'employeur du contribuable pour suivre une formation universitaire n'est pas une condition posée expressément par l'article 49 CIR pour pouvoir déduire les frais qui y sont relatifs à titre de frais professionnels, il reste que cette disposition requiert, pour que les frais en cause soient déductibles, qu'ils soient exposés en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables et que le lien de nécessité devant exister entre la formation suivie et l'activité exercée puisse notamment s'apprécier en ayant égard à la position prise par l'employeur quant à la nécessité ou non de suivre la formation

Le contribuable, ingénieur civil électromécanicien, orientation aérospatiale, exerçant une fonction d'ingénieur en sûreté nucléaire, a entrepris un M.B.A. afin d'acquérir des compétences en administration des affaires

227

18. Jurisprudence

9. Liège, 16 mars 2021, rôle n° : 2019/RG/72, taxwin

Il n'est toutefois pas établi que, lorsqu'il a entamé son M.B.A., son employeur lui aurait demandé de le faire pour pouvoir conserver son poste ou acquérir une autre fonction au sein de l'entreprise, ni même qu'il l'ait encouragé en ce sens

Il n'est pas non plus démontré que le contribuable aurait eu de réelles chances de promotion au sein de l'entreprise à l'issue de cette formation

L'employeur du contribuable l'avait d'ailleurs informé, avant le début de la formation, du fait que s'il souhaitait poursuivre ses études au-delà de l'année de pause-carrière qui lui avait été accordée, il devrait démissionner

➡ Il s'ensuit que les frais d'étude litigieux ne sont pas déductibles à titre de frais professionnels et constituent des dépenses à caractère personnel

228

18. Jurisprudence

10. Anvers, 15 septembre 2020, rôle n° : 2019/AR/767, taxwin

Accords et légitime confiance

Le contribuable soutient que l'imposition est contraire aux principes généraux de bonne administration et plus spécialement au principe de confiance légitime. Il prétend qu'un accord a été souscrit en 2014, au sujet de ses dépenses professionnelles au cours de plusieurs ex. d'imp., tant en ce qui concerne son activité de cadre salarié qu'en ce qui concerne son activité en tant qu'indépendant

La Cour considère que les accords sont à l'évidence limités aux ex. d'imp. qu'ils visent, à savoir 2011, 2012 et 2013, et qu'ils ne sont donc pas applicables en ce qui concerne l'ex. d'imp. 2014

➡ Le contribuable ne peut en conséquence puiser de droits pour l'avenir dans ces accords relatifs aux ex. d'imp. antérieurs, et ces accords ne peuvent pas non plus inspirer la confiance légitime en l'acceptation pure et simple des dépenses professionnelles exposées au cours d'années ultérieures

229

18. Jurisprudence

10. Anvers, 15 septembre 2020, rôle n° : 2019/AR/767, taxwin

➡ Il n'est pas question d'une violation du principe de sécurité juridique ni/ou du principe de confiance légitime

Par ailleurs, le contribuable échoue dans l'administration de la preuve lui incombant en ce qui concerne ses frais professionnels. Il n'établit en rien que ses dépenses professionnelles sont plus élevées que ce qui est actuellement admis par l'administration

La simple production de factures, de bons de caisse et de souches TVA, sur lesquelles des mentions complémentaires ont été apposées ultérieurement par le contribuable lui-même, ne démontre pas en soi le caractère professionnel des dépenses en question

L'explication qui en a été donnée par la suite n'est pas contrôlable. Bien que l'administration ne soit pas compétente pour évaluer la pertinence ou l'utilité des dépenses, elle est cependant toujours fondée à en contrôler la réalité, c'est-à-dire à contrôler si elles ont bel et bien été effectuées, et à en examiner la nature, et donc à examiner si elles ont le caractère de dépenses professionnelles ou de dépenses d'ordre privé

230

18. Jurisprudence

11. Civ. Liège, 4 janvier 2021, rôle n° : 19/3364/A, taxwin

Frais de formation pour devenir pilote

Le contribuable a amorti les frais de formation professionnelle de pilote d'avion qu'il a suivie. Il n'est pas contesté qu'au moment où la formation a été suivie, l'intéressé n'exerçait pas encore la profession de pilote professionnelle

Le fait que cette formation soit légalement obligatoire pour obtenir l'accès à la profession est totalement sans relevance

L'article 53, 1°, du CIR exclut très clairement les frais de formation exposés pour une profession non encore exercée au moment où la formation est suivie, ce qui est nécessairement le cas en l'espèce puisque la profession ne peut être exercée avant la réussite de la formation en question. Il y a lieu de rappeler qu'un texte clair, ce qu'est l'article 53, 1°, du CIR, ne s'interprète pas

➡ Dans ces circonstances, la profession n'étant pas encore exercée au moment de la dépense, et ne l'ayant été que plusieurs années plus tard, les dépenses invoquées ne sont pas déductibles en application des articles 49 et 53, 1°, du CIR

231

18. Jurisprudence

12. Civ. Bruxelles, 22 octobre 2021, rôle n° : 2020/1445/A

Amortissement d'une flûte (traversière) en or

Un musicien professionnel (flutiste) achète une nouvelle flûte traversière en or (35.000 EUR) qu'il utilise lors de ses concerts dans le monde entier et l'amortit sur une 5 ans, comme il l'a fait fait par le passé pour ses autres instruments à vent. L'administration rejette les amortissements au motif qu'une flûte en or est un instrument de musique précieux et rare, de grande qualité, dont l'usure des matériaux est très limitée. Comme la flûte est en or, elle conserve sa valeur (qui, selon toute probabilité, ne fera qu'augmenter)

Pour le contribuable, son instrument de musique est à l'usure et à la dépréciation. Le rejet des amortissements est arbitraire et revient à imposer des revenus bruts

Le tribunal rappelle les principes généraux qui régissent les frais professionnels et les amortissements

232

18. Jurisprudence

12. Civ. Bruxelles, 22 octobre 2021, rôle n° : 2020/1445/A

En vertu de l'article 49 du CIR, sont déductibles à titre de frais professionnels, les frais faits ou supportés par le contribuable pendant la période imposable en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables

Les articles 52, 6° et 61, du CIR prévoient que des amortissements sur les actifs peuvent être admis à titre de frais professionnels dans la mesure où ils sont nécessaires et liés à une dépréciation survenue pendant la période imposable

Le tribunal précise qu'une dépréciation se réfère à l'usure matérielle ou à la réduction de la valeur économique d'un actif suite aux conditions de marché. Il peut y avoir une dépréciation même si la valeur vénale est maintenue ou même augmentée

Le tribunal estime qu'une flûte en métal précieux, malgré le maintien de sa valeur, peut s'user en raison de l'utilisation effective et sans doute intensive qu'en fait un musicien professionnel. Il est plausible que l'instrument à vent soit soumis à l'usure, notamment en raison de la déformation de l'embout et des touches. Selon le tribunal, le fait que l'or conserve sa valeur ne signifie pas pour autant qu'il en soit de même pour la flûte elle-même

233

18. Jurisprudence

12. Civ. Bruxelles, 22 octobre 2021, rôle n° : 2020/1445/A

Le tribunal considère néanmoins que le contribuable a amorti l'instrument trop rapidement. Il estime qu'une dépréciation de 5 % (au lieu de 20 %) par an est plus conforme à la réalité

Selon le tribunal, le contribuable invoque à tort les principes de sécurité juridique et de confiance (le contribuable avait par le passé systématiquement amorti ses autres flûtes sur une durée 5 ans, ce qui avait été admis lors de précédents contrôles fiscaux)

Le tribunal considère que l'importance des amortissements d'un nouvel instrument doit être démontrée de façon distincte et que l'administration fiscale peut donc revoir sa position sans violer les attentes légitimes du contribuable (citant Cass., 11 juin 2004, rôle : n° F.03.0040.F)

234

18. Jurisprudence

13. Bruxelles, 12 janvier 2021, rôle n° : 2016/AF/103, taxwin

Frais pour les dépenses électorales

Comme le premier juge (Civ. Bruxelles, 15 février 2016, rôle n° : 2014/3784/A), la Cour estime que les dépenses électorales ont un caractère purement personnel, et qu'en conséquence, elles ne peuvent faire l'objet d'une déduction à titre de frais professionnels. Le fait que le contribuable ait (déjà) exercé un mandat politique est sans importance. Les dépenses liées à la propagande politique ne constituent pas des frais indispensables à l'exercice de l'activité professionnelle (du contribuable)

14. Gand, 12 octobre 2021, rôle n° : 2020/AR/901, taxwin

Cumul du forfait et des frais professionnels au sein d'une même catégorie de revenus

Le contribuable est échevin et combine son mandat d'échevin avec son métier d'enseignant. Dans sa déclaration à l'I.P.P. pour l'ex. d'imp. 2017, il a déclaré un montant de frais professionnels déductibles consistant dans les frais réels en tant qu'échevin et les frais forfaitaires en tant qu'enseignant

235

18. Jurisprudence

14. Gand, 12 octobre 2021, rôle n° : 2020/AR/901, taxwin

Selon la Cour, l'article 51 du CIR est clair : soit on prouve ses frais réels, soit, à défaut, c'est le forfait qui est appliqué

Selon la Cour, cette disposition justifie la position de l'administration selon laquelle il n'est pas possible de combiner au sein d'une (même) catégorie de rémunérations des travailleurs des frais professionnels réels et des frais professionnels forfaitaires. Certes, l'administration prévoit une exception à cette règle, plus précisément, un forfait spécial de frais pour les bourgmestres, échevins et présidents de CPAS

En l'espèce, le contribuable souhaite combiner le forfait légal pour ses rémunérations en tant qu'enseignant et les frais professionnels réels pour ses revenus du mandat d'échevin. Selon lui, il ne peut être déduit des dispositions légales précitées ni du commentaire administratif n° 51/39 que si des frais professionnels réels sont prouvés pour le mandat d'échevin, il y a une interdiction de faire appel aux frais professionnels forfaitaires pour la fonction d'enseignant

236

18. Jurisprudence

14. Gand, 12 octobre 2021, rôle n° : 2020/AR/901, taxwin

Selon la Cour de cassation, le régime de la déduction forfaitaire de frais ne peut cependant jamais être combiné avec la déduction de frais professionnels réels au sein d'une même sorte de revenu, même pas lorsque ces revenus professionnels proviennent d'activités professionnelles différentes

Le contribuable prétend par ailleurs que les revenus de sa fonction d'échevin doivent être considérés comme des profits

La Cour ne peut pas se rallier à cette position. Les revenus d'un mandat exécutif sont imposés en tant que rémunérations

➔ Selon la Cour, à défaut de preuve des frais professionnels réels, c'est le forfait qui doit être appliqué sur les rémunérations des travailleurs. Le recours est non fondé (Gand, 12 octobre 2021, rôle n° : 2020/AR/901, taxwin)

237

CADRE V.

PENSIONS

238

Cadre V - PENSIONS



➔ Pas de modifications apparentes mais des adaptations de millésimes

A. PENSIONS		
1. Pensions autres que celles visées sub 2 et 3		
a) Pensions légales obtenues à partir de l'âge légal de la retraite :		
1) ordinaires :	1228-33	2228-03
2) pensions de décembre 2021 (autorité publique) :	1314-44	2314-14
3) arriérés :	1230-31	2230-01
b) Pensions de survie et allocations de transition :		
1) ordinaires :	1229-32	2229-02
2) pensions de décembre 2021 (autorité publique) :	1315-43	2315-13
3) arriérés :	1231-30	2231-97
c) Autres pensions, rentes (à l'exclusion des rentes de conversion) et capitaux, valeurs de rachat, etc., en tenant lieu, imposables globalement :		
1) ordinaires :	1211-50	2211-20
2) pensions de décembre 2021 (autorité publique) :	1316-42	2316-12
3) arriérés :	1212-49	2212-19
d) Capitaux et valeurs de rachat imposables distinctement :		
1) à 33 % :	1213-48	2213-18
2) à 20 % :	1245-16	2245-83
3) à 18 % :	1253-08	2253-75
4) à 16,5 % :		
a. valeur capitalisée de pensions légales, obtenue à partir de l'âge légal de la retraite :	1232-29	2232-96
b. valeur capitalisée de pensions de survie :	1237-24	2237-91
c. autres :	1214-47	2214-17
5) à 10 % :	1215-46	2215-16

239

1. Notion de « effectivement actif » et régime de chômage avec complément d'entreprise

Les versements du capital des pensions complémentaires bénéficient d'un traitement fiscal avantageux si

- ces capitaux sont versés au plus tôt lorsque la personne atteint l'âge légal de la retraite ou
- l'âge auquel les conditions d'obtention d'une carrière complète sont satisfaites selon la législation des pensions en vigueur, et (dans les deux cas) si le bénéficiaire est resté effectivement actif au moins jusqu'à cet âge

Le régime avantageux prévoit :

- que les capitaux de pension qui sont constitués par les cotisations de l'employeur sont imposables distinctement à un taux de 10 % (art. 171, 2° b) 2e et 3e tirets, du CIR) ; ou
- que les capitaux des pensions complémentaires des employés qui sont imposables selon le régime de conversion (art. 169, § 1er, al. 2, du CIR) ne sont pris en considération qu'à hauteur de 80 %

240

1. Notion de « effectivement actif » et régime de chômage avec complément d'entreprise

Celui qui reste **effectivement actif** jusqu'à l'âge de la retraite peut, dans le cadre des pensions complémentaires, bénéficier du taux favorable de 10 % (art. 171, 2), b, deuxième tiret)

À partir du 1^{er} janvier 2015, la période pendant laquelle le chômeur avec complément d'entreprise est demeuré en disponibilité adaptée est assimilée à une période pendant laquelle il est resté effectivement actif (ne concerne que les nouveaux chômeurs à compter de 2015)

Q.P. orale N°19530 du 28/06/2017

Le paiement de cotisations sociales dans le cadre du statut d'indépendant à titre principal au cours des trois ans qui précèdent l'âge légal de la retraite suffit pour considérer que l'intéressé est resté « effectivement actif » jusqu'à cet âge

➡ taux réduit sur son capital de pension extra-légale provenant, par exemple, d'une assurance EIP

La jurisprudence sur la notion « effectivement actif » est divisée et nous renvoyons le lecteur à la revue Act. fisc. n° 2021/30, avec commentaire de Ch. Hendrickx qui développe la problématique

241

2. Pensions complémentaires des sportifs

Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2022)

Les pensions complémentaires sont en principe liquidées au moment de la mise à la retraite (c'est-à-dire la prise de cours de la pension légale) et au plus tôt au moment où l'affilié remplit les conditions pour bénéficier d'une pension légale (anticipée) (la date dite "P")

Il existe une exception à cette règle pour les sportifs rémunérés qui peuvent bénéficier de leur pension complémentaire à partir de 35 ans, lorsqu'ils cessent définitivement et complètement leur activité professionnelle sportive

L'article 94 de la Loi vise à mettre fin à cette exception. Désormais, les sportifs rémunérés sont soumis aux mêmes règles que les autres travailleurs salariés. La pension complémentaire peut être liquidée au plus tôt à la date P et au plus tard lors de la mise à la retraite

242

2. Pensions complémentaires des sportifs

À titre transitoire, il est prévu que l'article 27, § 3, de la LPC continuera à s'appliquer aux sportifs rémunérés en ce qui concerne les engagements de pension auxquels ils étaient affiliés avant le 20 octobre 2021. Il est tenu compte du règlement de pension tel qu'il existait à cette date

Les sportifs rémunérés qui étaient déjà affiliés avant cette date pourront donc prétendre à la pension complémentaire à l'âge de 35 ans avec application du taux d'imposition de 20 %, comme auparavant

Pour les affiliations futures, les règles fiscales ordinaires s'appliqueront. L'application du taux de 20 % en cas de paiement avant l'âge de 60 ans devient sans objet, puisque le Code des impôts sur les revenus 1992 renvoie sur ce point à l'article 27, § 3, de la LPC, qui est désormais aboli

La date du 20 octobre est la date à laquelle le Conseil des ministres a décidé de cette mesure. L'objectif est d'éviter que de nouveaux engagements de pension (par exemple, des engagements de pension individuels) soient introduits à la hâte afin d'échapper à l'application des nouvelles règles

243

3. Allocations de transition

Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2021)

Une allocation de transition est une allocation temporaire payée au conjoint survivant qui ne remplit pas les conditions d'âge pour avoir droit à une pension de survie

Le conjoint décédé ne doit pas nécessairement être pensionné

Le gouvernement a prolongé la durée de l'allocation de transition à partir du 01.10.2021 et va garantir la pension minimum pour l'allocation de transition dans le régime des salariés à partir du 01.07.2022. C'est déjà le cas pour la pension de survie (fonctionnaires)

244

4. Pensions complémentaires de source néerlandaise

Communication du SPFF - Imposition d'une pension complémentaire (2ème pilier) de source néerlandaise – éviter la double imposition - Source : SPF Finances – 09.02.2022

Pour les résidents belges qui perçoivent une pension complémentaire (2ème pilier) de source néerlandaise au titre d'un emploi antérieur

Imposition belge?

Dans le passé, à la suite de plusieurs décisions de justice belges, une incertitude est apparue quant à savoir si les pensions complémentaires collectives de source néerlandaise (prestations périodiques), en particulier la partie constituée avant 2004, sont considérées comme des pensions en Belgique et donc soumises à l'impôt des personnes physiques au taux progressif

245

4. Pensions complémentaires de source néerlandaise

Afin d'écartier tout doute à ce sujet, la législation belge a été clarifiée sur ce point (voir l'article 28 de la Loi du 21 janvier 2022, publiée au Moniteur belge du 28 janvier 2022). De cette manière, elle rejoint aussi la position que l'administration fiscale belge a toujours adoptée dans ce domaine

Concrètement, cela signifie que les prestations périodiques des engagements collectifs de pension complémentaire (2ème pilier) de source néerlandaise, dont la constitution a donné lieu à une facilitation fiscale, sont considérées sans équivoque comme des pensions complémentaires au sens de l'article 34 du CIR. Ces prestations de pension sont donc soumises au taux progressif de l'impôt belge des personnes physiques

Enfin, cela lève ainsi toute ambiguïté quant à savoir quel état, la Belgique ou les Pays-Bas, peut imposer ces prestations. En vertu de la convention préventive de la double imposition, la Belgique est compétente pour imposer ces prestations. Étant donné que ces pensions sont imposées en Belgique au taux progressif, les Pays-Bas doivent s'abstenir de les imposer

246

4. Pensions complémentaires de source néerlandaise

Le SPF communique la manière de procéder en cas de double imposition suite à une retenue à la source

Il existe une jurisprudence abondante sur la thématique des pensions étrangères (cfr La Lettre Fiscale Belge)



247

CADRE VI.

RENTES ALIMENTAIRES PERCUES

TOURNAI

248

Cadre VI - RENTES ALIMENTAIRES PERCUES

1. Rentes non capitalisées (montant réellement perçu) :	1192-69	2192-39
2. Rentes attribuées avec effet rétroactif en exécution d'une décision judiciaire :	1193-68	2193-38
3. Rentes capitalisées (montant annuel fictif) :	1194-67	2194-37
a) date d'attribution du capital (jour, mois, année) :	1195-66 [.....]	2195-36 [.....]
b) montant du capital :	1196-65	2196-35
4. Débiteur(s) des rentes alimentaires visées sub 1 à 3 (nom, prénom et adresse) :		
a) habitant(s) du Royaume :	.....
b) non-habitant(s) du Royaume :	.....

Aucun changement !



249

Jurisprudence

1. Civ. Anvers, 7 octobre 2019, rôle n° : 18/2684/A

Les ex-conjoints ont conclu un accord dans le jugement (de divorce), selon lequel celui des conjoints qui était condamné à payer une rente alimentaire ne la déclarerait (déduirait) pas et qu'elle était dès lors exonérée d'impôt pour l'autre conjoint (en l'occurrence la requérante)

Selon le juge, un tel accord est contraire à la législation fiscale, qui est d'ordre public. La convention entre les ex-conjoints à propos de la rente alimentaire n'a d'effet qu'entre eux et ne peut en rien lier l'administration fiscale. En ce qui concerne la requérante, elle était en tout cas tenue de déclarer la rente de son côté, ce qu'elle n'a pas fait !

2. Liège, 2 février 2021, rôle n° : 11/3956/A, taxwin

Le père de la requérante a été condamné à lui verser une pension alimentaire. En plus de ce montant, il a versé à sa fille des frais de logement, d'internat, de repas, etc. L'intéressée prétend faire partie du ménage de son père et, partant, ne pas être imposable sur les rentes perçues

250

Jurisprudence

2. Liège, 2 février 2021, rôle n° : 11/3956/A, taxwin

Le Tribunal relève que la requérante a spontanément inscrit dans ses déclarations fiscales les rentes alimentaires de son père, ce qui tend à montrer qu'elle considérait elle-même faire partie d'un ménage distinct de son père

Quant à la condition relative à l'obligation alimentaire, le tribunal relève, dans le cadre de l'article 203 du Code civil, que la doctrine classe parmi les frais extraordinaires, les frais extraordinaires d'études supérieures ou universitaires comme le minerval, les frais d'internat ou de logement étudiant. Les frais d'internat payés, de manière régulière par le père le sont donc bien en exécution d'une obligation issue du Code civil. Dans la mesure où les paiements qui devaient être effectués à une école portaient aussi sur l'enseignement prodigué, ils comportaient aussi un élément de cette même obligation d'entretien, à savoir celui d'éducation

En conséquence, la taxation de ces frais sur la base de l'article 90, 3°, du CIR est fondée en droit et en fait

251

CADRE VII.

REVENUS DES CAPITAUX ET BIENS
MOBILIERS

252

Aucune modifications apparentes

Cadre VII - REVENUS DES CAPITAUX ET BIENS MOBILIERS

A. REVENUS DE CAPITAUX AVANT DEDUCTION DES FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE		
1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés		
a) Revenus dont la déclaration est facultative (qui ne sont pas exonérés de l'impôt des personnes physiques) :		
1) avec précompte mobilier de 30 % :	1160-04	2160-71
2) avec précompte mobilier de 20 % :	1161-03	2161-70
3) avec précompte mobilier de 17 % :	1435-20	2435-87
4) avec précompte mobilier de 15 % :	1162-02	2162-69
5) avec précompte mobilier de 5 % :	1436-19	2436-86
b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :	1437-18	2437-85
2. Revenus dont la déclaration est obligatoire		
a) Revenus de dépôts d'épargne réglementés, auprès d'établissements de crédit dans l'Espace économique européen, sur lesquels le précompte mobilier n'a pas été retenu (revenus après déduction de la tranche exonérée de 980 euros (2) par contribuable) :		
	1151-13	2151-80
b) Autres revenus sans précompte mobilier :		
1) imposables à 30 % :	1444-11	2444-78
2) imposables à 20 % :	1159-05	2159-72
3) imposables à 17 % :	1443-12	2443-79
4) imposables à 15 % :	1445-10	2445-77
5) imposables à 5 % :	1448-07	2448-74

253

Aucune modifications apparentes

B. REVENUS NETS DE LA LOCATION, DE L'AFFERMAGE, DE L'USAGE OU DE LA CONCESSION DE BIENS MOBILIERS :	1156-08	2156-75
C. REVENUS COMPRIS DANS DES RENTES VIAGERES OU TEMPORAIRES :	1158-06	2158-73
D. REVENUS DE LA CESSION OU DE LA CONCESSION DE DROITS D'AUTEUR, DE DROITS VOISINS ET DE LICENCES LEGALES ET OBLIGATOIRES		
1. Revenus (bruts) :	1117-47	2117-17
2. Frais (réels ou forfaitaires) :	1118-46	2118-16
3. Précompte mobilier :	1119-45	2119-15
E. FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE RELATIFS AUX REVENUS DECLARES :	1170-91	2170-61

F. REVENUS AUXQUELS UN REGIME SPECIAL D'IMPOSITION EST APPLICABLE

Si vous avez mentionné ci-avant des revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable, indiquez le pays, le code en regard duquel ils ont été mentionnés, le montant et la nature de ces revenus :

Pays : Code : Montant : Nature :

254

1. Rappels des principes



a) Revenus à déclaration facultative (rubrique A.1.)

- ➔ sont visés : les revenus de capitaux (tant d'origine belge qu'étrangère) sur lesquels le Pr.M. a été retenu ou pour lesquels un Pr.M. fictif est imputable
- ➔ montant à déclarer : le montant hors Pr.M. (net encaissé)
- ➔ imposition : RID sauf si globalisation plus favorable
- ➔ Pr.M. : imputable et remboursable (sauf fonctionnaires internationaux - art. 313, al. 3, CIR)

b) Revenus à déclaration obligatoire

- ➔ sont visés : les autres revenus (ceux qui n'ont pas subi le Pr.M.) + droits d'auteur (= exception)

255

1. Rappel des principes

Sixième Réforme de l'État

- ➔ les revenus mobiliers consistant en dividendes, intérêts, royalties, lots afférents aux titres d'emprunt et plus-values sur valeurs mobilières et sur titres (imposables à titre de revenus divers conformément à l'art. 90, 1° et 9°, CIR) sont de compétence exclusivement fédérale

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Loi-programme du 25/12/2017, *M.B.*, 29/12/2017, ≥ ex. 2019

Exonération d'impôt pour les dividendes

Pour les dividendes payés ou attribués ≥ 01/01/2018, nouvelle exonération de **800 EUR** (ex. 2022) / contribuable – art. 21, al.1^{er}, 14°, CIR

- ➔ Economie = 30 % de 800 EUR = 240 EUR = max. imputable et remboursable

256

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Précisions :

- 1) L'exonération est indépendante de la « nationalité » de la société
- 2) Les dividendes suivants sont exclus : les dividendes distribués par des constructions juridiques ou perçus par l'intermédiaire de telles constructions, les dividendes d'OPC, les dividendes perçus par l'intermédiaire d'un FCP, les intérêts requalifiés en dividendes, les bonis de liquidation et de rachat
- 3) Cette exonération est cumulable avec d'autres exonérations (ex. réserves de liquidation)
- 4) L'exonération est d'application à l'IPP, pas en matière de Pr.M. !

➔ l'exonération doit se demander via la déclaration IPP (art. 307, §1er/1, al. 3 CIR)

A. REVENUS DE CAPITAUX AVANT DEDUCTION DES FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE	
1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés	
➔ b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :	1437-18 2437-85

257

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Précisions (suite) :

- 5) L'exonération des **dividendes étrangers** peut s'obtenir en ne mentionnant pas ces dividendes à concurrence de cette limite (= dividendes sans Pr.M.)
- 6) En cas de dividendes précomptés à des taux différents, le contribuable peut choisir la situation la plus avantageuse pour lui (ex. les div avec Pr.M. de 30 %)
- 7) Pour les NR/pp : cette exonération est obtenue soit via la déclaration fiscale si le NR bénéficie de revenus à régulariser (art. 307, §1^{er}/5, CIR), soit via une demande spéciale (art. 376/1, CIR)
- 8) Les fonctionnaires internationaux sont également visés (art. 313, dernier al., CIR)
- 9) Les montants exonérés sont éventuellement réduits *pro rata temporis*

258

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Exemple 1 :

Revenus mobiliers	Monsieur	Madame
Intérêts	125 EUR d'une société à finalité sociale	
Dividendes	500 EUR de la société Solvay (30 %)	700 EUR d'une société coopérative (30 %)
	300 EUR d'une réserve de liquidation (17 %)	300 EUR d'une société étrangère (sans Pr.M.)

Madame :

- dividendes : pas d'application prioritaire + favorable à déclarer :

30 % de 700 EUR = déclaration facultative b) = 210,00 EUR de Pr.P

b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :

1437-18 2437-85 **210,00**

+ 30 % de 100 EUR = montant à ne pas déclarer → à déclarer = 270,00 EUR

2. Revenus dont la déclaration est obligatoire

b) Autres revenus sans précompte mobilier :
1) imposables à 30 % :

1444-11 2444-78 **270,00** ²⁵⁹

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Exemple 2 :

Revenus mobiliers	Monsieur
Dividendes	500 EUR d'une société coopérative (30 %)
	600 EUR de dividendes étrangers (imposable à 20 %)

- **option 1** : exonération des 500 EUR de la société coopérative et 300 EUR des dividendes étrangers

500 x 30 % = 150,00 EUR = déclaration facultative b)

+ 150 + 60

600 - 300 = 300,00 EUR = déclaration obligatoire à 20 %

= + 210

1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés

b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :

1437-18 **150,00** 2437-85

2. Revenus dont la déclaration est obligatoire

2) imposables à 20 % :

1159-05 **300,00** 2159-72

260

2. Exonération d'impôt pour dividendes

Exemple 2 (suite) :

Revenus mobiliers	Monsieur
Dividendes	500 EUR d'une société coopérative (30 %)
	600 EUR de dividendes étrangers (imposable à 20 %)

- **option 2** : exonération des 600 EUR de dividendes étrangers et 200 EUR des dividendes de la société coopérative

200 x 30 % = 60,00 EUR = déclaration facultative b)

600 – 600 = 0,00 EUR = déclaration obligatoire à 20 %

60 + 120 =
180

1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés			
b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :	1437-18	60,00	2437-85
2. Revenus dont la déclaration est obligatoire			
2) imposables à 20 % :	1159-05	0,00	2159-72

261

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.1. Principe

➡ La CPDI franco-belge conclue le 10 mars 1964 prévoit deux mécanismes pour éviter une double imposition des dividendes français perçus par des résidents belges :

- le plafonnement de la retenue à la source française à 15 % (art. 15 de la CPDI)
- l'imputation d'une « quotité forfaitaire d'impôt étranger » (QFIE ci-après) de minimum 15% sur le précompte mobilier belge (art. 19, A.1., alinéa 2 de la CPDI)

➡ Cela faisait quasi trente ans que le fisc belge refusait l'application de la QFIE sur les dividendes français perçus par des particuliers belges et ce, en raison de modifications intervenues en droit interne belge

➡ L'article 285 du Code des Impôts sur les Revenus (CIR) prévoit en effet que l'imputation de la QFIE est réservée aux « capitaux et biens affectés en Belgique à l'exercice de l'activité professionnelle » et aux « dividendes alloués ou attribués par des sociétés d'investissement »

➡ Les dividendes français subissaient donc une taxation plus importante que des dividendes de source belge

262

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.1. Principe

Exemple :

Un résident belge a perçu un dividende brut d'origine française de 1.000 EUR

Il a subi une retenue à la source en France de 12,80 %

En Belgique, ce dividende était imposé comme suit :

Dividende net frontière = 1.000 – 128,00 (retenue à la source) = 872,00 EUR

Dividende net x taux de taxation des dividendes (30 %) = 872,00 x 30 % = 261,60 EUR

➡ L'impôt total sur ses dividendes d'origine française s'élevait donc à **389,60 EUR**

⚠ (261,60 EUR + 128,00 EUR) **contre 300,00 EUR** si ces dividendes avaient été de source belge !

Un premier arrêt de la Cour de Cassation du 16 juin 2017 avait déjà condamné l'Etat belge en rappelant que le droit international primait en principe sur le droit national

Un second arrêt de la Cour de Cassation du 15 octobre 2020 a confirmé cette jurisprudence de la Cour de Cassation de 2017

Face à cette nouvelle condamnation, l'administration a publié une circulaire en date du 28 mai 2021 qui précise qu'elle se rallie (enfin) à la jurisprudence de la Cour de Cassation

Cette circulaire se compose en réalité de questions-réponses (FAQ's)

263

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

1. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes de source française

Que prévoit la CPDI franco-belge du 10.03.1964 ?

La CPDI autorise :

- la France à imposer les dividendes, mais l'impôt ainsi établi ne peut dépasser 15 % du montant brut des dividendes
- la Belgique à imposer, conformément à sa législation, le montant « frontière » des dividendes, c.-à-d. le montant brut diminué de l'impôt français

➡ La double imposition est atténuée en Belgique grâce à l'imputation, sur l'impôt belge, de la QFIE qui ne peut, en aucun cas, être inférieure à 15 % du montant « frontière » des dividendes

2. Je suis un habitant du royaume et, en 2020, j'ai perçu des dividendes de source française

Que dois-je faire pour bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes ?

264

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

➡ Il suffit de renseigner les dividendes de source française sous les rubriques appropriées du cadre VII (revenus des capitaux et biens mobiliers) de la déclaration à l'impôt des personnes physiques (exercice d'imposition 2021), en n'omettant pas de compléter la rubrique F (revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable)

Cadre VII - REVENUS DES CAPITAUX ET BIENS MOBILIERS

A. REVENUS DE CAPITAUX AVANT DEDUCTION DES FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE		
1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés		
a) Revenus dont la déclaration est facultative (qui ne sont pas exonérés de l'impôt des personnes physiques) :		
1) avec précompte mobilier de 30 % :	1160-04	2160-71
2) avec précompte mobilier de 20 % :	1161-03	2161-70
3) avec précompte mobilier de 17 % :	1435-20	2435-87
4) avec précompte mobilier de 15 % :	1162-02	2162-69
5) avec précompte mobilier de 10 % :	1163-01	2163-68
6) avec précompte mobilier de 5 % :	1436-19	2436-86
b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :		
	1437-18	2437-85
2. Revenus dont la déclaration est obligatoire		
a) Revenus de dépôts d'épargne réglementés, auprès d'établissements de crédit dans l'Espace économique européen, sur lesquels le précompte mobilier n'a pas été retenu (revenus après déduction de la tranche exonérée de 980 euros (2) par contribuable) :		
	1151-13	2151-80
b) Autres revenus sans précompte mobilier :		
1) imposables à 30 % :	1444-11	2444-78
2) imposables à 20 % :	1159-05	2159-72
3) imposables à 17 % :	1443-12	2443-79
4) imposables à 15 % :	1445-10	2445-77
5) imposables à 10 % :	1446-09	2446-76
6) imposables à 5 % :	1448-07	2448-74
F. REVENUS AUXQUELS UN REGIME SPECIAL D'IMPOSITION EST APPLICABLE		
Si vous avez mentionné ci-avant des revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable, indiquez le pays, le code en regard duquel ils ont été mentionnés, le montant et la nature de ces revenus :		
Pays :	Code :	Montant :
.....	.....	Nature :
.....



3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

3. Je suis un habitant du royaume et, en 2020, j'ai perçu des dividendes de source française par l'intermédiaire de ma banque belge qui a retenu le précompte mobilier légalement dû

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à mes dividendes ?

➡ Oui, à condition de renseigner les dividendes de source française sous les rubriques du cadre VII de la déclaration à l'impôt des personnes physiques (exercice d'imposition 2021) dédiées aux revenus de capitaux dont la déclaration est facultative, en n'omettant pas de compléter la rubrique F (revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable)

Cadre VII - REVENUS DES CAPITAUX ET BIENS MOBILIERS

A. REVENUS DE CAPITAUX AVANT DEDUCTION DES FRAIS D'ENCAISSEMENT ET DE GARDE		
1. Revenus dont la déclaration est facultative et précompte mobilier imputable afférent aux revenus exonérés		
a) Revenus dont la déclaration est facultative (qui ne sont pas exonérés de l'impôt des personnes physiques) :		
1) avec précompte mobilier de 30 % :	1160-04	2160-71
2) avec précompte mobilier de 20 % :	1161-03	2161-70
3) avec précompte mobilier de 17 % :	1435-20	2435-87
4) avec précompte mobilier de 15 % :	1162-02	2162-69
5) avec précompte mobilier de 10 % :	1163-01	2163-68
6) avec précompte mobilier de 5 % :	1436-19	2436-86
b) Précompte mobilier imputable retenu sur les dividendes qui (pour maximum 800 euros (1)) sont exonérés de l'impôt des personnes physiques :		
	1437-18	2437-85

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses



F. REVENUS AUXQUELS UN REGIME SPECIAL D'IMPOSITION EST APPLICABLE
Si vous avez mentionné ci-avant des revenus auxquels un régime spécial d'imposition est applicable, indiquez le pays, le code en regard duquel ils ont été mentionnés, le montant et la nature de ces revenus :

Pays :	Code :	Montant :	Nature :
.....

4. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes de source française par l'intermédiaire de ma banque belge qui retient le précompte mobilier légalement dû. Ce précompte étant libératoire, je n'ai pas l'obligation de mentionner mes dividendes dans ma déclaration à l'impôt des personnes physiques

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur le précompte mobilier prélevé et obtenir le remboursement de la partie excédentaire ?

➡ Non, le bénéfice de la QFIE n'est possible qu'au travers de la déclaration à l'impôt des personnes physiques

5. Je suis un habitant du royaume et, antérieurement à 2020, j'ai perçu des dividendes de source française imposés en Belgique sans le bénéfice de la QFIE

Puis-je encore bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes ?

267

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

➡ Oui, mais uniquement si l'imposition des dividendes repris dans une déclaration à l'impôt des personnes physiques (ou intégrés dans la base imposable par l'administration) a fait l'objet d'une réclamation introduite dans le délai de six mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle relatif à la cotisation comprenant l'imposition des dividendes

6. Je suis un habitant du royaume et j'ai encaissé directement en France des dividendes de source française que j'ai omis de mentionner dans ma déclaration à l'impôt des personnes physiques

En 2021, l'administration régularise ma situation et impose ces dividendes

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge ainsi établi ?

➡ Oui, dès l'instant où l'administration intègre les dividendes dans la base imposable (suite, par exemple, à une rectification de la déclaration), la QFIE doit être imputée sur l'impôt belge leur correspondant

268

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

7. Je suis un habitant du royaume et, antérieurement à 2020, j'ai perçu des dividendes de source française imposés en Belgique sans le bénéfice de la QFIE

Puis-je revendiquer l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes, au travers d'une demande de dégrèvement d'office ?

➡ Non

8. Je suis un habitant du royaume et je perçois des intérêts en provenance de la France Ces intérêts sont obtenus en dehors d'une activité professionnelle et sont imposés en France

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à mes intérêts ?

➡ Oui

9. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes en provenance d'un pays autre que la France, avec lequel la Belgique a conclu une CPDI

269

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à mes dividendes ?

➡ Non

10. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes en provenance de la France

Conformément à la législation française applicable aux non-résidents, mes dividendes ont subi un prélèvement à la source au taux de 12,8 %

Quelle sera la QFIE imputée sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes ?

Exemple :

soit un dividende de source française de 1.000,00 euros intégralement imposable en Belgique

*Impôt français : $1.000,00 * 12,8 \% = 128,00$ euros*

*Impôt belge : 872 (revenu « frontière ») * 30 % = 261,60 euros*

*QFIE imputable : 872 (revenu « frontière ») * 15 % = **130,80 euros***

270

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

11. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes en provenance de la France

Conformément à la législation belge, ces dividendes sont éligibles à l'exonération d'impôt des personnes physiques à concurrence d'un montant maximum de 800,00 euros

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE ?

➡ Non

12. Je suis un habitant du royaume et je perçois des dividendes en provenance de la France

Mes dividendes ont subi un prélèvement à la source au taux de 12,8 % et sont éligibles partiellement à l'exonération d'impôt des personnes physiques prévue en faveur de dividendes pour un montant maximum de 800,00 euros

Puis-je bénéficier de l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes ?

➡ Oui, mais à hauteur seulement de la quotité des dividendes de source française effectivement imposés en Belgique

271

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

13. L'impôt belge calculé sur mes dividendes de source française n'a pas bénéficié de l'imputation de la QFIE

J'ai introduit une réclamation sur laquelle il n'est pas encore statué

Dois-je entreprendre une démarche particulière ?

➡ Non, pour autant que la réclamation soit recevable, l'administration statuera conformément aux enseignements tirés des arrêts rendus par la Cour de cassation

14. L'impôt belge calculé sur mes dividendes de source française n'a pas bénéficié de l'imputation de la QFIE

J'ai introduit une réclamation qui a fait l'objet d'une décision de rejet

L'administration envisage-t-elle une correction au regard de la jurisprudence tracée par la Cour de cassation ?

➡ Non

272

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.2. Questions/réponses

15. **L'impôt belge calculé sur mes dividendes de source française n'a pas bénéficié de l'imputation de la QFIE**
J'ai introduit une réclamation qui a fait l'objet d'une décision de rejet, aujourd'hui contestée devant le tribunal de première instance

Dois-je entreprendre une démarche particulière ?

➡ Non, l'administration déposera des conclusions d'accord dans le sens des enseignements tirés des arrêts rendus par la Cour de cassation

16. **Je suis un habitant du royaume et je continuerai à percevoir, en 2021 et ultérieurement, des dividendes en provenance de la France**

Aurai-je toujours droit à l'imputation de la QFIE sur l'impôt belge correspondant à ces dividendes ?

➡ Aussi longtemps que la CPDI franco-belge du 10.03.1964 sera en vigueur, l'administration se conformera à la jurisprudence tracée par la Cour de cassation

273

3. QFIE française

1. Convention actuelle

1.3. Conclusion

Malheureusement, il est regrettable de constater que l'administration est mauvaise perdante et n'accepte toujours pas de considérer que ses erreurs d'interprétation ouvrent droit au dégrèvement d'office !

Le contribuable doit donc pour avoir gain de cause toujours aller au bout sa logique et donc ester en justice; est-ce vraiment normal et démocratique ?

Poser la question, c'est y répondre...

Triste Etat que le nôtre !



274

3. QFIE française

2. Nouvelle convention

2.1. Principe

Le 9 novembre dernier, la Belgique et la France ont signé, après de longues négociations, une nouvelle convention préventive de la double imposition

➡ Ce sont les articles 10 (dividendes) et 11 (intérêts) qui sont visés dans la nouvelle convention

2.2. Source légale

Article 10:

« 1. Les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2. Toutefois, les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant sont aussi imposables dans cet Etat selon la législation de cet Etat, mais si le bénéficiaire effectif des dividendes est un résident de l'autre Etat contractant, l'impôt ainsi établi ne peut excéder 12,8 pour cent du montant brut des dividendes. »

➡ La règle reste donc identique, à savoir que les dividendes payés par une société qui est un résident d'un Etat contractant à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat (imposition dans l'Etat de résidence)

275

3. QFIE française

2. Nouvelle convention

2.2. Source légale

Toutefois, l'Etat de la source peut également imposer ce revenu mais cette imposition **ne peut excéder 12,8 %** du montant brut des dividendes

Vous l'aurez constaté, le taux maximum de la retenue à la source sur les dividendes est donc ramené à 12,8 %, contre 15% (ou 10 %) dans la convention actuelle

➡ Ce qui change par contre, c'est qu'il n'est plus fait mention d'une éventuelle QFIE dans l'article 22 de la nouvelle CPDI



Pour rappel, cet article a pour effet d'éliminer les doubles impositions entre les Etats signataires

Article 11:

Pour être complet, en matière d'intérêts cette fois, et ce, contrairement à la convention actuelle qui prévoit que l'Etat de la source peut retenir un impôt à la source de **15 %**

➡ En vertu de la nouvelle convention, les intérêts ne sont imposables que dans l'Etat dont le bénéficiaire effectif est résident

276

3. QFIE française

2. Nouvelle convention

2.3. Conclusion

La nouvelle convention représente donc une douche froide pour les investisseurs belges qui détiennent des actions de sociétés françaises

Un résident personne physique belge subira bientôt une pression fiscale sensiblement supérieure sur ses dividendes d'origine française (**à savoir 38,96 %** (12,8 % + 30 % de 87,2 %) à comparer à une taxation à 30 % en Belgique)

L'accalmie fiscale aura donc été de courte durée et une double taxation des dividendes français est à nouveau réintroduite par la nouvelle convention fiscale

Décidément, le législateur belge ou devrait-on dire, l'administration fiscale belge, est très mauvais perdant !



277

4. Droits d'auteur

Loi du 21 janvier 2022 (M.B., 28 janvier 2022)

Depuis l'exercice d'imposition 2022, il est obligatoire d'établir une fiche 281.45 en matière de droits d'auteur. Ces fiches doivent être déposées au plus tard le 30 avril 2022

Une telle fiche existait déjà depuis quelques années, mais elle n'était pas rendue obligatoire par une loi ; c'est donc chose faite maintenant

Quelles sont les sanctions en cas de non dépôt d'une telle fiche ? Tout dépend de la qualité du débiteur de droits d'auteur :

- 1) si le débiteur des droits d'auteur est une personne assujettie à l'IPP, la sanction prévue est la non déductibilité des droits au titre de frais professionnels (l'art. 32 de la loi du 21 janvier 2022 a inséré un nouveau 4° à l'article 57, alinéa 1er, du CIR)
- 2) si le débiteur des droits d'auteur est une personne assujettie à l'ISoc, la sanction prévue est l'application de la cotisation sur commissions secrètes (l'art. 45 de la loi du 21 janvier 2022 a modifié l'article 219 du CIR)

278

4. Droits d'auteur

3) si le débiteur des droits d'auteur est cette fois une personne assujettie à l'IPM, la sanction prévue est l'application de la cotisation spéciale prévue aux articles 223 et 225 du CIR. Cette cotisation s'élève en principe à 100 % (art. 225, al.2, 4° du CIR) (Ce sont cette fois les articles 47 et 48 de la loi du 21 janvier 2022 qui modifient les articles 223 et 225 du CIR)

Commentaire :

Art. 57 du CIR :

« Les frais ci-après ne sont considérés comme des frais professionnels que s'ils sont justifiés par la production de fiches individuelles et d'un relevé récapitulatif établis dans les formes et délais déterminés par le Roi:

1° commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations ou honoraires occasionnels ou non, gratifications, rétributions ou avantages de toute nature qui constituent pour les bénéficiaires des revenus professionnels imposables ou non en Belgique, à l'exclusion des rémunérations visées à l'article 30, 3°

2° rémunérations, pensions, rentes ou allocations en tenant lieu, payées aux membres du personnel, aux anciens membres du personnel ou à leurs ayants droit, à l'exclusion des avantages sociaux exonérés dans le chef des bénéficiaires

279

4. Droits d'auteur

3° indemnités forfaitaires allouées aux membres du personnel en remboursement de frais effectifs propres à l'employeur »

Art. 32 de la Loi du 21 janvier 2022 :

L'article 57, alinéa 1er, du même Code, modifié en dernier lieu par la loi du 18 décembre 2015, est complété par le 4° rédigé comme suit :

"4° revenus visés à l'article 17, § 1er, alinéa 1er, 3°, en ce qui concerne les droits d'auteur et les droits voisins, et 5°. "

Art. 17 du CIR :

« § 1. Les revenus des capitaux et biens mobiliers sont tous les produits d'avoirs mobiliers engagés à quelque titre que ce soit, à savoir :

1° les dividendes; 2° les intérêts; 3° les revenus de la location, de l'affermage, de l'usage et de la concession de biens mobiliers; 4° les revenus compris dans des rentes viagères ou temporaires... 5° les revenus qui résultent de la cession ou de la concession de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales et obligatoires, visés au livre XI du Code de droit économique ou par des dispositions analogues de droit étranger... »

280

4. Droits d'auteur

Le législateur craint apparemment que certains tentent d'échapper à l'obligation d'établir des fiches en ne qualifiant pas les indemnités payées de « droits d'auteur » au sens de l'article 17, § 1, 5°, CIR mais en les rattachant à la catégorie des « revenus de la location, de l'affermage, de l'usage et de la concession de biens mobiliers » au sens de l'article 17, § 1, 3°, CIR

Il anticipe sur pareilles tentatives par une modification technique de l'article 17, § 1, 3°, CIR (en limitant cette catégorie de revenus mobiliers aux revenus de la location, de l'affermage, de l'usage et de la concession de biens mobiliers « non visés à [l'art. 17, § 1, 5°, CIR] ») et en généralisant l'usage de fiches aux droits d'auteur et droits voisins, indépendamment des catégories précitées dont ils font partie (loi, art. 26 et 32)

Etonnant...

Quelques statistiques en matière de droit d'auteur (cfr question parlementaire n° 498 de Mme Vanrobaeys du 17 juin 2021)

281

4. Droits d'auteur

Exercice d'imposition	Nombre de contribuables	Revenus bruts en EUR
2013	20 045	107 917 378
2014	23 219	129 067 440
2015	26 335	157 305 080
2016	29 218	184 137 696
2017	33 475	225 220 155
2018	38 313	281 746 193
2019	44 019	341 766 500
2020	50 456	399 267 817

Question parlementaire n° 599 de M. Vermeersch du 2 septembre 2021

Est-il possible, sur la base de ces chiffres, de procéder à une première estimation de ce que la suppression générale du régime fiscal relatif aux droits d'auteurs rapporterait au Trésor public ?

282

4. Droits d'auteur

Réponse :

Sur base des données de l'ex. d'imp. 2020 (année de revenus 2019), le gain budgétaire si tous les droits d'auteur visés à l'article 17, § 1er, 5°, du CIR, avaient été taxés, par hypothèse, comme revenus professionnels et non comme revenus mobiliers est estimé à 121,4 millions d'euros

Quid à l'avenir ?

Question parlementaire n° 701 de M. Mathei du 28 octobre 2021

Un avant-projet de loi modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 en matière de revenus de droits d'auteur et de droits voisins est en cours d'élaboration

Dans le cadre du plan d'action pour la mise en œuvre d'une politique coordonnée de lutte contre la fraude, le gouvernement a décidé que le régime fiscal des droits d'auteur sera revu

283

4. Droits d'auteur

En raison d'une définition peu claire du champ d'application, le système de taxation des droits d'auteur est appliqué de manière si large que le système lui-même est contestable

Afin de rétablir sa finalité initiale, le système du droit d'auteur sera adapté de manière à ce que le champ d'application du droit d'auteur et des droits voisins soit égal à celui de la législation fiscale et sociale et conforme au Code de droit économique

Dès que ces préparations seront menées à terme, mon intention consiste à soumettre un avant-projet de loi au gouvernement dans les semaines qui suivront

Le texte du projet actuel tient compte des différents problèmes rencontrés depuis l'entrée en vigueur du régime fiscal des revenus de droits d'auteur et de droits voisins instauré en 2008. Il est également tenu compte à cette occasion des décisions anticipées qui ont été données en la matière

284

5. Principaux taux de Pr.M.

Type de revenus	Pr.M. 2021
Intérêts sur compte épargne règlementé	15 %
Intérêts sur bon d'État « Leterme »	15 %
Intérêts sur prêts société débutantes	30 %
Intérêts sur prêts citoyens thématiques	30 %
Autres intérêts	30 %
Bonis de liquidation	30 %
Revenus des réserves de liquidation	20 %, 17 %, 5%
Sociétés immobilières règlementées	30 % - 15 %
Revenus compris dans certaines rentes...	30 %
Produits de la chasse, pêche ou tenderie	30 %
Revenus de la location... de biens mob.	30 %
Revenus de sous-location...	30 %
Droits d'auteur	15 %, 30 %
Dividendes ordinaires	30 %

285

CADRE VIII.

PERTES ANTERIEURES ET DEPENSES DEDUCTIBLES

286

Cadre VIII - PERTES ANTERIEURES ET DEPENSES DEDUCTIBLES

1. Pertes professionnelles encore déductibles provenant de périodes imposables antérieures :		
a) relatives à une activité exercée sous la forme d'une association de fait :	1350-08	2350-75
b) autres :	1349-09	2349-76
2. Rentes alimentaires (montant réellement payé) :		
a) dues par vous-même :	1390-65	2390-35
b) dues conjointement par les deux époux ou cohabitants légaux :	1392-63	
c) bénéficiaire(s) des rentes alimentaires visées sous a et b (nom, prénom et adresse) :	.....
3. Cotisations spéciales de sécurité sociale des années 1982 à 1988 que vous avez payées en 2021 à l'Office National de l'Emploi :		
	1388-67	

Aucune modification !



287



À compter de l'ex. 2015, il ne subsiste plus qu'une seule dépense déductible de l'ensemble des revenus nets

➔ les rentes alimentaires versées !

Les autres dépenses déductibles ont toutes été transformées en réductions d'impôts (régionales et fédérales)

288

Rentes alimentaires capitalisées

Sous conditions, une rente alimentaire périodique est déductible

La déduction est également applicable pour les capitaux payés tenant lieu de telles rentes alimentaires conformément à l'article 104, 1°, du CIR

La rente alimentaire due en cas de divorce à l'ex-conjoint peut en effet être capitalisée, et se transformer en un paiement unique, déductible l'année du paiement. Cela est notamment prévu dans le cadre des divorces par consentement mutuel (homologation par un juge)

En ce qui concerne l'épouse bénéficiaire du paiement du capital, la rente alimentaire perçue sous la forme d'un capital devra être convertie, pour le calcul de l'impôt, en une rente fictive qui sera annuellement imposée à concurrence de 80 % jusqu'au jour de son décès (par application de l'art. 90, 3°, et de l'article 170 du CIR

Le paiement de ce capital peut-il cependant être échelonné sur plusieurs exercices d'imposition ?

289

Rentes alimentaires capitalisées

Le SDA s'est penché sur la question de l'échelonnement du paiement du capital

Dans une décision anticipée n° 2016.773 du 17 octobre 2017, il a été décidé que la rente alimentaire capitalisée dont le paiement est réparti sur trois périodes imposables, est imposable dans le chef de l'ex-épouse, comme énoncé à l'article 170 du CIR. Les trois tranches payées du capital constituent, pour le débiteur, une dépense déductible au sens de l'article 104, 1°, du CIR

Dans une autre décision anticipée n° 2017.764 du 23 janvier 2018, il a également été décidé que la rente alimentaire capitalisée dont le paiement est réparti sur cinq périodes imposables, est imposable dans le chef de la créancière, comme stipulé à l'article 170 du CIR. Les cinq tranches payées du capital constituent, pour le débirentier, une dépense déductible au sens de l'article 104, 1°, du CIR. Le SDA tient compte en l'espèce de la situation financière de l'ex-époux et du montant considérable du capital à payer

290



CADRE IX.

INTERETS ET AMORTISSEMENTS EN CAPITAL D'EMPRUNTS ET DE DETTES, PRIMES...

291

Aucun changement pour l'ex. 2022 !



Rappels au niveau de la forme de ce cadre IX :

1. Chaque Région dispose d'un Cadre IX spécifique!

Objectif : simplifier ce cadre en n'y reprenant que les mesures spécifiques à la Région concernée → réduction du nombre de codes (semblant de simplification ?)

292

2. Les cadres IX se composent d'une rubrique régionale et fédérale

Cadre IX - INTERETS ET AMORTISSEMENTS EN CAPITAL D'EMPRUNTS ET DE DETTES, PRIMES D'ASSURANCES-VIE INDIVIDUELLES ET REDEVANCES D'EMPHYTEOSE ET DE SUPERFICIE ET REDEVANCES SIMILAIRES DONNANT DROIT A UN AVANTAGE FISCAL

➔	I. REGIONAL : DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A, QUI CONCERNENT VOTRE "HABITATION PROPRE"		
➔	II. FEDERAL		

3. Les rubriques régionales concernent l'habitation propre

I. REGIONAL : DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A, QUI CONCERNENT VOTRE "HABITATION PROPRE"	
-------------------------------------------------------------------------------------------	--

• La rubrique I est destinée aux dépenses (non mentionnées à la rubrique II, A) concernant l'habitation qui, au moment où les paiements ont été faits, était votre "habitation propre".

Par "habitation propre", il faut entendre l'habitation que vous occupiez personnellement en tant que propriétaire, possesseur, emphytéote, superficière ou usufruitier, ou que vous n'occupiez pas personnellement pour un des motifs suivants : raisons professionnelles, raisons sociales, entraves légales ou contractuelles qui vous ont mis dans l'impossibilité d'occuper vous-même l'habitation, ou état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation qui ne vous ont pas permis d'occuper personnellement l'habitation (pour plus de renseignements, voir la brochure explicative).

293

4. Les rubriques fédérales concernent :

Cadre IX - INTERETS ET AMORTISSEMENTS EN CAPITAL D'EMPRUNTS ET DE DETTES, PRIMES D'ASSURANCES-VIE INDIVIDUELLES ET REDEVANCES D'EMPHYTEOSE ET DE SUPERFICIE ET REDEVANCES SIMILAIRES DONNANT DROIT A UN AVANTAGE FISCAL

➔	II. FEDERAL		
➔	A. INTERETS D'EMPRUNTS CONTRACTES DE 2009 A 2011 POUR FINANCER DES DEPENSES FAITES EN VUE D'ECONOMISER L'ENERGIE :	1143-21	
➔	B. DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A, QUI NE CONCERNENT PAS VOTRE "HABITATION PROPRE"		

294

Rappels concernant la notion d'habitation propre

1) À compter de l'ex. 2015, les Régions sont exclusivement compétentes pour les réductions d'impôt et les crédits d'impôts relatifs aux dépenses réalisées en vue d'acquérir ou conserver l'habitation propre (art. 5/5, §4, al. 1^{er}, 1^o LSF)

Si dépense exposée pour un autre bien immobilier → l'Etat fédéral reste compétent !

La notion d'habitation s'apprécie par jour !

Pas de choix possible entre le Régional et le Fédéral !

2) Une seule Région est compétente pour l'octroi des avantages fiscaux :

→ La Région où est domicilié le contribuable au 1^{er} janvier de l'ex. (art. 5/1, §2 LSF)

295

Notion d'habitation propre (suite)

3) Habitation propre = l'habitation que le contribuable occupe personnellement en tant que propriétaire, possesseur, emphytéote, superficiaire ou usufruitier

Il existe 3 exceptions à cette obligation d'occuper personnellement le bien

- 1) La non-occupation pour des raisons sociales ou professionnelles (une location de cette habitation reste possible !)
- 2) La non-occupation en raison d'entraves légales ou contractuelles (même notion que dans le cadre de l'ancienne DPHPU)
- 3) La non-occupation en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation (même notion que dans le cadre de l'ancienne DPHPU)
- 4) Si le contribuable occupe plusieurs habitations, l'habitation propre est celle où il est inscrit au RN
- 5) Si le contribuable possède plusieurs habitations propres qu'il n'occupe pas personnellement pour des raisons sociales ou professionnelles

→ choix irrévocable

296

Notion d'habitation propre (suite)

6) L'avantage fiscal pour un emprunt peut changer chaque année !

Les avantages peuvent :

➡ passer du Régional au Fédéral et inversement (l'habitation est propre et ne l'est plus et inversement)

➡ passer d'un avantage régional à un autre (en cas de déménagement lorsque l'habitation reste propre car non occupée pour des raisons sociales ou professionnelles)



ATTENTION !

(1) si une partie de l'habitation est occupée par des personnes qui ne font pas partie du ménage du contribuable, et qu'il n'occupe donc pas personnellement, cette partie n'est pas une « habitation propre »

(2) n'est pas non plus une « habitation propre » la partie de l'habitation qui est utilisée à des fins professionnelles par le contribuable ou par des membres de son ménage

297



Prêts immobiliers : 1^{ère} question à se poser pour compléter le cadre IX :

S'agit-il ou pas de l'habitation propre du contribuable au moment du paiement de chaque mensualité ?

Si oui ➡ Rubrique I (avantage régional)

Si non ➡ Rubrique II, B (avantage fédéral)

298

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »	Réduction – crédit d'impôt remboursable	<p>Preliminaires :</p> <p>1. Quid des anciens prêts (< 2016) ? Anciens avantages maintenus mais dispositions anti-abus (au 01/11/2015 et 31/12/2015)</p> <p>2. Quid des prêts de refinancement ≥ 2016 ? Anciens avantages maintenus pour le nouveau prêt mais dispositions anti-abus (au 01/11/2015 et 31/12/2015)</p> <p>3. Quid des prêts complémentaires ≥ 2016 ? Anciens avantages maintenus pour le nouveau prêt mais dispositions anti-abus (au 01/11/2015 et 31/12/2015)</p> <p>2 cas de figure : prêt pour rachat d'une part supplémentaire dans l'habitation propre et prêt pour achèvement de l'habitation propre</p>

299

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »	Réduction – crédit d'impôt remboursable	<p>1. Conditions : prêt hypothécaire et AV ≥ 2016 (sauf cas ci-avant + conditions de base) pour acquérir une habitation propre et unique (transformations)* * Sauf emprunt pour acquérir et rénover (le tout est accepté)</p> <p>Précisions :</p> <p>a) Quid si prêt de refinancement + transformations ≥ 2016 ? Seule la partie refinancement et éventuellement la quote-part supplémentaire sera acceptée (mention pro fisco dans l'acte de prêt) Attention : unicité et habitation propre au 31/12/E</p> <p>b) Seule la pleine propriété est visée ! (et le droit de superficie) (usufruit, droit d'emphytéose, NP, possession)</p> <p>c) Exceptions au caractère unique (au 31/12/E)</p>
<p>Il n'est pas tenu compte :</p> <p>a) des autres habitations dont le contribuable est, par héritage ou donation, copropriétaire, nu-proprétaire ou usufruitier</p> <p>b) d'une autre habitation à vendre à cette date sur le marché immobilier et qui est réellement vendue au plus tard le 31/12/E+1</p> <p>c) des autres habitations louées via une agence immobilière sociale ou une société de logement de service public</p>		

300

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »</p> <p>Il n'est pas tenu compte : a) des autres habitations dont le contribuable est devenu, par héritage ou donation, copropriétaire, nu-proprétaire ou usufruitier b) des autres habitations louées via une agence immobilière sociale ou une société de logement de service public</p> <p>Il n'est pas tenu compte du fait que le contribuable n'occupe pas personnellement l'habitation : a) pour des raisons professionnelles ou sociales b) en raison d'entraves légales ou contractuelles c) en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation Vérification des points b) et c) au 31/12 de la deuxième année qui suit celle de la conclusion du prêt (retour possible)</p>	<p>Réduction – crédit d'impôt remboursable</p>	<p>Précisions (suite) : d) Si on devient multipropriétaire au cours d'une des 9 périodes imposables suivantes : → sanction = réduction de l'avantage de ½</p> <p>Exceptions dans ce cadre : e) Exceptions au caractère propre (à chaque paiement et au 31/12/E) :</p>

301

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »</p> <p>lorsque le revenu de la période ≤ 22.567 EUR * → montant de base = 1.520 EUR**</p> <p>lorsque le revenu de la période > 22.567 EUR mais ≤ 87.043 EUR* → montant de base = 1.520 – (le revenu – 22.567) x 1,275 %</p> <p>lorsque le revenu de la période est > 87.043 EUR → la réduction = 0 EUR</p> <p>* Montants indexés ** Montants non indexés</p> <p>Revenus = l'ensemble des revenus nets (art. 6 , à l'exclusion des intérêts et dividendes non professionnels) diminués des dépenses déductibles et après application du quotient conjugal</p>	<p>Réduction – crédit d'impôt remboursable</p>	<p>2. Calcul de la réduction d'impôt (par contribuable) : Réduction = montant de base + supplément par EAC</p> <p>125 EUR** x nombre d'enfant(s) à charge</p> <p>Précisions : a) En cas d'imposition commune, les conjoints peuvent répartir librement ce montant unique de 125 EUR/EAC b) En cas d'imposition commune, lorsqu'un seul des conjoints remplit les conditions d'octroi du chèque-habitat ou lorsque seul un des conjoints a un revenu ≤ 87.043 EUR, ce dernier peut obtenir la totalité de la majoration pour EAC c) En cas d'application de l'article 132bis, le montant de 125 EUR/EAC est attribué pour ½ à chacun des parents</p>

302

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »	→ Réduction – crédit d'impôt remboursable	3. Durée de l'avantage :
<p>a) La réduction pour chèque-habitat est octroyée à partir de l'année de la conclusion de l'emprunt hypothécaire ou de l'assurance-vie, à condition qu'une dépense donnant droit à l'avantage ait été exposée l'année en question</p> <p>b) La réduction est valable les 10 premières périodes imposables où les conditions sont réunies (sauf acquisition d'une autre habitation par la suite)</p> <p>c) Cette réduction est ensuite automatiquement réduite de ½ à partir de la 11e période imposable où les conditions sont réunies !</p> <p>d) Cette réduction ne peut être accordée, par contribuable, que pendant vingt exercices d'imposition maximum !</p> <p>e) Si, pour une période imposable donnée, les conditions d'obtention de la réduction d'impôt sont réunies, le contribuable est censé avoir bénéficié de la réduction d'impôt pour cette période imposable (même si réduction = 0 EUR car RI > 87.043 EUR ou si absence de sollicitation de l'avantage au travers de la déclaration)</p>		

303

Prêts à partir de 2016	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
1. Région wallonne : « Régime du chèque-habitat »	→ Réduction – crédit d'impôt remboursable	3. Durée de l'avantage : Suspension du compteur dans deux situations :
<p>a) Lorsque le caractère « propre » fait défaut pendant toute une période imposable</p> <p>b) Lorsque le domicile fiscal du contribuable n'est pas établi en Région wallonne au 1^{er} janvier de l'exercice d'imposition</p>		
4. Montant à déclarer :		
Montant réellement payé (optimisation entre conjoints, limitation à un panier)		
Si plusieurs co-emprunteurs → montant total réellement payé x % dans la propriété		
→ réduction calculée dans l'AER		

304

Prêts à partir de 2016 et jusque 2019 compris	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
2. Région flamande : « Régime du bonus-logement intégré »	Réduction à 40 %	1. Quid des anciens prêts (< 2016) ? Anciens avantages maintenus
		2. Quid des prêts de refinancement ≥ 2016 ? Anciens avantages maintenus pour le nouveau prêt de refinancement
		3. Quid en cas de cumul de prêts < 2016 et ≥ 2016 ? Combinaisons interdites ! (voir ci-après)

305

Prêts à partir de 2016 et jusque 2019 compris	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
2. Région flamande : « Régime du bonus-logement intégré »	Réduction à 40 %	1. Conditions : prêts hypothécaires et AV ≥ 2016 (mêmes conditions de base), pour acquérir ou conserver la propre (et unique) habitation
		Précisions :
		a) Sont visées les acquisitions : de la pleine-propriété, de l'usufruit, de la possession, d'un droit d'emphytéose ou de superficie
		b) Les AV contractées ≥ 2016 ne doivent plus garantir ou reconstituer exclusivement un « bon prêt » ; règle de <i>proratisation</i> (régional – fédéral)
		c) Le critère d'unicité est abandonné pour l'accès au régime

306

Prêts à partir de 2016 et jusque 2019 compris	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>2. Région flamande : « Régime du bonus-logement intégré »</p> <p>Il n'est pas tenu compte des autres habitations dont le contribuable est devenu, par héritage ou donation, copropriétaire, nu-proprétaire ou usufruitier</p> <p>- soit le contribuable opte pour le bonus-logement intégré pour le nouveau prêt et plus rien pour les autres prêts (< 2016) = choix définitif - soit le contribuable opte pour l'ancien système et le nouveau prêt ne génère aucun avantage fiscal = choix non définitif</p>	<p>Réduction à 40 %</p>	<p>Précisions (suite) :</p> <p>d) Si on devient multipropriétaire au cours d'une des périodes imposables suivantes : → sanction = perte des majorations Exceptions dans ce cadre :</p> <p>e) Si le contribuable contracte un nouveau prêt qui entre en considération pour le bonus-logement intégré alors qu'il existe encore, pour la même période imposable, un ou plusieurs prêts qui entrent en ligne de compte pour les anciens avantages flamands → choix à opérer (combinaisons interdites !)</p>

307

Prêts à partir de 2016 et jusque 2019 compris	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>2. Région flamande : « Régime du bonus-logement intégré »</p> <p>- soit choix pour les avantages fédéraux (= choix définitif) - soit choix pour l'avantage bonus-logement flamand (par le biais de la fiction fiscale) (= choix non définitif ; un retour vers les avantages fédéraux est possible mais alors sans retour possible ultérieurement)</p> <p>Définition : lorsque dans une habitation existante on crée une plus petite unité d'habitation subordonnée qui constitue un ensemble physique avec l'unité d'habitation principale. Au max. deux personnes âgées d'au-moins 65 ans ou nécessitant des soins peuvent être domiciliés dans ce logement supervisé</p>	<p>Réduction à 40 %</p>	<p>2. Fictions :</p> <p>a) En cas de transfert d'hypothèque du prêt pour l'habitation propre vers une autre habitation → passage des avantages régionaux vers les avantages fédéraux car les dépenses ne concernent plus l'habitation propre (car vendue) → fiction : le prêt d'origine est censé avoir été conclu dès le début pour acquérir ou conserver la nouvelle habitation propre</p> <p>b) Le logement supervisé : En principe, la partie de l'habitation qui est occupée par des personnes ne faisant pas partie du ménage du contribuable = partie non-propre → avantages fédéraux → fiction : cette partie reste « propre »</p>

308

Prêts à partir de 2016 et jusque 2019 comorfs	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>2. Région flamande : « Régime du bonus-logement intégré »</p>	<p>Réduction à 40 %</p>	<p>3. Montant à déclarer : Capital + AV + intérêts limité à une corbeille Corbeille = montant de base + majorations</p>
	<p>Montant de base = 1.520 EUR Majorations = (1) 760 EUR les 10 premières années (2) 80 EUR si au moins 3 EAC au 1/1/E+1</p>	
		<p>Les majorations ne sont plus appliquées à partir de l'année au cours de laquelle au 31/12 le contribuable devient propriétaire, possesseur, emphytéote, superficiaire ou usufruitier d'une autre habitation</p>

309

Prêts à partir 2020	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
<p>⚠</p>		<p>Suppression du « bonus-logement intégré » pour les intérêts et les amortissements en capital des emprunts hypothécaires contractés à partir de 2020 et pour les primes d'assurances-vie individuelles qui servent à la garantie ou à la reconstitution de ces emprunts</p>
<p>⚠</p>		<p>Suppression de la réduction d'impôt flamande pour les redevances d'emphytéose et de superficie ou de redevances similaires afférentes à un contrat conclu à partir de 2020.</p>
		<p>Disposition anti-abus pour les actes posés à compter du 01.01.2020</p> <p><u>Exception</u> : la prolongation de la durée est prise en compte dans la mesure où elle résulte d'un report de paiement accordé au contribuable à sa demande en raison de la situation d'urgence civile en matière de santé publique résultant de la pandémie de COVID-19</p> <p>La situation d'urgence civile prend cours le 20.03.2020 et se termine au plus tard le 31.12.2021</p> <p>Le Gouvernement flamand peut adapter la date de fin de cette situation d'urgence civile</p> <p>Décret-programme du Parlement flamand du 9 juillet 2021, (M.B., 20 août 2021)</p>

310

Prêts à partir de 2015	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
		
3. Région Bruxelles - Capitale : « Régime du bonus-logement – dernière année »	➔ Réduction à 45 %	Pas de nouveau régime fiscal en matière de prêts ! ↓
		Toutes les anciennes mesures restent d'application
Prêt à partir de 2017 « Régime de croisière pour la Région Bruxelles - Capitale »	➔  	Pour les prêts contractés ≥ 2017 : suppression des avantages à l'IPP Pour les prêts < 2017 : maintien des avantages à condition que le contribuable n'ait pas bénéficié lors de l'achat de son habitation propre de l'abattement majoré au sens de l'art. 46bis du C. Enr. Bruxellois (art. 145/36bis)

311

Prêts à partir de 2017	Type d'avantage	Détail du type d'avantage
« Régime de croisière pour la Région Bruxelles - Capitale »		
Région Bruxelles - Capitale : « Plus rien ! »	➔ Diminution des droits d'enregistrement	1. Avantage : abattement sur les 175.000 EUR de base (au lieu de 60.000 EUR avant) Avantage = (175.000 – 60.000) x 12,5 % = 14.375 EUR 2. Conditions : a) Base de calcul des droits de max. 500.000 EUR (calcul par habitation, pas par contribuable) b) Bien sis en Région Bruxelles – Capitale c) Acquisition d'une habitation en pleine propriété d) Ne pas posséder la pleine propriété d'une autre habitation au moment de l'acquisition e) Affectation à la résidence principale dans les 2 ans (3 ans si appartement sur plan ou en construction) f) Conserver la résidence principale dans ce bien durant 5 ans
	↓	
Rappel : Obligation de renoncer aux avantages régionaux si l'on souhaite bénéficier de l'abattement (ex : prêt en cours avant 2017 pour l'habitation propre en Région B-C et achat d'une nouvelle habitation pour y résider dans le délai de 2-3 ans)		

312

Disposition anti-abus en Région wallonne

Décret wallon du 22 décembre 2021 modifiant le CIR concernant les dépenses pour habitation propre et unique (M.B., 3 janvier 2022)

Disposition anti-abus au 01/11/2015 (ou, dans certains cas minoritaires, au 01/01/2016)

Le Décret a introduit une exception à la règle d'inopposabilité précitée (cfr art. 1er du décret qui insère un troisième alinéa à l'art. 145/46bis, CIR), en vertu de laquelle est bien opposable à l'administration fiscale la prolongation de la durée du crédit qui résulte d'un report de paiement accordé au contribuable à sa demande en raison des effets de la crise sanitaire de la COVID-19 pour la période comprise entre le 01/04/2020 et le 30/06/2021 dans le cadre des chartes « report de paiement du crédit hypothécaire » (Chartes des 07/08/2020 et 09/12/2020 du secteur bancaire belge)

Les attestations sont modifiées en conséquence

313

Rubrique I (avantages régionaux) - Région flamande

I. REGIONAL : DEPENSES NON MENTIONNEES EN II, A, QUI CONCERNENT VOTRE "HABITATION PROPRE"

1. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés de 2016 à 2019 et primes d'assurances-vie individuelles qui entrent en considération pour le "bonus-logement intégré"

a) Intérêts et amortissements en capital : 3334-61 4334-31

b) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts : 3335-60 4335-30

N° contrat Dénomination de l'organisme assureur

Si vous avez mentionné en 1. des intérêts, amortissements en capital ou primes, répondez aussi aux questions suivantes :

- l'habitation pour laquelle ces emprunts ont été contractés était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ? 3336-59 Oui 4336-29 Oui
3337-58 Non 4337-28 Non

- nombre d'enfants à charge au 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de ces emprunts ? 3330-65 4330-35

2. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires et primes d'assurances-vie individuelles contractés à partir de 2005, qui entrent en considération pour le "bonus-logement" régional

a) Emprunts conclus en 2015

b) Emprunts conclus de 2005 à 2014

Avez-vous mentionné en 2, b, des intérêts, amortissements en capital ou primes qui concernent un emprunt conclu à partir de 2012 ? 3372-23 Oui 4372-90 Oui
3380-15 Non 4380-82 Non

Si oui, - l'habitation pour laquelle l'emprunt a été contracté était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ? 3374-21 Oui 4374-88 Oui
- nombre d'enfants à charge au 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de cet emprunt ? 3375-20 Non 4375-87 Non
3373-22 4373-89 314

Rubrique I (avantages régionaux) - Région flamande

3. Intérêts autres que ceux visés sub 1 et 2, qui entrent en considération pour une réduction d'impôt régionale :

a) Données relatives au revenu exonéré de votre "habitation propre" :

1) située en Belgique :

- non donnée en location :

NON INDEXE

RC

3100-04

4100-71

b) Intérêts d'emprunts hypothécaires contractés après le 30.4.1986 et (en principe) avant 2005 (pour une durée de 10 ans minimum), en vue de :

1) la construction ou l'acquisition à l'état neuf, dans l'Espace économique européen (avec TVA), de votre seule habitation :

3138-63

4138-33

2) la rénovation de votre seule habitation, située dans l'Espace économique européen, qui était occupée depuis au moins 15 ou 20 ans lors de la conclusion de l'emprunt :

3139-62

4139-32

c) Intérêts autres que ceux visés sub b, d'emprunts et de dettes contractés pour acquérir ou conserver votre "habitation propre" :

1) emprunts contractés (en principe) avant 2005 :

a. emprunts contractés en 2015 :

3150-51

b. emprunts contractés avant 2015 :

3146-55

2) autres dettes contractées avant 2016 :

a. dettes contractées en 2015 :

3151-50

b. dettes contractées avant 2015 :

3152-49

4. Amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés en vue d'acquérir, de construire ou de transformer votre "habitation propre" :

a) qui entrent en considération pour la réduction régionale pour épargne-logement (emprunts conclus avant 2015) :

b) qui entrent en considération pour la réduction régionale pour épargne à long terme :

315

Rubrique I (avantages régionaux) - Région wallonne

I. REGIONAL : DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A. QUI CONCERNENT VOTRE "HABITATION PROPRE"

1. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires et primes d'assurances-vie individuelles contractés à partir de 2016, qui entrent en considération pour le "chèque-habitat"

a) Emprunts conclus en 2021

1) Intérêts et amortissements en capital :

3338-57

4338-27

2) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts :

3339-56

4339-26

b) Emprunts conclus de 2016 à 2020

1) Intérêts et amortissements en capital :

3324-71

4324-41

2) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts :

3325-70

4325-40

N° contrat Dénomination de l'organisme assureur

→ Si vous avez mentionné en 1, b, des intérêts, amortissements en capital ou primes, répondez aussi à la question suivante :

l'habitation pour laquelle ces emprunts ont été contractés était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ?

3322-73

Oui

4322-43

Oui

3323-72

Non

4323-42

Non

2. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires et primes d'assurances-vie individuelles contractés à partir de 2015, qui entrent en considération pour le "bonus-logement régional"

a) Emprunts conclus à partir de 2015

→ Si vous avez mentionné en 2, a, des intérêts, amortissements en capital ou primes, répondez aussi aux questions suivantes :

- l'habitation pour laquelle ces emprunts ont été contractés était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ?

3344-51

Oui

4344-21

Oui

3345-50

Non

4345-20

Non

- nombre d'enfants à charge au 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de ces emprunts ?

3346-49

4346-19

316

Rubrique I (avantages régionaux) - Région wallonne

b) Emprunts conclus de 2005 à 2014

1) Intérêts et amortissements en capital :	3370-25	4370-92
2) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts :	3371-24	4371-91
N° contrat	.....	.....
Dénomination de l'organisme assureur	.....	.....

Avez-vous mentionné en 2, b, des intérêts, amortissements en capital ou primes qui concernent un emprunt conclu à partir de 2012 ?

3372-23	<input type="checkbox"/> Oui	4372-90	<input type="checkbox"/> Oui
3380-15	<input type="checkbox"/> Non	4380-82	<input type="checkbox"/> Non

Si oui, -l'habitation pour laquelle l'emprunt a été contracté était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ?

3374-21	<input type="checkbox"/> Oui	4374-88	<input type="checkbox"/> Oui
3375-20	<input type="checkbox"/> Non	4375-87	<input type="checkbox"/> Non

- nombre d'enfants à charge au 1^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de cet emprunt ?

3373-22	4373-89
---------------	---------------

3. Intérêts autres que ceux visés sub 1 et 2, qui entrent en considération pour une réduction d'impôt régionale

a) Données relatives au revenu exonéré de votre "habitation propre" :

1) située en Belgique : NON INDEXE

- non donnée en location : RC

3100-04	4100-71
---------------	---------------

b) Intérêts d'emprunts hypothécaires contractés après le 30.4.1986 et (en principe) avant 2005 (pour une durée de 10 ans minimum), en vue de :

1) la construction ou l'acquisition à l'état neuf, dans l'Espace économique européen (avec TVA), de votre seule habitation :

a. emprunts conclus à partir de 2015 :	3133-68	4133-38
b. emprunts conclus avant 2015 :	3138-63	4138-33

2) la rénovation de votre seule habitation, située dans l'Espace économique européen, qui était occupée depuis au moins 15 ou 20 ans lors de la conclusion de l'emprunt :

a. emprunts conclus en 2015 :	3134-67	4134-37
b. emprunts conclus avant 2015 :	3139-62	4139-32

317

Rubrique I (avantages régionaux) - Région wallonne

c) Intérêts autres que ceux visés sub b, d'emprunts et de dettes contractés pour acquérir ou conserver votre "habitation propre" :

1) emprunts contractés (en principe) avant 2005 :

a. emprunts contractés à partir de 2015 :	3150-51
b. emprunts contractés avant 2015 :	3146-55

2) autres dettes contractées avant 2015 :

3152-49

4. Amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés en vue d'acquérir, de construire ou de transformer votre "habitation propre" :

a) qui entrent en considération pour la réduction régionale pour épargne-logement :

b) qui entrent en considération pour la réduction régionale pour épargne à long terme (emprunts conclus à partir de 1993) :

3358-37	4358-07
---------------	---------------

318

Rubrique I (avantages régionaux) - Région Bruxelles-Capitale

I. REGIONAL : DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A, QUI CONCERNENT VOTRE "HABITATION PROPRE"

I. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires et primes d'assurances-vie individuelles contractés à partir de 2005, qui entrent en considération pour le "bonus-logement" régional

a) Emprunts conclus en 2015 ou 2016

1) Intérêts et amortissements en capital :	3360-35	4360-05
2) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts :	3361-34	4361-04
N° contrat	.....	.....
Dénomination de l'organisme assureur	.....	.....

Avez-vous mentionné en 1. a, des intérêts, amortissements en capital ou primes, répondez alors aussi aux questions suivantes :

- l'habitation pour laquelle ces emprunts ont été contractés était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2020 ?	3344-51 <input type="checkbox"/> Oui	4344-21 <input type="checkbox"/> Oui
	3345-50 <input type="checkbox"/> Non	4345-20 <input type="checkbox"/> Non
- nombre d'enfants à charge au 1 ^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de ces emprunts ?	3346-49	4346-19

b) Emprunts conclus de 2005 à 2014

1) Intérêts et amortissements en capital :	3370-25	4370-92
2) Primes d'assurances-vie individuelles en vue de la reconstitution ou de la garantie de ces emprunts :	3371-24	4371-91
N° contrat	.....	.....
Dénomination de l'organisme assureur	.....	.....

Avez-vous mentionné en 1. b, des intérêts, amortissements en capital ou primes qui concernent un emprunt conclu à partir de 2011 ?

<input type="checkbox"/> Si oui, - l'habitation pour laquelle l'emprunt a été contracté était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2020 ?	3372-23 <input type="checkbox"/> Oui	4372-90 <input type="checkbox"/> Oui
	3380-15 <input type="checkbox"/> Non	4380-82 <input type="checkbox"/> Non
<input type="checkbox"/> Si oui, - l'habitation pour laquelle l'emprunt a été contracté était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2020 ?	3374-21 <input type="checkbox"/> Oui	4374-88 <input type="checkbox"/> Oui
	3375-20 <input type="checkbox"/> Non	4375-87 <input type="checkbox"/> Non
- nombre d'enfants à charge au 1 ^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de cet emprunt ?	3373-22	4373-89

319

Rubrique II.B (avantages fédéraux)

II. FEDERAL

A. INTERETS D'EMPRUNTS CONTRACTES DE 2009 A 2011 POUR FINANCER DES DEPENSES FAITES EN VUE D'ECONOMISER L'ENERGIE :

1143-21

B. DEPENSES NON MENTIONNEES EN II. A, QUI NE CONCERNENT PAS VOTRE "HABITATION PROPRE"

 Les « anciens avantages » qui généraient une déduction ont été convertis en réduction d'impôt!

 Lors de l'établissement de l'impôt, pas de cumul des corbeilles entre le régional et le fédéral ; les avantages régionaux sont prioritaires ! (sauf pour les nouveaux avantages pour les prêts ≥ 2017

Tous les anciens avantages pour les prêts contractés < 2014 sont conservés (parfois renommés)

↓

Bonus-logement fédéral + réduction fédérale pour int. complémentaires
 Réduction fédérale pour épargne-logement
 Réduction fédérale pour épargne à long terme
 Déduction ordinaire pour intérêts

320

Rubrique II.B. (avantages fédéraux)

B. DEPENSES NON MENTIONNEES EN II, A, QUI NE CONCERNENT PAS VOTRE "HABITATION PROPRE"			
1. Intérêts et amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés de 2005 à 2013, qui entrent en considération pour le "bonus-logement" fédéral :	1370-85	2370-55	
2. Primes d'assurances vie individuelles contractées à partir de 2005, qui entrent en considération pour le "bonus-logement" fédéral :	1371-84	2371-54	
Avez-vous mentionné en 1 ou 2, des intérêts, amortissements en capital ou primes qui concernent un emprunt conclu en 2012 ou 2013 ?	1372-83 <input type="checkbox"/> Oui 1380-75 <input type="checkbox"/> Non	2372-53 <input type="checkbox"/> Oui 2380-45 <input type="checkbox"/> Non	
Si oui, - l'habitation pour laquelle l'emprunt a été contracté était-elle toujours votre habitation unique au 31.12.2021 ?	1374-81 <input type="checkbox"/> Oui 1375-80 <input type="checkbox"/> Non	2374-51 <input type="checkbox"/> Oui 2375-50 <input type="checkbox"/> Non	
- nombre d'enfants à charge au 1 ^{er} janvier de l'année suivant celle de la conclusion de l'emprunt :	1373-82	2373-52	

 Sont visés **les prêts contractés de 2005 à 2013 (inclus)** pour l'habitation propre et unique au 31/12 de l'année de l'emprunt mais qui au moment du paiement n'est plus « propre » (ancienne DPHPU)

 Corbeille (ex. 2022) = 2.350 (montant de base) + 780 + 80 (majorations éventuelles)

321

Rubrique II.B. (avantages fédéraux)

3. Intérêts autres que ceux visés sub 1, qui entrent en considération pour un avantage fiscal fédéral :			
a) afférents à des emprunts hypothécaires contractés après le 30.4.1986 et (en principe) avant 2005 (pour une durée de 10 ans minimum) en vue de :			
- la construction ou l'acquisition à l'état neuf, dans l'Espace économique européen (avec TVA) de votre seule habitation :	1138-26	2138-93	
- la rénovation de votre seule habitation, située dans l'Espace économique européen, qui était occupée depuis au moins 15 ou 20 ans lors de la conclusion de l'emprunt :	1139-25	2139-92	

Sont visés les intérêts de prêts contractés après le 30 avril 1986 et en principe avant 2005 pour acquérir à l'état neuf ou...

 Pour les prêts complémentaires contractés à partir de 2014, plus d'option possible pour cette réduction complémentaire !

Avantage = réduction au taux marginal avec min. 30 %

b) afférents à des dettes autres que celles visées sub a, contractées pour acquérir ou conserver des biens immobiliers qui ont produit des revenus immobiliers non exonérés :	1146-18	2146-85	
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------	---------	--

Sont visés les intérêts de dettes « immobilières »

Si emprunt solidaire et indivis et « isolés fiscaux » :

 chacun déclare les intérêts en proportion de sa QPP

 répartition possible en IC sous conditions (QPP ou mariage en RL) 322

Rubrique II.B. (avantages fédéraux)

4. Amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés en vue d'acquérir, de construire ou de transformer une habitation autre que votre "habitation propre" :

a) qui entrent en considération pour la réduction fédérale pour épargne-logement (emprunts conclus à partir de 1993 et (en principe) avant 2005) :

1355-03

2355-70

Sont visés les prêts contractés à partir de 1993 et en principe avant 2005 pour une habitation unique mais pas propre



Pour les emprunts complémentaires contractés à partir de 2014, plus d'option possible pour cette réduction fédérale pour épargne-logement !

Montant à déclarer : dépense limitée en fonction d'un emprunt de référence

Montant pris en considération : dépense déclarée limitée à la corbeille fédérale (2.350 EUR, ex. 2022)

Avantage = réduction au taux marginal avec min. 30 %

323

Rubrique II.B. (avantages fédéraux)

4. Amortissements en capital d'emprunts hypothécaires contractés en vue d'acquérir, de construire ou de transformer une habitation autre que votre "habitation propre" :

b) qui entrent en considération pour la réduction fédérale pour épargne à long terme :

1) emprunts conclus à partir de 1989 :

2) emprunts conclus avant 1989 :

1358-97

2358-67

1359-96

2359-66

Sont visés :

- les prêts contractés < 2005 pour une habitation qui n'est ni propre ni unique
- les prêts contractés entre 2005 et 2013 (inclus) qui n'entrent pas en considération pour la DPHPU et qui ne concernent plus l'habitation propre...
- les emprunts contractés ≥ 2014 pour une habitation non propre

Montant à déclarer : dépense limitée en fonction d'un emprunt de référence

Montant pris en considération : dépense déclarée limitée à la corbeille fédérale

Avantage = réduction au taux de 30 %



Priorité aux dépenses qui ouvrent droit à réduction pour épargne-logement

324

CADRE X.
(DEPENSES DONNANT DROIT A DES)
REDUCTIONS D'IMPOT

325

Rappels au niveau de la forme de ce cadre X :

1. Chaque Région dispose également d'un Cadre X spécifique!

Objectif : simplifier ce cadre en n'y reprenant que les mesures spécifiques à la Région concernée → réduction du nombre de codes

2. Les cadres X se composent d'une rubrique régionale et fédérale

Cadre X - (DEPENSES DONNANT DROIT A DES) REDUCTIONS D'IMPOT

I. REGIONAL	
II. FEDERAL	

Les réductions d'impôt fédérales commencent par un **1** ou **2**
Les réductions d'impôt régionales commencent par un **3** ou **4**

326

Cadre X - (DEPENSES DONNANT DROIT A DES) REDUCTIONS D'IMPOT

RÉGION FLAMANDE

I. REGIONAL		
A. DEPENSES POUR LA PRESERVATION OU LA REVALORISATION DE PATRIMOINE IMMOBILIER PROTEGE :	3385-10	4385-77
B. VERSEMENTS POUR DES PRESTATIONS DANS LE CADRE DU TRAVAIL DE PROXIMITE :	3363-32	4363-02
C. VERSEMENTS POUR DES PRESTATIONS PAYEES AVEC DES TITRES-SERVICES :	3364-31	4364-01
D. MONTANTS MIS A DISPOSITION DANS LE CADRE DE CONVENTIONS DE RENOVATION ENREGISTREES ET CONCLUES AU PLUS TARD LE 31.12.2018, QUI ENTRENT EN CONSIDERATION POUR LA REDUCTION D'IMPOT		
Total des montants mis à disposition :		
1. au 1.1.2021 :	3332-63	4332-33
2. au 31.12.2021 :	3333-62	4333-32
E. REDUCTION D'IMPOT POUR LES DEPENSES FAITES DE 2013 A 2018 EN VUE DE LA RENOVATION D'UNE HABITATION DONNEE EN LOCATION VIA UNE AGENCE IMMOBILIERE SOCIALE :	3395-97	

Arrêté du gouvernement flamand du 18 décembre 2020 (M.B., 28 janvier 2021)

Le présent arrêté modifie le régime de remboursement des titres-services. Si un titre-service non utilisé est remboursé par la société émettrice à l'utilisateur dans l'année suivant l'achat, l'avantage fiscal accordé sur la base de l'achat du titre-service doit être déduit du remboursement

327

Cadre X - (DEPENSES DONNANT DROIT A DES) REDUCTIONS D'IMPOT

RÉGION FLAMANDE

Arrêté du gouvernement flamand du 18 décembre 2020 (M.B., 28 janvier 2021)

Comme l'avantage fiscal en Région flamande a été abaissé de 30 % à 20 %, le montant du remboursement doit être porté de 70 % à 80 %. Les 20 % restants (anciennement 30 %) seront remboursés au Département de l'Emploi et de l'Economie sociale

Cela s'appliquera à partir du 1er janvier 2021, car l'abaissement de l'avantage fiscal s'applique à tous les titres-services achetés en 2020. Le présent arrêté règle également le remboursement des titres-services des utilisateurs décédés

Ces titres-services peuvent être remboursés à la demande des successeurs, même si les titres-services ont expiré au moment de la demande

328

Cadre X - (DEPENSES DONNANT DROIT A DES) REDUCTIONS D'IMPOT

RÉGION WALLONNE

I. REGIONAL		
A. PARTIE NON COUVERTE PAR DES SUBSIDES, DES DEPENSES FAITES POUR L'ENTRETIEN ET LA RESTAURATION DE PROPRIETES CLASSEES CONFORMEMENT A LA LEGISLATION SUR LA CONSERVATION DES MONUMENTS ET SITES :	3385-10	4385-77
B. VERSEMENTS POUR DES PRESTATIONS DANS LE CADRE D'AGENCES LOCALES POUR L'EMPLOI (CHEQUES ALE) :	3365-30	4365-97
C. NOMBRE DE TITRES-SERVICES :	3366-29	4366-96
D. REDUCTION D'IMPOT POUR LES DEPENSES FAITES POUR L'ISOLATION DU TOIT DANS UNE HABITATION QUI, AU 31 DECEMBRE DE L'ANNEE AU COURS DE LAQUELLE ONT DEBUTE LES TRAVAUX, ETAIT OCCUPEE DEPUIS AU MOINS 5 ANS :	3317-78	
E. REDUCTION D'IMPOT POUR LES DEPENSES FAITES EN VUE DE LA RENOVATION D'UNE HABITATION DONNEE EN LOCATION VIA UNE AGENCE IMMOBILIERE SOCIALE :	3395-97	

Aucun changement !



329

Titres-services

Bruxelles, 21 avril 2021, rôle n° : 2015/AF/341, © SPF Finances, 24-01-2022, www.fisconetplus.be

Dans un couple avec deux enfants, le mari est employé par Eurocontrol, ce qui signifie que son salaire est exonéré, sous réserve de progressivité, en vertu du Protocole additionnel à la Convention Eurocontrol, tandis que la femme est salariée et est normalement imposée sur ses revenus professionnels

S'agissant de la réduction d'impôt pour dépenses en titres-services, le couple soutient que l'intégralité du montant de la réduction d'impôt doit être déduite de l'impôt dû par l'épouse, le mari ne percevant aucun revenu imposable

La Cour ne suit pas cette interprétation. Se référant à l'arrêt de la Cour constitutionnelle du 24 septembre 2020 (n° 121/2020) qui traite de règles de déductions identiques pour les réductions d'impôts (concernant les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie, pour les frais de sécurisation et pour les libéralités) que celles visées ici, la Cour estime qu'il n'y a pas de raison d'accorder la réduction d'impôt pour les titres-services d'un des époux à l'autre époux

330

Titres-services

Bruxelles, 21 avril 2021, rôle n° : 2015/AF/341, © SPF Finances, 24-01-2022, www.fisconetplus.be

Commentaire :

Dès lors que les fonctionnaires d’Eurocontrol perçoivent des salaires et traitements exonérés sous réserve de progressivité, ces revenus sont pris en compte pour le calcul de la base imposable, en application de l’article 155 du CIR, tel qu’il est interprété par la Cour de cassation

Par conséquent, leur situation n’est pas comparable à celle des fonctionnaires et autres agents de l’Union européenne, de sorte que la différence de traitement précitée n’est pas incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution (Cour constitutionnelle du 24 septembre 2020 (n° 121/2020))

331

Cadre X - (DEPENSES DONNANT DROIT A DES) REDUCTIONS D'IMPOT

RÉGION BRUXELLES-CAPITALE

I. REGIONAL		
A. VERSEMENTS POUR DES PRESTATIONS DANS LE CADRE D'AGENCES LOCALES POUR L'EMPLOI (CHEQUES ALE) :	3365-30	4365-97
B. VERSEMENTS POUR DES PRESTATIONS PAYEES AVEC DES TITRES-SERVICES :	3364-31	4364-01
C. REDUCTION D'IMPOT POUR LES DEPENSES FAITES DE 2013 A 2015 EN VUE DE LA RENOVATION D'UNE HABITATION DONNEE EN LOCATION VIA UNE AGENCE IMMOBILIERE SOCIALE :	3395-97	

Aucun changement !



332

1. Frais de garde

1. Rappel des modifications à l'ex. 2021 :

1. augmentation de l'âge maximum qui passe de 12 à 14 ans et de 18 à 21 ans (pour les enfants gravement handicapés) ;
2. augmentation du montant maximum ouvrant droit à la réduction d'impôt (en principe 45 %) : de 11,20 EUR/jour à 13 EUR/jour de garde

2. Loi-programme du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

- 1) Pour la garde à domicile d'enfants malades, une nouvelle disposition est introduite de sorte qu'entrent également en considération pour la réduction d'impôt les dépenses pour une garde effectuée **par un gardien professionnel (quelqu'un pour qui la garde constitue une activité professionnelle) qui est envoyé par une organisation ou qui travaille en tant qu'indépendant**

Il n'est pas requis que l'organisation qui envoie le gardien n'organise exclusivement que des gardes d'enfant pour enfants malades. Tout comme pour les autres formes de garde d'enfant, les dépenses pour la garde informelle par des parents, amis, ... n'entrent donc pas en considération

333

1. Frais de garde

Loi-programme du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

- 2) Pour les dépenses pour garde d'enfant qui sont faites à partir du 1er janvier 2021, la réduction d'impôt ne sera plus octroyée que lorsque le contribuable dispose d'une attestation délivrée par l'organisme qui effectue la garde d'enfant, selon le modèle qui sera déterminé par le ministre

Articles 145/35, alinéa 2, 4° et 323/2, § 3, du CIR

3. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

Le nom de "Kind en Gezin" est remplacé par la dénomination "Opgroeien regie" ➡ adaptation de la dénomination de cette institution visée aux articles 52bis et 145/35, du CIR

4. Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2021)

Le montant maximum passe à 14 EUR/jour de garde et ce montant est indexé (art. 145/35 CIR)



334

2. L'épargne-pension

Loi du 26/03/2018, M.B., 30/03/2018, ≥ ex. 2019

➡ Deux manières de cotiser à une épargne-pension :

a) ancienne formule : versement de max. 990 EUR (ex. 2022) avec une réduction d'impôt de 30 % (➡ réduction de max. 297 EUR (ex. 2022))

b) nouvelle formule : versement de max. 1.270 EUR (ex. 2022) avec une réduction d'impôt de 25 % (➡ réduction de max. 317,50 EUR (ex. 2022))

(art. 145/2, al.2 et art. 145/8, § 1^{er}, al.3, CIR)



➡ Dans cette seconde formule, il faut verser au moins 1.188 EUR pour obtenir la même réduction que pour un versement de 990 EUR dans l'ancienne formule

➡ Ces 198 EUR n'apportent pas de réduction mais un capital supplémentaire imposé à 8 % à l'échéance

335

2. L'épargne-pension (suite)



➡ Le contribuable peut choisir annuellement la formule souhaitée

➡ Ce choix est définitif et irrévocable

Si versement > à 990 EUR, la banque doit rembourser le supplément (art. 145/10, al. 1^{er}, CIR) sauf accord de l'épargnant pour la seconde formule

Précision : les montants de 990 EUR et 1.270 EUR sont éventuellement réduits *prorata temporis*

336

3. Tax Shelter entreprises débutantes et en croissance

1. Loi-programme du 27 décembre 2021 (M.B., 31 décembre 2021, rectificatif, M.B., 24 janvier 2021)

Renforcement du système actuel de tax shelter pour les start-ups et les scale-ups

Afin de soutenir ces entreprises dans leur recherche de financement, le « tax shelter » pour les start-ups et les scale-ups a été introduit aux articles 145/26 et 145/27 du CIR, par respectivement la loi-programme du 18 août 2015 et par la loi du 26 mars 2018 relative au renforcement de la croissance économique et de la cohésion sociale. Les investisseurs dans ces entreprises pourraient bénéficier d'une réduction d'impôt sous certaines conditions

Afin d'offrir à ces entreprises un soutien supplémentaire dans leur expansion après la pandémie de Covid-19, **les montants maximaux qu'elles peuvent lever sous le régime existant sont doublés (adaptation des articles 145/26 et 145/27, du CIR)**

Cela permettra aux entreprises de lever des capitaux suffisants pour financer leur croissance et leur innovation. Cela aura un impact positif sur la dynamique économique et l'emploi en Belgique

337

3. Tax Shelter entreprises débutantes et en croissance

2. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

L'article 33 modifie l'article 145/27, § 4, alinéa 2, du CIR

Objectif : confirmer que la cession des actions ou parts de l'entreprise en croissance dans laquelle il a été investi via un véhicule de financement,

lorsque cette cession a lieu endéans les 48 mois suivant l'investissement par le véhicule de financement dans les actions ou parts,

conduit aussi à une reprise partielle de la réduction d'impôt pour l'acquisition de nouvelles actions ou parts d'entreprises en croissance

Le texte de l'article 145/27, § 4, alinéa 2, du CIR est ainsi mis en conformité avec le texte de l'article 145/26, § 5, alinéa 2, du CIR

338

3. Tax Shelter entreprises débutantes et en croissance

2. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

A la lecture combinée de l'article 145/27, § 4, alinéa 2, du CIR modifié, avec l'article 145/27, § 4, alinéas 3 et 4, du CIR, il résulte que,

pour la réduction d'impôt pour l'acquisition de nouvelles actions ou parts d'entreprises en croissance également,

la clôture de la liquidation de la société en croissance dans laquelle il a été investi via un véhicule de financement ayant lieu endéans les 48 mois suivant l'investissement par le véhicule de financement dans les actions ou parts de cette société en croissance,

a pour conséquence une reprise partielle de la réduction d'impôt,

à moins que la liquidation ne soit la conséquence d'une déclaration de faillite de la société en croissance dans laquelle il a été investi

339

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Art. 15 de loi du 15 juillet 2020, portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19 (CORONA III) (M.B., 23 juillet 2020)

I. VERSEMENTS DONNANT DROIT A UNE REDUCTION D'IMPOT POUR L'ACQUISITION DE NOUVELLES ACTIONS OU PARTS D'ENTREPRISES ACCUSANT UNE FORTE BAISSSE DE LEUR CHIFFRE D'AFFAIRES SUITE A LA PANDEMIE DE COVID-19

1. Versements effectués en 2021 :	1346-12	2346-79
2. Report de la réduction d'impôt relative à des versements effectués en 2020 :	1345-13	2345-80
3. Reprise de la réduction d'impôt effectivement obtenue antérieurement :	1377-78	2377-48

Afin d'aider les petites sociétés qui ont vu leur chiffre d'affaire chuter fortement suite à la pandémie du COVID-19 (au moins 30 %), et de ce fait qui ont besoin de moyens financiers supplémentaires, le gouvernement a pris une mesure qui doit encourager les contribuables à souscrire aux augmentations de capital de ces sociétés. Il s'agit d'une mesure temporaire qui ne visait initialement que les augmentations de capital jusqu'au 31 décembre 2020

340

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Avis du SPF Finances du 8 février 2021 (M.B., 8 février 2021) concernant les formalités à accomplir

+ Circulaire 2020/C/140 du 16.11.2020

Loi du 2 avril 2021 (M.B., 13 avril 2021) :

➔ instauration d'un deuxième Tax Shelter Covid-19



+ Circulaire 2021/C/70 du 23.07.2021

+ Arrêté royal du 6 juin 2021 (M.B., 14 juin 2021) : formalités à accomplir

Quelles sont les différences avec le premier tax shelter COVID-19 ?



341

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Parmi les conditions que les sociétés concernées doivent respecter, les deux suivantes diffèrent du premier tax shelter COVID-19

1) La période concernée par la baisse du chiffre d'affaire

Le chiffre d'affaire de la société relatif à la période du 02.11.2020 au 31.12.2020 inclus a baissé d'au moins 30 % par rapport au chiffre d'affaire relatif à la même période de 2019

Dans le cadre du premier tax shelter COVID-19, la baisse du chiffre d'affaire de la société devait concerner la période du 14.03.2020 au 30.04.2020 inclus par rapport au chiffre d'affaire relatif à la même période de 2019

Pour les sociétés constituées après le 02.11.2019 autrement que dans le cadre d'une fusion ou scission de sociétés, le chiffre d'affaire réalisé pour la période du 02.11.2020 au 31.12.2020 inclus est comparé au chiffre d'affaire envisagé pour la même période dans le plan financier

342

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

2) La période d'augmentation du capital

La mesure concerne de nouvelles actions ou parts souscrites à l'occasion d'une **augmentation de capital opérée entre le 01.01.2021 et le 31.08.2021 inclus**

Dans le cadre du premier tax shelter COVID-19, la mesure concernait de nouvelles actions ou parts souscrites à l'occasion d'une augmentation de capital opérée entre le 14.03.2020 et le 31.12.2020 inclus

Les actions ou parts doivent être entièrement libérées, c'est-à-dire payées entièrement, au plus tard le 31.08.2021

Dans le cadre du premier tax shelter COVID-19, cette condition devait être remplie au plus tard le 31.12.2020

343

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Précisions :

1) La limite des 250.000 EUR

Comme pour le premier tax shelter COVID-19, la société ne peut avoir perçu après versement des sommes via la réduction d'impôt un montant d'apports fiscalement favorisés supérieur à 250.000 EUR (montant qui ne peut pas être indexé conformément à l'art. 178, CIR)

Ce montant maximal de 250.000 EUR est non seulement indépendant des montants maximaux applicables pour la réduction d'impôt pour l'acquisition d'actions ou parts d'entreprises qui débutent ou en croissance (articles 145/26 et 145/27, CIR), mais il est aussi indépendant du montant maximal applicable dans le cadre du premier tax shelter COVID-19

2) La limite d'investissement maximale par personne

Comme pour le premier tax shelter COVID-19, le montant éligible à la réduction d'impôt est plafonné à 100.000 EUR d'investissement par personne

344

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Cette limite ne doit pas être proratisée en cas de transfert du domicile fiscal au cours d'une année civile de la Belgique à un autre Etat ou inversement

3) La date de constitution de la société

A la différence de ce qu'il en est pour la réduction d'impôt pour acquisition d'actions ou parts d'entreprises qui débutent ou en croissance (art. 145/26 et 145/27, CIR), la date de constitution de la société ne joue aucun rôle. Il en est de même pour le premier tax shelter Covid-19

Fiscalité :

Le montant éligible à la réduction d'impôt est plafonné à 100.000 EUR

La réduction d'impôt s'élève à 20 % du montant éligible

Lorsqu'une imposition commune est établie, chacun des conjoints peut prétendre à la réduction d'impôt pour les dépenses qu'il ou elle a effectuées

345

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Imputation de la réduction d'impôt :

La réduction d'impôt est, à l'instar des autres réductions d'impôt fédérales, imputée en première lieu sur l'impôt État réduit relatif aux revenus imposés conjointement, et éventuellement aussi sur l'impôt relatif aux intérêts, dividendes, redevances, lots afférents à des titres d'emprunts et plus-values sur valeurs mobilières et titres, lorsqu'ils sont globalisés

La réduction d'impôt peut également être imputée sur le solde de l'impôt des personnes physiques régional relatif aux revenus imposés conjointement (cf. article 178/1, du CIR). Étant donné que la réduction est reportable, elle est imputée juste avant les réductions d'impôt pouvant être converties en un crédit d'impôt

La réduction d'impôt n'est pas remboursable, mais elle peut être reportée sur les trois périodes imposables suivantes . Ce report n'est toutefois plus appliqué dès que la réduction d'impôt doit être reprise

346

4. Tax Shelter Covid-19 pour des entreprises accusant une forte baisse de leur chiffre d'affaire

Reprise de la réduction d'impôt

Les actions ou parts doivent en principe être conservées pendant cinq ans par le contribuable. Cette obligation ne s'applique toutefois plus à partir de la période imposable au cours de laquelle celui-ci décède

Si le contribuable aliène les actions ou parts au cours d'une période de cinq ans, la réduction d'impôt sera reprise en partie. Cette reprise s'effectue sous la forme d'une augmentation d'impôt fédérale et est calculée en fonction du nombre de « mois manquants ». Lorsque le contribuable n'est pas à même de démontrer, pour une des cinq périodes imposables qui suivent la période imposable pour laquelle la réduction d'impôt est accordée, qu'il est encore en possession des actions ou parts ou des parts d'un fonds starters agréé, on considèrera qu'il les a aliénées au 1er janvier de cette période imposable

La réduction d'impôt est également reprise lorsque la société ne satisfait plus aux conditions

347

5. Loyers et avantages locatifs auxquels il a été renoncé

Loi du 2 avril 2021 (M.B., 13 avril 2021)

M. LOYER ET AVANTAGES LOCATIFS AUXQUELS IL A ETE RENONCE		
1. pour les mois de mars, avril et/ou mai 2021 :	1363-92	2363-62
2. pour les mois de juin, juillet, août et/ou septembre 2021 :	1364-91	2364-61

La loi du 02.04.2021 portant des mesures de soutien temporaires en raison de la pandémie du COVID-19 a introduit un avantage fiscal pour les bailleurs qui renoncent volontairement au loyer pour **les mois de mars, avril ou mai 2021** à des entreprises qui ont été obligées de fermer pendant un certain temps suite aux mesures prises par le gouvernement fédéral à partir du 12.03.2020 pour empêcher la propagation du virus COVID-19

+ Loi du 18 juillet 2021 (M.B., 29 juillet 2021)

Afin de soutenir davantage les entreprises des secteurs qui sont obligés de fermer plus longtemps, il y a maintenant également une mesure temporaire octroyant un avantage fiscal pour les loyers auxquels il est volontairement renoncé pour les mois de **juin, juillet, août ou septembre 2021**

348

5. Loyers et avantages locatifs auxquels il a été renoncé

M. LOYER ET AVANTAGES LOCATIFS AUXQUELS IL A ETE RENONCE

1. pour les mois de mars, avril et/ou mai 2021 :

1363-92

2363-62

2. pour les mois de juin, juillet, août et/ou septembre 2021 :

1364-91

2364-61

Contrairement à l'avantage qui peut être octroyé en application de la loi du 02.04.2021, il est exigé pour la présente mesure que l'entreprise ait été obligée de fermer pendant au moins un jour dans le mois pour lequel il est renoncé volontairement au loyer

La réduction d'impôt est en principe égale à 30 % du loyer et des avantages locatifs auxquels il a été renoncé

La mise à disposition contre indemnité d'un bien immobilier bâti est assimilée à une location pour l'application de cette mesure

Le locataire est, pour la période au cours de laquelle il a été renoncé au loyer et aux avantages locatifs :

349

5. Loyers et avantages locatifs auxquels il a été renoncé

M. LOYER ET AVANTAGES LOCATIFS AUXQUELS IL A ETE RENONCE

1. pour les mois de mars, avril et/ou mai 2021 :

1363-92

2363-62

2. pour les mois de juin, juillet, août et/ou septembre 2021 :

1364-91

2364-61

- un indépendant qui exerce une activité professionnelle indépendante à titre principal
- une société considérée comme petite société sur la base de l'article 1:24, §§ 1er à 6, du Code des sociétés et des associations
- ou une association considérée comme petite association sur la base de l'article 1:28, §§ 1er à 5, du Code des sociétés et des associations

Pour la renonciation au loyer pour les mois de :

- mars, avril et/ou mai 2021 : il n'est pas exigé que la période de fermeture soit la même que la période au cours de laquelle il est renoncé au loyer
- juin, juillet, août, ou septembre 2021 : la fermeture totale ou partielle de chaque fois au moins un jour doit bien avoir lieu pendant le mois ou les mois pour lequel ou lesquels il est renoncé au loyer

350

5. Loyers et avantages locatifs auxquels il a été renoncé

M. LOYER ET AVANTAGES LOCATIFS AUXQUELS IL A ETE RENONCE

1. pour les mois de mars, avril et/ou mai 2021 :

1363-92

2363-62

2. pour les mois de juin, juillet, août et/ou septembre 2021 :

1364-91

2364-61

+ autres conditions (absence d'arriérés de loyers, pas d'entreprises en difficultés, renonciation de min 40%...)

Le montant du loyer et des avantages locatifs auxquels il est renoncé pouvant donner lieu à une réduction d'impôt ne peut excéder :

- 5.000 EUR par mois par contrat de bail
- 45.000 EUR par contribuable-bailleur

La réduction d'impôt est égale à 30 % du montant du loyer et des avantages locatifs auxquels il a été renoncé à prendre en considération

Cfr Circulaire Circulaire 2021/C/83 du 13.09.2021

Le contrat écrit de renonciation doit être transmis au SPF au plus tard le 15.11.2021 !



351

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Loi du 25 novembre 2021, M.B., 3 décembre 2021 (nouvel art. 145/50 CIR applicable à partir du 01.09.2021)

K. DEPENSES POUR L'INSTALLATION D'UNE BORNE DE RECHARGE FIXE POUR VOITURES ELECTRIQUES DANS OU A PROXIMITE IMMEDIATE DE L'HABITATION :

1365-90

2365-60

Afin d'encourager les personnes physiques à installer une borne de recharge à domicile pour les voitures électriques, une réduction d'impôt a été introduite pour :

- les dépenses que le contribuable a effectivement payées au cours de la période allant du 01.09.2021 jusqu'au 31.08.2024 inclus
- pour l'installation d'une borne de recharge pour voitures électriques
- dans ou à proximité immédiate de l'habitation où le contribuable a établi son domicile au 1er janvier de l'exercice d'imposition

Les dépenses entrent en considération pour la réduction d'impôt à concurrence d'un montant de 1.500 EUR par borne de recharge et par contribuable

352

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

La réduction d'impôt varie de 45 % à 15 % du montant à prendre en considération, en fonction de l'année de paiement des dépenses

La réduction d'impôt est accordée sur la base d'un certain nombre de pièces justificatives et ne peut être postulée que pour une seule période imposable

Quelles dépenses entrent en considération pour cette réduction d'impôt ?

Les dépenses d'une borne de recharge à domicile comprennent les dépenses effectivement payées par le contribuable (tva comprise) pour :

- l'achat à l'état neuf d'une borne de recharge et son installation
- ainsi que les dépenses pour le contrôle de l'installation

Une borne de recharge installée par le contribuable lui-même n'entre pas en considération pour la réduction d'impôt

Les dépenses relatives au renforcement de l'installation électrique d'une à trois phases dans le cadre de l'installation d'une borne de recharge entrent également en considération pour la réduction d'impôt

353

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Le paiement de tels frais (sans investir dans l'achat d'une borne de recharge), n'entrent toutefois pas en considération pour la réduction d'impôt

Les dépenses pour l'inspection de l'installation (qui est également une condition pour l'octroi de la réduction d'impôt) entrent aussi en considération pour la réduction d'impôt

Quand cette réduction d'impôt est-elle applicable ?

La réduction d'impôt s'applique aux dépenses payées du 01.09.2021 au 31.08.2024 inclus

La réduction d'impôt ne peut être appliquée que pour une seule période imposable

À combien s'élève la réduction d'impôt ?

Le montant pour lequel la réduction d'impôt est accordée ne peut excéder 1 500 EUR (montant qui n'est pas indexé) par borne de recharge et par contribuable³⁵⁴

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Le taux de la réduction d'impôt varie suivant la période de paiement des dépenses:

Du 01.09.2021 au 31.12.2021 inclus : 45 %

Du 01.01.2022 au 31.12.2022 inclus : 45 %

Du 01.01.2023 au 31.12.2023 inclus : 30 %

Du 01.01.2024 au 31.08.2024 inclus : 15 %

Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement en fonction du revenu imposé conformément à l'article 130, CIR de chaque conjoint dans l'ensemble des revenus des deux conjoints imposés conformément à l'article 130, CIR

À qui la réduction d'impôt est-elle accordée ?

La réduction d'impôt est applicable aux dépenses que le contribuable (personne physique) a effectivement payées pour l'achat et l'installation d'une borne de recharge pour véhicules électriques

355

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Cette personne physique est :

- soit un habitant du royaume
- soit un non-habitant du royaume (personne physique) qui

* a obtenu ou recueilli des revenus régularisables à l'impôt des non-résidents (personnes physiques)

* et a obtenu ou recueilli des revenus professionnels imposables en Belgique pendant la période imposable qui s'élèvent au moins à 75 % de l'ensemble de ses revenus professionnels imposables de source belge et étrangère obtenus ou recueillis pendant la période imposable

Par conséquent, les personnes morales ne peuvent bénéficier de cette réduction d'impôt

Il n'est pas exigé que le contribuable soit propriétaire ou usufruitier de l'habitation où la borne de recharge est installée

356

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Un locataire (personne physique) qui fait installer une borne de recharge dans son habitation de location, peut par exemple aussi entrer en considération pour la réduction, à condition qu'il paie les dépenses concernées

Où la borne de recharge doit-elle être installée ?

La borne de recharge doit être installée dans ou à proximité immédiate de l'habitation où le contribuable a établi son domicile

L'installation d'une borne de recharge dans ou à proximité d'un bien immobilier où le contribuable n'a pas son domicile (fiscal) (par exemple une seconde résidence) n'entre donc pas en considération pour la réduction d'impôt

Il doit s'agir du domicile (fiscal) au 1er janvier de l'exercice d'imposition pour lequel la réduction d'impôt est postulée. L'évaluation ne s'effectue donc pas au moment de l'installation de la borne de recharge ou du paiement

357

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

De cette manière, les contribuables qui ont fait installer une borne de recharge dans leur habitation nouvellement construite ou mise à neuf peuvent également entrer en considération pour la réduction d'impôt

Il n'est pas exigé que la borne de recharge soit installée à l'intérieur de l'habitation

Les dépenses relatives à des bornes de recharge installées contre une façade extérieure ou dans les espaces de stationnement extérieurs à proximité de l'habitation entrent également en considération pour la réduction d'impôt

Les dépenses pour une borne de recharge installée dans un garage qui n'est pas attenant à l'habitation mais qui se situe à proximité immédiate de celle-ci peuvent également entrer en considération pour la réduction. Il doit alors toutefois s'agir d'un garage sur lequel le contribuable a des droits d'usage

358

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Quelles conditions la borne de recharge doit-elle remplir ?

1) Il doit s'agir d'une borne de recharge intelligente

Cela signifie que le temps de charge et la capacité de charge doivent pouvoir être transmis par un système de gestion énergétique

De cette manière le chargement des véhicules électriques ne met pas en péril le fonctionnement du réseau électrique et de par la flexibilité, le développement des sources d'énergie intermittentes et renouvelables est soutenu

La borne de recharge doit pouvoir être digitalement connectée, via un protocole standardisé, à un système de gestion, en ce compris celui des tierces parties au plus tard le 01.01.2023, lequel peut renseigner le temps de charge et la capacité de charge de la borne de recharge, et dont la connexion est librement mise à disposition des utilisateurs

359

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Le protocole standardisé précité est :

- soit de type Open Charge Point Protocol (OCPP) (*)
- soit un protocole propre (**) dont la description est reprise dans les documents techniques de la borne de recharge
- soit d'un autre standard international (**) développé pour cette connexion

Le type de connexion est mentionné dans les spécifications techniques de la borne de recharge

2) la borne de recharge n'utilise que de l'électricité verte

La borne de recharge utilise uniquement de l'électricité qui est fournie sur la base d'un contrat avec un fournisseur d'électricité qui s'engage à ne fournir que de l'électricité produite à partir de sources d'énergie renouvelables (un contrat d'électricité 100 % verte), ou qui est produite sur place au moyen de sources d'énergies renouvelables (énergie renouvelable propre) ou un mélange des deux

Cette condition doit être remplie le 1er janvier de l'exercice d'imposition lié à la période imposable pendant laquelle les dépenses sont faites

360

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

3) l'installation est approuvée par un organisme de contrôle agréé

Quelles pièces justificatives doivent être tenues à disposition ?

Le contribuable doit tenir les documents suivants à disposition de l'administration:

1° les factures pour les dépenses visées

La facture pour l'installation de la borne de recharge doit indiquer l'adresse où la borne de recharge est installée

2° la preuve de paiement des dépenses susvisées

3° les documents probants permettant d'établir que la borne de recharge est une borne de recharge intelligente et que la borne de recharge n'utilise que de l'électricité verte

4° l'attestation délivrée dans le cadre de l'approbation de l'installation par un organisme de contrôle agréé

361

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

À quelles dépenses la réduction d'impôt n'est-elle pas applicable ?

Les dépenses pour l'installation d'une borne de recharge sont exclues de la réduction d'impôt dans la mesure où :

1° les dépenses pour l'installation d'une borne de recharge sont prises en considération à titre de frais professionnels

2° les dépenses pour l'installation d'une borne de recharge donnent droit à la déduction pour investissement

3° les dépenses pour l'installation d'une borne de recharge sont remboursées par l'employeur du contribuable ou la personne morale dont il est dirigeant d'entreprise au titre de dépenses propres à l'employeur ou à la personne morale

L'exclusion intervient dans la mesure où l'un des avantages a effectivement été obtenu

362

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

Rien ne s'oppose donc à ce que les dépenses soient prises en considération pour une partie comme frais professionnels réels et pour une autre partie pour la réduction d'impôt pour une borne de recharge à domicile

Lorsqu'une partie de la dépense pour l'installation d'une borne de recharge est considérée comme un investissement pour l'activité professionnelle et que l'investissement (partie professionnelle de la dépense) est amorti sur plusieurs années, la partie professionnelle de la dépense n'entre pas en considération pour la réduction d'impôt. L'exclusion n'est donc pas limitée au montant de l'amortissement

Lorsque la réduction d'impôt pour bornes de recharge pour voitures électriques a été accordée pour une période imposable déterminée et que la borne de recharge est utilisée à titre professionnel à partir d'une période imposable suivante, les frais professionnels liés à cette borne de recharge (par exemple, l'amortissement) sont déductibles à partir de cette période imposable. Dans tel cas, la réduction d'impôt qui a été accordée reste acquise

363

6. Bornes de recharge fixe pour voitures électrique

La réduction fiscale peut-elle être appliquée pour plusieurs années ?

Non. Le contribuable ne peut pas avoir demandé la réduction d'impôt pour une période imposable antérieure

Lorsque le contribuable paye pendant plusieurs périodes imposables des dépenses qui entrent en considération pour la réduction d'impôt, il ne pourra postuler la réduction d'impôt que pour les dépenses qu'il a payées pendant une seule de ces périodes imposables

La réduction d'impôt est-elle remboursable ou reportable ?

Non. Lorsque l'impôt est insuffisant et que la réduction d'impôt ne peut pas être imputée, ou ne peut l'être que partiellement, la réduction d'impôt (ou la partie qui ne peut pas être imputée) ne donnera pas lieu à un avantage fiscal effectif

364

7. Jurisprudence

Bruxelles, 21 septembre 2021, rôle n° : 2016/AF/230

Economiseurs d'énergie – erreur matérielle

L'erreur matérielle doit donc être distinguée d'une « erreur de droit » qui suppose une appréciation erronée de la loi fiscale ou une application incorrecte de celle-ci. L'erreur matérielle doit être étrangère à toute intervention intellectuelle ou délibérée du contribuable

Lorsqu'il existe un doute sur le fait de savoir si une erreur est une « erreur matérielle » ou une appréciation erronée, ce doute doit être interprété en faveur du contribuable. La Cour relève également que, selon la jurisprudence majoritaire, l'oubli n'est généralement pas admis comme « erreur matérielle »

La Cour rappelle toutefois que le régime de dégrèvement d'office est gouverné par l'équité (Ch. Repr., sess. 1948-49, n° 323, 4). Selon la Cour, la notion d'erreur matérielle doit être interprétée de manière à ne pas faire payer au contribuable plus que ce à quoi il est tenu sur la base de l'équité (voy. également : Bruxelles, 13 mars 1974, J.P.D.F. 1974, 12 et Anvers, 24 avril 2001, Cour. Fisc. 2001/238)

365

7. Jurisprudence

La Cour constate qu'en l'espèce il n'est pas question d'une décision ou d'une interprétation prise en connaissance de cause. Il ne s'agit pas non plus d'une erreur d'écriture ou de calcul

Cependant, lors de l'introduction de la déclaration, il y a bien eu une distraction suite à laquelle les dépenses déductibles n'ont par erreur pas été reprises dans la déclaration. Selon la Cour, cette distraction ressort également du fait que la déclaration mentionne les intérêts d'un « prêt vert ». La souscription de ce « prêt vert » implique que les contribuables ont mis en œuvre des mesures visant à économiser l'énergie

Selon la Cour, l'absence de prise en considération des dépenses qui y étaient liées constitue donc une « erreur matérielle » au sens de l'article 376 du CIR

Le fait qu'il existe un échange d'e-mails entre deux fonctionnaires évoquant l'octroi d'un dégrèvement d'office amène la Cour à conclure qu'il existait un doute au sein des services du SPF Finances quant à l'existence ou non d'une « erreur matérielle »

366

7. Jurisprudence

Selon la Cour, ce doute doit être interprété en faveur du contribuable (Cass., 14 septembre 1990, rôle n° : F.1786N, F.J.F., No. 1991/16)

La Cour ordonne dès lors un dégrèvement d'office de la cotisation relative à l'ex. d'imp. 2012 dans la mesure où elle ne tient pas compte des dépenses visant à économiser l'énergie

367

CADRE XI.

MONTANTS QUI ENTRENT EN CONSIDERATION POUR UN CREDIT D'IMPÔT

368

1. Crédit d'impôt flamand pour prêt « gagnant-gagnant » et actions d'Ami

Décret du Parlement flamand du 27 novembre 2020 (M.B., 23 décembre 2020)

Ce décret modifie le décret du 19 mai 2006 relatif au Prêt Gagnant-Gagnant, en ce qui concerne la « Vriendenaandeel » (Action d'Ami)

+ Arrêté du Gouvernement flamand du 22 janvier 2021 (M.B., 1er février 2021)

Cadre XI - MONTANTS QUI ENTRENT EN CONSIDERATION POUR LES CREDITS D'IMPOT REGIONAUX POUR PRETS "GAGNANT-GAGNANT" ET "ACTIONS D'AMI"

1. Montants qui entrent en considération pour le crédit d'impôt annuel		
a) pour prêts "Gagnant-Gagnant"		
Solde des montants prêtés ou mis à disposition :		
1) au 1.1.2021 :	3377-18	4377-85
2) au 31.12.2021 :	3378-17	4378-84
b) pour "Actions d'Ami"		
Montant entièrement libéré, limité au prorata du nombre de jours en 2021 durant lesquels vous déteniez les actions et aviez droit au crédit d'impôt :	3376-19	4376-86
2. Montant qui entre en considération pour le crédit d'impôt unique		
Montant en principal définitivement perdu en 2021 :		
a) des prêts "Gagnant-Gagnant" conclus du 16.3.2020 au 31.12.2021 :	3368-27	4368-94
b) des prêts "Gagnant-Gagnant" conclus avant le 16.3.2020 :	3379-16	4379-83

369

1. Crédit d'impôt flamand pour prêt « gagnant-gagnant » et actions d'Ami

Etant donné que l'économie flamande est gravement touchée par la crise du coronavirus, le Gouvernement flamand souhaite instaurer un régime accordant un avantage fiscal aux personnes qui acquièrent des actions nouvellement émises d'une société PME au moyen d'un apport en numéraire

Cette réglementation étant étroitement liée au régime du Prêt gagnant-gagnant, elle est intégrée dans la réglementation existante sur le Prêt gagnant-gagnant dans le décret du 19 mai 2006 relatif au Prêt gagnant-gagnant et dans l'arrêté du Gouvernement flamand du 20 juillet 2006 relatif au Prêt gagnant-gagnant

➡ En tant que particulier, vous pouvez investir jusqu'à 75.000 EUR dans une société

Vous pouvez le faire en accordant un prêt :

Le "winwinlening" (prêt gagnant-gagnant) est un prêt subordonné d'une durée de cinq à dix ans

370

1. Crédit d'impôt flamand pour prêt « gagnant-gagnant » et actions d'Ami

Vous pouvez également opter pour une " vriendenaandeel " (action d'ami). Vous investissez alors dans le capital de cette société

➡ Les deux types d'investissements ouvrent droit à un crédit d'impôt de 2,5 % et ce, pendant cinq ans

La société de son côté peut, via ces investissements (prêts ou capital), recueillir jusqu'à 300 000 euros ...

371

2. Crédit d'impôt wallon pour prêts « coup de pouce »

Décret du 28/04/2016, M.B., 10/05/2016, Arrêté du gvt wallon, M.B., 06/10/2016, ≥ 30/09/2016

+ Décret du Parlement wallon du 17 décembre 2020 (M.B., 6 janvier 2021) et Arrêté du Gouvernement wallon du 4 février 2021 (M.B., 15 septembre 2021)

Cadre XI - MONTANTS QUI ENTRENT EN CONSIDERATION POUR LE CREDIT D'IMPOT REGIONAL POUR PRETS "COUP DE POUCE"

1. Montants qui entrent en considération pour le crédit d'impôt annuel		
a) Solde des montants prêtés dans le cadre de prêts "Coup de Pouce" conclus à partir de 2018 :		
1) au 1.1.2021 :	3384-11	4384-78
2) au 31.12.2021 :	3386-09	4386-76
b) Solde des montants prêtés dans le cadre de prêts "Coup de Pouce" conclus en 2016 et 2017 :		
1) au 1.1.2021 :	3387-08	4387-75
2) au 31.12.2021 :	3388-07	4388-74
2. Montant qui entre en considération pour le crédit d'impôt unique		
Montant en principal des prêts "Coup de Pouce" conclus à partir de 2021, dont le non-remboursement est devenu définitif en 2021 :		
	3389-06	4389-73
3. Dates auxquelles vous avez remis les fonds :		
.....		
.....		

372

2. Crédit d'impôt wallon pour prêts « coup de pouce »

Le prêt « Coup de pouce », octroyé par la SOWALFIN, permet aux particuliers de prêter de l'argent aux entreprises wallonnes et aux indépendants, pour financer leurs activités

Ils reçoivent, en contrepartie, un avantage fiscal qui prend la forme d'un crédit d'impôt annuel qui s'élève à 4 % pendant les quatre premières années, puis 2,5 % sur les éventuelles années suivantes

La formule a été revue et améliorée. Elle entrera en vigueur au 1er janvier 2021

Quelques modifications :

- la durée est allongée (la durée du prêt « Coup de Pouce » pourra être de 4, 6, 8 ou 10 ans)
- un remboursement anticipatif est désormais possible
- en complément au prêt Coup de Pouce, possibilité d'un prêt conjoint pour (re)constituer votre fonds de roulement...

373

3. Prêt Proxi bruxellois

Arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 19 juin 2020 (M.B. du 30 juillet 2020) et 1er octobre 2020. - Arrêté du Gouvernement de la Région de Bruxelles-Capitale du 1^{er} octobre 2020 portant exécution du prêt (M.B., 8 octobre 2020)

Cadre XI - MONTANTS QUI ENTRENT EN CONSIDERATION POUR LE CREDIT D'IMPOT REGIONAL POUR PRETS "PROXI"

1. Montants qui entrent en considération pour le crédit d'impôt annuel		
Solde des montants prêtés ou mis à disposition :		
a) au 1.1.2021 :	3391-04	4391-71
b) au 31.12.2021 :	3392-03	4392-70
2. Montant qui entre en considération pour le crédit d'impôt unique		
Montant en principal définitivement perdu en 2021 :	3393-02	4393-69

Aucun changement



374

CADRE XII

Cadre XII - VERSEMENTS ANTICIPES RELATIFS A L'EXERCICE D'IMPOSITION 2022

Montant total des paiements :	1570-79	2570-49
-------------------------------	---------------	---------------

Retour à la normale!

CADRE XIII

Cadre XIII - COMPTES ET ASSURANCES-VIE INDIVIDUELLES A L'ETRANGER,
CONSTRUCTIONS JURIDIQUES ET PRETS A DES PETITES SOCIETES DEBUTANTES

A. COMPTES A L'ETRANGER	
B. ASSURANCES-VIE INDIVIDUELLES A L'ETRANGER	
C. CONSTRUCTIONS JURIDIQUES	
D. PRETS A DES PETITES SOCIETES DEBUTANTES	

375

CADRE XIII

Constructions juridiques

Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

Le 28 janvier 2021, la Cour constitutionnelle a prononcé un arrêt

Par cet arrêt, la Cour annule l'article 89, 1°, de la loi-programme du 25 décembre 2017, en ce qu'il ne prévoit pas que la taxe sur les distributions n'est pas applicable aux bénéficiaires de revenus distribués par une construction juridique visée à l'article 2, § 1er, 13°, a), du Code des impôts sur les revenus 1992, qui est soumise, en vertu de la législation de l'État ou de la juridiction où elle est établie, à un impôt sur les revenus égal ou supérieur à 15 % du revenu imposable de cette construction juridique, déterminé conformément aux règles applicables pour établir l'impôt belge sur les revenus correspondants

376

CADRE XIII

Constructions juridiques

Dans le 13°, b, alinéa 1er, les mots "qui possède la personnalité juridique" sont remplacés par les mots "qui possède la personnalité juridique en vertu du droit qui le régit ou qui a une forme juridique analogue à celle d'une société ou d'une association de droit belge dotée de la personnalité juridique"

Dans l'article 5/1, § 3, a, remplacé par la loi du 26 décembre 2015, les mots "la construction juridique visée à l'article 2, § 1er, 13°, b)," sont remplacés par les mots "la construction juridique possède la personnalité juridique en vertu du droit qui a régit ou a une forme juridique analogue à celle d'une société ou d'une association de droit belge dotée de la personnalité juridique, et"

Dans l'article 18, alinéa 1er, 3°, rétabli par la loi du 26 décembre 2015, modifié par la loi-programme de 25 décembre 2017 qui est annulée partiellement par l'arrêt 12/2021 de la Cour Constitutionnelle du 28 janvier 2021, les mots "une construction juridique visée à l'article 2, § 1er, 13°, b)" sont remplacés par les mots "une construction juridique qui n'est pas exclue, en vertu de l'article 5/1, § 3, de l'application des autres paragraphes de l'article 5/1 ou de l'article 220/1³⁷⁷"

CADRE XIII

Jurisprudence

1. Civ. Anvers, 3 mai 2021, rôle n° : 20/1393/A, taxwin

Un contribuable n'a jamais mentionné de revenus mobiliers ni la possession de comptes étrangers

Bien qu'il ne soit pas contesté qu'il n'a pas déclaré de revenus mobiliers, il ne peut pas en être déduit sans plus qu'il avait l'intention d'éviter l'impôt

Même le fait qu'il n'aurait pas déclaré de revenus mobiliers pendant plusieurs années n'implique pas qu'il a agi dans une intention frauduleuse

La fraude ne se présume pas. Une intention précise est exigée. L'administration ne rapporte aucun élément concret dont il ressortirait que le requérant a délibérément induit l'administration fiscale en erreur en l'espèce

Le tribunal juge ramène l'accroissement à 10 %

378

CADRE XIII

Jurisprudence

2. Civ. Bruges, 26 octobre 2021, rôle n° : 2020/2188/A

L'administration peut-elle sanctionner un contribuable qui ne respecte pas l'obligation de déclaration visée à l'article 307, § 1er, du CIR (construction juridique) d'une amende administrative annuelle de 6.250 EUR lorsque que cette obligation de déclaration n'entraîne aucun revenu imposable dans le chef du contribuable ?

Selon le tribunal, le principe d'égalité serait violé si le tribunal était privé du droit d'exercer un contrôle de pleine juridiction sur la décision administrative imposant une telle amende. Un contrôle de pleine juridiction signifie que le tribunal doit pouvoir vérifier si une amende administrative de nature pénale est justifiée en droit et en fait et si elle respecte les dispositions légales et les principes généraux que l'administration doit observer, y compris le principe de proportionnalité (Cour d'arbitrage, 24 février 1999, arrêt n° 22/99)

379

CADRE XIII

Jurisprudence

Selon le juge, cette pleine compétence signifie que le tribunal a (notamment) le pouvoir de vérifier si les amendes administratives qui ont été imposées sont ou non raisonnablement proportionnelles aux faits commis par le contribuable. Un tel examen n'implique pas nécessairement que le tribunal, pour de simples raisons d'opportunité ou d'équité, libère le contribuable des obligations qui lui sont légalement imposées par l'autorité

Le tribunal est d'avis que l'imposition d'une amende en l'espèce est en principe justifiée. Selon le tribunal, une amende administrative spécifique a été appliquée « dans un contexte où une partie importante de l'évasion fiscale est mise en œuvre via des constructions juridiques »

Le tribunal relève néanmoins qu'en l'espèce, il s'agit de la première infraction du contribuable et que le défaut de déclaration de l'existence de la SPF luxembourgeoise n'a causé aucun préjudice au Trésor

Dans ces circonstances, le tribunal estime que les amendes infligées sont disproportionnées par rapport aux infractions commises, de sorte qu'elles doivent être ramenées à des proportions raisonnables

Le tribunal réduit les amendes imposées à 3.000 EUR par ex. d'imposition

380

Partie 2 de la déclaration

CADRE XV. **REVENUS DIVERS**

Cadre XV - REVENUS DIVERS

A. REVENUS DIVERS A CARACTERE MOBILIER	
1. Revenus dont la déclaration est facultative	
2. Revenus dont la déclaration est obligatoire	

Cadre XV - REVENUS DIVERS - SUITE

B. AUTRES REVENUS DIVERS	
1. Bénéfices ou profits de services rendus dans le cadre de l'économie collaborative et indemnités pour le travail associatif :	
a) bénéfices ou profits de services rendus dans le cadre de l'économie collaborative :	
1) montant brut :	1460-92 2460-62
2) précompte professionnel :	1461-91 2461-61
b) indemnités pour le travail associatif (montant brut) :	1462-90 2462-60
c) si des bénéfices ou profits d'origine étrangère sont compris sous a, mentionnez :	
Pays :	Code : Montant : Imposés à l'étranger ? <input type="checkbox"/> Oui <input type="checkbox"/> Non
	<input type="checkbox"/> Oui <input type="checkbox"/> Non

381

Économie collaborative – plateformes électroniques et travail associatif

1. Sources légales

Le régime des « revenus complémentaires exonérés » de l'économie collaborative a été annulé par la Cour Constitutionnelle (Cour Constitutionnelle, 23/04/2020, n°53/2020)

Depuis 2021, ce régime a été remplacé par le régime fiscal de l'économie de plateformes (Loi du 20/12/2020 portant des dispositions fiscales diverses et de lutte contre la fraude urgentes (M.B., 30/12/2020))

Outre ce régime de l'économie des plateformes, un régime fiscal temporaire (pour l'année 2021) a été créé pour le travail associatif (Loi du 24/12/2020, M.B., 31/12/2020)



Petit rappel

En 2016

Un régime fiscal fut instauré dans le cadre de l'économie collaborative en vertu duquel les revenus nets des activités visées étaient soumis à une charge fiscale limitée à 20 % (Loi-programme de 1/07/2016, M.B. du 4/07/2016)

382

En 2018

Ce cadre fiscal favorable s'est transformé en régime des « revenus complémentaires exonérés » (Loi du 18/07/2018, M.B. du 26/07/2018)

Pour rappel, ce régime fiscal reposait sur les trois piliers suivants :

1. le travail associatif
2. les services occasionnels entre citoyens
3. l'économie collaborative via les plateformes d'économie collaborative reconnues

➡ Ce régime a été annulé par la Cour Constitutionnelle en avril 2020 avec toutefois le maintien du régime de l'économie collaborative pour le passé et ce, jusqu'au 31/12/2020

2. Nouveau régime fiscal pour l'« économie des plateformes »

Depuis le 1/01/2021, un régime fiscal favorable a été réintroduit sous la dénomination :

➡ « économie de plateformes »

383

2.1. Conditions

Pour bénéficier de ce régime fiscal favorable, les conditions suivantes doivent être **cumulativement remplies** :

- les activités fournies doivent être qualifiées de services ; la fourniture de biens est donc exclue du régime
- les particuliers concernés doivent agir en dehors de l'exercice de leur activité professionnelle
- les particuliers doivent fournir les services eux-mêmes
- les services doivent être fournis exclusivement dans le cadre de contrats conclus par l'intermédiaire d'une plateforme électronique agréée
- et enfin, la rémunération des services ne peut être payée ou attribuée au prestataire de services que via la plateforme agréée

2.2. Régime fiscal

Ces revenus sont **qualifiés de revenus divers** et sont visés à l'article 90, alinéa 1^{er}, 1^{er} bis CIR

Ces revenus sont **imposables sur leur montant net**

➡ c'est-à-dire sur le montant brut diminué de 50 % de frais forfaitaires

384

2.2. Régime fiscal (suite)



- Le montant brut comprend le montant qui a effectivement été payé ou attribué par la plateforme ou par l'intermédiaire de la plateforme, majoré de toutes les sommes qui ont été retenues par la plateforme ou par l'intermédiaire de la plateforme
- Aucune déduction de frais réels n'est donc possible
- Seul le forfait de 50 % est déductible du montant brut

➔ **Le taux d'imposition** de ce revenu net s'élève à **20 %**, sauf si le régime de la globalisation est plus favorable pour le contribuable

En principe, le revenu brut ne subit donc qu'un taux d'imposition de 10 %
Ce régime fiscal peut dès lors aisément être qualifié de régime fiscal favorable



Les plateformes électroniques agréées doivent donc à nouveau retenir du précompte professionnel sur les revenus issus de l'économie collaborative payés ou attribués à partir du 1/02/2021 (A.R. du 26/01/2021 modifiant l'A.R. du C.I.R en vue de réintroduire l'obligation de retenir du précompte professionnel sur les revenus issus de l'économie collaborative, *M.B.*, 29/01/2021) (Art. 86, al. 2, et 87, 2°bis, de l'A.R. du C.I.R)

385

2.2. Régime fiscal (suite)

➔ **Ce précompte professionnel** s'élève à **10,70 %** du montant brut des revenus

Soit le montant qui a effectivement été payé ou attribué par la plateforme ou par l'intermédiaire de la plateforme, majoré de toutes les sommes qui ont été retenues par la plateforme ou par l'intermédiaire de la plateforme (A.R. du 26/01/2021 modifiant l'A.R. du C.I.R en vue de réintroduire l'obligation de retenir du précompte professionnel sur les revenus issus de l'économie collaborative, *M.B.*, 29/01/2021) (Point 7.1./1, Annexe III, de l'A.R. du C.I.R)



Ce régime fiscal n'est appliqué que dans le cas où le revenu éligible est limité



Ce n'est donc que lorsque **le total des revenus issus de l'économie de plateformes ne dépasse pas 6.390,00 EUR**, et ce, tant **pendant l'année civile en cours que pendant l'année civile précédente**, que le régime pourra se voir appliqué

➔ Il convient de noter que les revenus du travail associatif doivent également être pris en compte pour apprécier la limite de 6.390,00 EUR

➔ Si cette limite est dépassée, les revenus sont, sauf preuve contraire, présumés constituer des revenus professionnels et sont dès lors soumis aux taux progressifs de l'impôt

386

3. Nouveau régime fiscal temporaire pour le secteur associatif

Un régime fiscal temporaire (pour l'année 2021) a été créé pour le travail associatif (Loi du 24/12/2020, M.B., 31/12/2020)

3.1. Caractéristiques

- En attendant un statut définitif, le législateur a fait le choix de réinstaurer temporairement (pour une année) un statut pour les travailleurs associatifs (c'est-à-dire ceux qui travaillent dans une ASBL, une association de fait ou une administration publique) des secteurs du sport (Loi du 24/12/2020, M.B., 31/12/2020)
- Notons que depuis le 8/05/2021, ce statut vise également le secteur socioculturel
- Le travail associatif n'est pas une activité professionnelle, mais une activité occasionnelle et d'une ampleur plutôt limitée effectuée durant le temps libre du citoyen

3.2 Conditions

- La présente loi est uniquement applicable si le travailleur associatif est âgé **d'au moins 18 ans** au moment où le travail associatif est effectué
- dans la mesure où le travailleur associatif exerce une **activité professionnelle habituelle et à titre principal** (sauf pensionné)

➔ La condition d'une activité professionnelle principale permet précisément d'éviter que des contrats de travail normaux soient convertis en travail associatif

387

3.3. Activités visées

3.3.1. Secteur sportif

Les activités sportives visées sont les suivantes (art. 3 de la Loi du 24/12/2020) :

1. animateur, chef, moniteur ou coordinateur qui dispense une initiation sportive et/ou des activités sportives
2. entraîneur sportif, professeur de sport, coach sportif, coordinateur des sports pour les jeunes, arbitre sportif, membre du jury, steward, responsable du terrain ou du matériel, signaleur aux compétitions sportives
3. concierge d'infrastructure de jeunesse, sportive
4. aide et appui occasionnels ou à petite échelle dans le domaine de la gestion administrative, l'administration, le classement des archives ou dans le cadre d'une responsabilité logistique pour des activités dans le secteur sportif
5. aide occasionnelle ou à petite échelle pour l'élaboration de newsletters ou d'autres publications (telles que les sites internet) dans le secteur sportif
6. animateur de formations, de conférences ou de présentations dans le secteur sportif

388

3.3.2. Secteur socioculturel

À partir du 8/05/2021, les activités socioculturelles suivantes ont été ajoutées (Loi du 20/07/2021, M.B. du 23/07/2021, art. 2) :

7. accompagnateur artistique ou technico-artistique dans le secteur des arts amateurs, le secteur artistique ainsi que le secteur de l'éducation culturelle
8. animateur de formations, de conférences, de présentations ou de spectacles sur des thèmes culturels, artistiques et sociétaux dans le secteur socio-culturel, de l'éducation culturelle, de l'éducation artistique et des arts

3.4. Régime fiscal

Le régime fiscal du travail associatif est fort similaire à celui des plateformes informatiques mais des différences apparaissent toutefois:

- ➡ Ce régime temporaire ne s'applique en principe que si les revenus visés ne dépassent pas, au cours de la période imposable, un montant de **6.390,00 EUR** (ex. 2022)

389

3.4. Régime fiscal (suite)

- ➡ Un second plafond, mensuel, est également fixé et s'élève à **532,50 EUR** (limite annuelle divisée par 12)

- ➡ Enfin, il existe un plafond mensuel majoré de **1.065,00 EUR** au troisième trimestre pour les **deux catégories** suivantes (A.R. du 24 juin 2021, M.B. du 29 juin 2021) :

- animateur, chef, moniteur ou coordinateur qui dispense une initiation sportive et/ou des activités sportives
- entraîneur sportif, professeur de sport, coach sportif, coordinateur des sports pour les jeunes, arbitre sportif, membre du jury, steward, responsable du terrain ou du matériel, signaleur aux compétitions sportives



La limite annuelle de 6.390,00 EUR vaut pour tous les revenus provenant de l'économie collaborative et du travail associatif

390

Questions parlementaires

Question parlementaire n° 117 de M. Matheï du 26 novembre 2020

Le caractère imposable des cryptomonnaies

En réponse à la question parlementaire n° 186 du 31 janvier 2020, votre prédécesseur a déclaré que l'administration n'a pas procédé à des contrôles systématiques des crypto-commerçants en 2019 (Questions et Réponses, Chambre, 2019-2020, n° 13)

1. Pouvez-vous préciser si votre administration a procédé à des contrôles systématiques des crypto-commerçants en 2020 ?

Dans l'affirmative, pouvez-vous préciser de quelle manière ces contrôles ont été organisés et quels en sont les résultats jusqu'à présent ? Veuillez préciser :

- le nombre total de contribuables contrôlés
- le montant total et moyen des amendes et accroissements d'impôts infligés

Dans la négative, pourquoi pas et ces contrôles sont-ils prévus ?

2. Quels étaient les montants totaux et moyens déclarés et enrôlés pour les plus-values sur cryptomonnaies en 2020 ? Je souhaiterais une ventilation en fonction de la base d'imposition

391

Questions parlementaires

Réponse :

1. En 2019 et 2020, la Division e-audit du Centre National de Recherche de l'administration générale de la Fiscalité a testé le logiciel chain analysis pour enquêter sur les transactions suspectes en cryptomonnaie

Par conséquent, en 2020, aucune enquête systématique n'a été menée sur les crypto-commerçants et l'administration générale de la Fiscalité n'a pas organisé de contrôles systématiques sur les crypto-commerçants

2. Il n'y a pas de code spécifique dans la déclaration fiscale pour déclarer séparément le montant des plus-values sur les cryptomonnaies

Ces revenus doivent être déclarés en regard des codes 1440/2440 « Plus-values sur valeur mobilières et titres » du cadre XV, b) « Autres revenus divers »

Les traders professionnels doivent cependant déclarer ces revenus en regard des codes 1600/2600 « Bénéfice brut de l'exploitation propre » du cadre XVII « Bénéfices d'entreprises industrielles, commerciales ou agricoles »

392

Jurisprudence

1. Gand, 9 février 2021, rôle n° : 2020/AR/288, taxwin

Il appartient à l'administration de prouver que les revenus tombent dans le champ d'application de l'article 90, 1°, du CIR et donc que l'opération n'entre pas dans le cadre de la gestion normale de patrimoine privé

La question qui se pose est de savoir si la perception par le contribuable du dividende de liquidation versé par une société découle ou pas d'une ou plusieurs opérations qui entrent dans le cadre d'une gestion normale d'un patrimoine privé

La gestion normale d'un patrimoine privé peut être décrite comme une gestion exercée par une personne normale, prudente et raisonnable, qu'on appelait anciennement un « bon père de famille ». Elle a comme objectif aussi bien de valoriser que de faire croître le patrimoine privé sans risques inconsidérés ou la mise en œuvre de moyens et techniques professionnels

393

Jurisprudence

Le fait qu'une opération répond ou non au critère d'une gestion normale de patrimoine privé doit être examiné à la lumière de l'ensemble des faits

À cet effet, la Cour peut tenir compte d'un plus large ensemble d'opérations dans lesquelles l'opération litigieuse prend place. La preuve de l'existence d'un plan préalable par étapes ou d'un montage prémédité n'est pas nécessairement exigée. Il ressort de l'ensemble des opérations dans lesquelles le contribuable était impliqué, soit en son nom personnel soit en tant que représentant ou administrateur pour le compte d'une société concernée soit comme actionnaire d'une société concernée, que le dividende de liquidation perçu ne découle pas d'une opération normale de gestion d'un patrimoine privé

Sur la base de l'enchaînement de ces opérations, dans lesquelles il était à chaque fois impliqué, du délai court pendant lequel ces opérations ont été réalisées, de la perspective courte qui était manifestement présente dès le début des opérations, de l'importance des montants concernés, ainsi que du caractère risque et semi-professionnel de ces opérations, la Cour conclut que c'est à bon droit que l'administration a considéré ce bonus de liquidation comme un revenu divers sur la base de l'article 90, 1°, du CIR. Il n'est pas question d'une cascade prohibée de présomptions

394

Jurisprudence

2. Cour const., arrêt n° 31/20222 du 4 février 2022

La notion d'opérations de gestion normale, mentionnée à l'article 90, 1°, du CIR constitue l'un des éléments déterminants pour établir si un acte donné est imposable ou s'il relève de l'exception à l'imposition. La notion renvoie aux actes d'un bon père de famille, un concept qui est généralement compris en droit comme désignant une personne prudente et raisonnable

Le législateur a dès lors précisé lui-même la notion d'opérations de gestion normale en recourant à un critère large, de sorte que la loi fiscale comporte un minimum de balises d'appréciation, si bien que, dans une certaine mesure, la portée de la disposition en cause est suffisamment délimitée. On ne saurait par ailleurs reprocher au législateur, au nom de la sécurité juridique, de ne pas avoir fixé en l'occurrence des critères à ce point précis que l'administration et le juge ne disposeraient plus d'aucun pouvoir d'appréciation dans une matière qui se caractérise par une très grande diversité de situations

395

Jurisprudence

2. Cour const., arrêt n° 31/20222 du 4 février 2022

Bien que le législateur confère à l'administration et au juge un certain pouvoir d'appréciation quant à l'application concrète de l'article 90, 1°, du CIR, en particulier en ce qui concerne l'interprétation de la notion d'opérations de gestion normale sur la base du critère de la personne prudente et raisonnable, et bien que ce pouvoir puisse entraîner d'éventuelles divergences dans la pratique administrative et dans la jurisprudence, ce pouvoir d'appréciation n'enlève pas à la disposition fiscale en cause son caractère suffisamment précis pour satisfaire au principe de légalité en matière fiscale

L'article 90, 1°, du CIR, dans sa version applicable à l'ex. d'imp. 2010, ne viole pas les articles 170 et 172 de la Constitution!

396

Jurisprudence

3. Civ. Bruges, 9 novembre 2020

Pour apprécier l'existence d'une gestion normale d'un patrimoine privé, il est déterminant de savoir :

- (1) si les actes constatés s'inscrivent ou non dans un ensemble de faits sophistiqués et/ou
- (2) s'il existe des actes qu'un bon père de famille accomplirait habituellement afin d'accroître ou de préserver son patrimoine

Le concept de bon père de famille ne peut pas être compris comme visant une personne qui se contente de gérer ses avoirs à domicile sans prendre de risques importants ni posséder de connaissances particulières. Dans ce contexte, un bon père de famille est aussi une personne qui a une vie professionnelle active et qui construit sa richesse et sa prospérité principalement par son travail et ses moyens de subsistance. La gestion normale du patrimoine implique également qu'elle vise à réaliser des bénéfices et à atteindre la croissance. L'évaluation d'une transaction particulière consiste à examiner comment une personne normale et prudente agirait dans les mêmes circonstances. Il s'agit donc d'une évaluation concrète, mais pas d'une évaluation générale, ni d'une évaluation sur la base de moyennes

397

Jurisprudence

Un frère (détenteur de 50 % des actions de l'entreprise familiale) avait manifesté son souhait de revendre celle-ci à un concurrent, qui lui en proposait 55.700.000 EUR. Mais comme les relations avec son frère (détenteur des autres 50 % de la société) étaient fort tendues, ce dernier chercha d'autres candidats acquéreurs et reçut une offre supérieure. Il racheta alors les actions de son frère en vertu de son droit de préemption, et revendit l'intégralité des parts à ce dernier candidat

Le fisc considère que la moitié de la plus-value (2.274.413,06 EUR) réalisée à cette occasion doit être taxée au titre de revenus divers. Le fisc impose uniquement la quote-part de la plus-value prétendument spéculative / anormale, portant sur les actions rachetées préalablement par l'intéressé à son frère (soit la différence entre le prix de cession au repreneur final et le prix d'exercice du droit de préemption

Le fisc se réfère notamment au très court délai entre le rachat des actions du frère et la revente à l'acquéreur ultime ainsi qu'au recours au financement du prix de rachat des actions de son frère

398

Jurisprudence

En revanche, l'administration accepte l'exonération de la plus-value portant sur la participation « historique » détenue par l'intéressé depuis des décennies dans l'entreprise familiale : le fait qu'une personne revende sa propre entreprise après de longues années relève en effet d'une gestion normale

Selon le tribunal, un bon père de famille prudent et diligent n'aurait pas agi de la sorte en pareilles circonstances. À l'appui de son raisonnement, le tribunal se fonde sur l'absence d'intention du contribuable de conserver dans son patrimoine privé les actions rachetées auprès de son frère (eu égard à leur revente immédiate) et sur l'absence de moyens financiers propres suffisants pour racheter lesdites parts

399

CADRE XVI.

**REMUNERATIONS DES DIRIGEANTS
D'ENTREPRISE**

400

1. Modifications apparentes

Cadre XVI - REMUNERATIONS DES DIRIGEANTS D'ENTREPRISE

page 17

1. Rémunérations :		
a) suivant fiches :	(400)	(400)
	(400)	(400)
	(400)	(400)
b) qui ne figurent pas sur une fiche :		
c) total des rubriques a et b :	1400-55	2400-25
2. Revenus locatifs à considérer comme rémunérations :	1401-54	2401-24
3. Pécules de vacances anticipés :	1402-53	2402-23
4. Indemnités de dédit et indemnités de reclassement :	1431-24	2431-91
5. Avantages non récurrents liés aux résultats :	1418-37	2418-07
6. Rémunérations pour heures supplémentaires volontaires qui entrent en ligne de compte pour l'exonération :		
a) prestées du 1.1 au 30.6.2021 inclus chez des employeurs des secteurs cruciaux dans la lutte contre la pandémie de COVID-19 et/ou du 1.7 au 31.12.2021 inclus dans le cadre de la relance :		
1) rémunérations :	1413-42	2413-12
2) heures supplémentaires :	1414-41	2414-11
b) prestées du 1.4 au 30.6.2020 inclus chez des employeurs des secteurs critiques et/ou du 1.10 au 31.12.2020 inclus chez des employeurs des secteurs cruciaux dans la lutte contre la pandémie de COVID-19 :		
1) rémunérations :	1403-52	2403-22
2) heures supplémentaires :	1404-51	2404-21

401

Questions parlementaires

Question parlementaire n° 648 de M. Matheï du 28 septembre 2021

Location de biens immobiliers situés à l'étranger par un dirigeant d'entreprise à sa société

« Étant donné qu'à partir de l'ex. d'imp. 2022, la notion de « revenu cadastral » sera également établie pour les biens immobiliers situés à l'étranger, je peux vous confirmer que la requalification du loyer que vous envisagez peut également s'appliquer aux biens immobiliers bâtis situés à l'étranger

À cet égard, je peux vous renvoyer au n° 3.9 de la FAQ reprise dans la circulaire 2021/C/21 du 1er mars 2021 relative à la modification du CIR sur le plan des biens immobiliers sis à l'étranger »

402

Jurisprudence

1. Anvers, 31 mars 2020, F.J.F., No. 2021/17

Le fisc motive en l'espèce l'intention frauduleuse par l'indication de la (double) facturation par la SPRL G (dont le contribuable détient 49 % des parts) à la SA P par laquelle, après paiement de la première facture de +/- 280.000 EUR, 280.000 EUR (en 6 tranches) ont immédiatement été virés sur le compte privé du contribuable, alors qu'il n'a déclaré aucun revenu pour cette année (2010)

La Cour décide que ces dernières considérations ne sont pas suffisantes en soi comme preuve de l'intention frauduleuse. La seule non-déclaration de revenus imposables, même s'ils sont importants, n'est en principe pas suffisante non plus comme preuve d'une quelconque intention frauduleuse. Toutefois, la Cour décide en l'espèce qu'il ressort suffisamment des pièces présentées que c'est avec intention frauduleuse ou à dessein de nuire que le montant de 280.000 EUR n'a pas été déclaré

Le contribuable ne conteste pas avoir reçu ce montant sur son compte privé. Ce montant n'a néanmoins pas été repris dans sa déclaration à l'I.P.P.

403

Jurisprudence

Au vu de l'importance de ce montant et de la manière dont il a été versé sur le compte privé le même jour, la non-déclaration ne peut en aucun cas être qualifiée d'erreur matérielle

Cependant, la Cour estime que le fisc n'a pas rapporté la preuve que le virement susmentionné de 280.000 EUR sur le compte du contribuable peut être imposé dans son chef en tant que rémunération de dirigeant d'entreprise. En effet, la Cour constate que le contribuable était bien détenteur de 49 % des parts de la SPRL G, mais qu'il n'en était pas administrateur, gérant ou liquidateur

Le constat du fisc que le contribuable exerçait « indubitablement » une activité dirigeante dans la SPRL G étant donné qu'il possède 49 % des parts et qu'il reçoit des sommes substantielles de la société, ne constitue pas la preuve que le contribuable exerçait des fonctions analogues à celles d'un administrateur ou était chargé de la gestion journalière

Selon l'administration, la seule activité de l'entreprise consistait en l'émission des deux factures à la SA P et du virement du montant de 280.000 EUR au contribuable. Il ne semble pas que ce dernier ait émis ces factures ou procédé au virement

404

Jurisprudence

La Cour décide qu'ainsi, le fisc ne démontre pas que le contribuable exerçait une fonction analogue à celle d'un administrateur ou une fonction dirigeante de gestion journalière

Le montant de 280.000 EUR ne pouvait donc pas être soumis à l'impôt en tant que rémunération de dirigeant d'entreprise en application de l'article 32 du CIR

La cotisation litigieuse doit dès lors être dégrévée

2. Bruxelles, 11 juin 2020, F.J.F., No. 2021/10

Le contribuable est associé actif d'une société qui a conclu un contrat de leasing portant sur véhicule. Le contrat de leasing offre une option d'achat pour un prix sensiblement inférieur à la valeur vénale du véhicule à la date de la possible levée de l'option

À cette date, le véhicule est vendu par la société de leasing pour ce prix inférieur à l'épouse du contribuable. Le contribuable et son épouse sont mariés sous le régime de la séparation de biens

405

Jurisprudence

Le fisc estime que le contribuable a bénéficié d'un ATN correspondant à la différence entre la valeur vénale du véhicule et le prix de vente de celui-ci à son épouse

La Cour estime que le fisc a démontré l'existence d'un avantage, mais pas que cet avantage a personnellement bénéficié au contribuable. Dès lors que le contribuable était marié sous le régime de la séparation de biens, l'avantage qu'a recueilli son épouse n'a pu entrer dans le patrimoine propre du contribuable, ni dans quelque patrimoine commun existant

La cotisation doit donc être dégrévée

406

Jurisprudence

3. Gand, 15 septembre 2020, rôle n° : 2019/AR/1151, MonKEY.be

Grosses réparations par l'usufruitier et imposition dans le chef du nu-propiétaire ?

La Cour ne se prononce pas sur la qualification des travaux (« nonobstant la question de savoir si les travaux effectués doivent ou non être qualifiés de grosses réparations » mais conclut que l'administration n'a pas établi que la société usufruitière aurait accordé au nu-propiétaire un ATN avant la cessation de l'usufruit

La Cour appuie son raisonnement sur les deux considérations suivantes

1. Les travaux n'ont pas été réalisés au bénéfice du nu-propiétaire mais au bénéfice de la société-usufruitière qui perçoit de ce fait des revenus normaux et durables : « L'intimé n'utilise pas l'immeuble rénové lui-même »

Les rénovations relatives à l'aménagement d'un cabinet médical ainsi que celles entreprises dans le but de donner l'étage en location ont été réalisées pour les besoins des activités de la société et dans le but de permettre à la société de percevoir des revenus normaux et durables

407

Jurisprudence

L'étage est effectivement donné en location à des tiers à un loyer normal

Dans ces circonstances, le nu-propiétaire ne retire (pour le moment) aucun avantage (propre) du fait des travaux de rénovation

Ce n'est qu'au moment de l'expiration de l'usufruit que l'intimé pourra éventuellement obtenir un avantage »

2. La clef de répartition des frais de rénovation est similaire à la clef de répartition des frais d'acquisition (25 % pour le nu-propiétaire et 75 % pour la société usufruitière) : « L'intimé explique que, dans l'esprit de la répartition du prix entre le nu-propiétaire (25 %) et l'usufruitier (75 %), les parties ont également convenu d'imputer au nu-propiétaire 25 % de l'amortissement des bâtiments. Dans le contexte prédécrit, cet élément amène également à penser qu'il ne peut pas être (actuellement) question d'un ATN qui aurait été accordé à l'intimé

408

Jurisprudence

4. Civ. Liège, 4 janvier 2021, rôle n° 19/3710/A, taxwin

Valorisation de l'usufruit au moment de la constitution et de la vente

L'usufruit doit être évalué sur la base de sa valeur économique réelle. La charge de la preuve repose sur l'administration. En l'espèce, celle-ci retient l'évaluation de l'usufruit effectuée par les intéressés eux-mêmes

Il ressort de l'acte de constitution d'usufruit que la valeur de l'usufruit avait été calculée sur base d'une valeur locative vénale « professionnelle » fixée à 26.400 EUR

Pour la répartition du prix de vente de l'immeuble, les requérants ont modifié l'évaluation de l'usufruit de manière à obtenir une évaluation plus favorable pour eux. Cette méthode ne peut être suivie. En effet, l'usufruit doit être évalué sur base des mêmes paramètres, qui ne peuvent être changés au gré des intérêts des nuspropriétaires. Or, la méthode d'évaluation de l'usufruit, choisie par les contribuables eux-mêmes lors de la constitution de l'usufruit était différente

Dans ces circonstances, il y a bien une sous-évaluation de la valeur de l'usufruit par rapport à l'évaluation de cet usufruit lors de sa constitution. Il est démontré qu'un ATN existe de ce chef

409

Jurisprudence

5. Civ. Liège, 8 février 2021, rôle n° : 19/2261/A, taxwin

Fiche = vérité absolue ?

Le contribuable estime que la fiche 281.20 établie à son nom par la SRL ne peut être prise en considération et que la taxation d'office est arbitraire car le fisc ne pouvait pas ignorer la contestation introduite par lui quant à cette fiche et quant aux motifs de son édition

La circonstance que la cotisation a été enrôlée d'office et le renversement de la charge de la preuve visé à l'article 352 du CIR n'a pas pour effet de dispenser l'administration de toute vérification des éléments dont elle dispose

La fiche fiscale éditée en l'espèce ne repose pas, de l'aveu même de la personne qui l'a éditée, sur des rémunérations effectivement perçues mais sur des différences entre entrées et sorties, évaluées de manière unilatérale et dont la réalité dans les comptes de la société n'a pas fait l'objet d'une vérification par l'administration alors qu'elle était avertie des contestations du requérant

410

Jurisprudence

Si la fiche individuelle établie en application de l'article 57 du CIR constitue une présomption de la perception de revenus imposables, force est de constater qu'en l'espèce, on ne sait pas exactement sur quelle base cette fiche a été établie ni dans quelle mesure elle serait conforme à la réalité puisqu'elle n'est étayée par aucun élément

Le fait que la plainte pour faux et usage de faux déposée par le requérant ait été classée sans suite pour charges insuffisantes ne permet pas d'en déduire que la fiche individuelle serait conforme à la réalité

Dans ces circonstances, il s'impose de constater que le taxateur a tiré des faits qu'il invoque des conclusions déraisonnables, non susceptibles de justification

L'administration n'établit pas la preuve des revenus qu'elle souhaite imposer

La cotisation doit être dégrevée

411

Jurisprudence

6. Anvers, 29 juin 2021, rôle n° : 2020/AR/327, MonKey.be

Le fisc prétend que le contribuable a bénéficié d'un ATN (rémunération de dirigeant d'entreprise) en payant une indemnité trop faible à la fin du droit de superficie

Le contribuable soutient qu'il n'est pas démontré que l'avantage (pour autant qu'il y en ait un) soit lié à ses prestations en tant que gérant

Pour qu'il puisse s'agir d'un avantage imposable au sens de l'article 32, alinéa 2, 2°, du CIR, il est exigé qu'il existe un lien direct ou indirect entre cet avantage et la fonction de dirigeant d'entreprise. Pour l'avantage que le contribuable a obtenu du fait qu'il ne devait payer que la valeur comptable pour sa moitié dans les bâtiments au lieu de leur valeur réelle, il n'y a d'autres explications plausibles, selon la Cour, que le fait qu'il était actif comme dirigeant d'entreprise au sein de la société en question. Il ne ressort d'aucun élément objectif qu'il aurait obtenu cet avantage en tant qu'actionnaire et il n'y a aucune autre raison qui justifie l'obtention de l'avantage

412

Jurisprudence

La question se pose alors la question de savoir s'il doit être tenu compte du paiement du canon. Selon la Cour, dans la mesure où ce canon a été payé, l'indemnité qui a été payée à la fin de la convention ne doit pas être considérée (même en partie) comme une compensation des revenus perdus sur le foncier pendant toute la durée du contrat. Dans ce cas, l'avantage dans le chef du donneur du droit de superficie doit par conséquent être considéré comme la différence entre la valeur réelle du bâtiment à la fin du contrat, à diminuer de l'indemnité qui a été payée pour les bâtiments à la fin du contrat par les donneurs du droit de superficie

Le moment de l'imposabilité de l'avantage est la période imposable au cours de laquelle l'avantage est accordé ou payé au dirigeant d'entreprise (art. 204, 3°, b), de l'AR/CIR)

Selon la Cour, l'avantage a été accordé au dirigeant d'entreprise au moment de la fin du droit de superficie

413

Jurisprudence

7. Gand, 12 novembre 2019, rôle n° 2018/AR/1484

Les rémunérations attribuées au fils du dirigeant d'entreprise sont-elles déductibles en frais professionnels ?

Ces activités exécutées par le fils profitaient à la société, qui a sans aucun doute facturé à ses clients le produit qu'ont généré ces activités qui sont inhérentes à l'activité de la société et pas à l'activité de l'intéressé en tant que dirigeant d'entreprise

Attendu que les rémunérations payées au fils sont inhérentes à l'activité de la société vu le fait qu'elles profitent à la société et pas au contribuable en tant que dirigeant d'entreprise, ces rémunérations ne sont pas déductibles parmi les frais professionnels du dirigeant en application des articles 49 et 52, 4°, du CIR

En effet, ces dépenses n'ont pas été faites ou supportées par lui pour acquérir ou conserver sa propre rémunération en tant que dirigeant d'entreprise

414

Jurisprudence

8. Anvers, 9 novembre 2021, rôle n° : 2020/AR/663

Pertes de la société prises en charge

La question est : l'opération consistant à débiter un compte-courant de sommes qui ont été par le passé comptabilisées au crédit de ce compte-courant peut-elle être considérée comme un paiement irrévocable et sans condition au sens de l'article 53, 15°, du CIR ?

La Cour estime en outre que le fait que le contribuable n'ait déclaré à l'assemblée générale qu'en mai 2015 et juin 2016 - suite à l'approbation des comptes annuels - qu'il renonçait de manière irrévocable et sans condition aux montants versés, n'est pas relevant

Selon la Cour, le paiement irrévocable et sans condition a été effectué par le débit du compte-courant après le versement effectif des sommes. Une déclaration supplémentaire indiquant que les montants versés ont fait l'objet d'une renonciation irrévocable et sans condition n'est, selon la Cour, pas requise. La Cour estime qu'une déclaration ultérieure ne peut en aucun cas avoir pour conséquence que les pertes ne seraient prises en charge qu'au cours d'un exercice comptable ultérieur. Cette déclaration ultérieure constitue, selon la Cour, une simple confirmation des pertes prises en charge et cadre avec l'approbation des comptes annuels qui intervient nécessairement après la clôture de l'exercice comptable¹⁵

Jurisprudence

9. Gand, 27 octobre 2020, rôle n° : 2019/AR/1399, taxwin

Exécution forcée d'une caution

Le contribuable ne prouve pas que les frais ont été faits pour acquérir ou conserver des revenus imposables au moment de la conclusion de la caution

Même problématique : Gand, 25 mai 2021, rôle n° 2020/AR/456, MonKey.be

10. Cass., 25 juin 2021, rôle n° : F.18.0112.N, MonKey.be, qui confirme Bruxelles, 27 février 2018

CPDI avec les Emirats Arabes Unis - rémunérations d'administrateur - conditions d'imposition

La Cour de cassation estime que les revenus ne peuvent pas être réputés imposés aux Émirats arabes unis si ces revenus n'y sont soumis à aucun régime d'imposition. Dans ce cas les revenus peuvent être imposés en Belgique

Manque en droit le moyen qui part du principe que l'administration fiscale belge ne peut pas imposer ces revenus bien qu'ils n'aient pas été imposés aux Émirats arabes unis, parce que ce pays ne connaît pas d'I.P.P.

416

Jurisprudence

11. Anvers, 16 septembre 2019, rôle n° : 2017/AR/1061, taxwin

Responsabilité du dirigeant en matière de Pr.P et de TVA

Le fisc poursuit un dirigeant en tant que responsable tenu solidairement pour la société, sur la base de l'article 442quater du CIR et de l'article 93undecies C du Code de la TVA, ainsi qu'une requête sur la base de l'article 1382 du Code civil

En 2010, une procédure de réorganisation judiciaire a été entamée. Par jugement du 27 octobre 2011, la faillite sur aveu a été prononcée. Entre 2009 et 2011, s'est constituée une importante dette en matière de TVA et de Pr.P.

Le fisc réclame à l'appelant le paiement des arriérés de Pr.P., en principal et intérêts

Il apparaît en l'espèce que le receveur a bien adressé à l'intéressé une notification préalable, et ce avant l'ouverture de la procédure de réorganisation judiciaire, dans laquelle étaient portés à sa connaissance les montants qui restaient dus par la société et pour lesquels sa responsabilité solidaire était invoquée en tant qu'administrateur de la société pour cause de non-paiement répété, qui a été présumée découler d'une faute commise dans la gestion de la société par l'administrateur qui est chargé de la gestion journalière

417

Jurisprudence

Il y était aussi précisé que l'appelant avait la possibilité de prendre les mesures nécessaires pour encore remédier à ce manquement ou de démontrer que ce manquement n'était pas dû à une quelconque faute de sa part

Il n'est pas contesté que la société a négligé de payer le Pr.P., de manière répétée, au cours de la période où il était chargé de la gestion journalière

Ce non-paiement répété entraîne dès lors sa responsabilité au sens de l'article 442quater, §§ 1er et 2, du CIR. Il y a dès lors une présomption de faute dans son chef. Il appartient à l'appelant de réfuter cette présomption de faute, ce qu'il ne parvient pas à faire

12. Civ. Bruges, 29 octobre 2019, rôle n° : 19/2434/A, taxwin

Une société a une dette de TVA de 9.337,98 EUR. Le fisc demande que soit dit pour droit que les administrateurs sont solidairement responsables pour le paiement des arriérés de TVA dus en principal, à majorer des intérêts de retard

418

Jurisprudence

Le tribunal se dit matériellement compétent pour prendre connaissance des demandes en matière de responsabilité des administrateurs, qui trouve son fondement dans l'article 93undecies du Code de la TVA et l'article 442quater du CIR

Sur la base de l'article 93undecies C, §§ 1er et 2, du Code de la TVA, les administrateurs doivent être condamnés au paiement en tant que responsables solidaires, en principal et intérêts, des montants qui restent dus par la SPRL

Le fait de refuser de façon persistante l'obligation de payer la TVA due constitue en outre dans le chef des gérants de la société une faute au sens de l'article 1382 du Code civil

13. Anvers, 30 juin 2020, rôle n° : 2019/AR/298, taxwin

La discussion entre parties concerne la responsabilité solidaire du dirigeant du paiement des dettes de Pr.P. et d'intérêts d'une SPRL, en application de l'article 442quater du CIR

Avant d'introduire l'action judiciaire, l'administration est tenue, en vertu dudit article, d'avertir par lettre recommandée à la poste, l'administrateur dont elle souhaite invoquer la responsabilité solidaire

419

Jurisprudence

L'action judiciaire en responsabilité solidaire n'est recevable que pour autant qu'elle soit introduite après l'expiration d'un délai d'un mois à dater de l'envoi de l'avertissement par le receveur

Seuls les administrateurs à qui l'avertissement a été envoyé peuvent être légalement assignés

Eu égard aux circonstances de fait, la Cour estime qu'en l'espèce, l'avertissement préalable satisfait à l'intention du législateur

Il appartient à l'administration d'établir que l'administrateur dont la responsabilité solidaire est mise en cause, a commis une faute dans la gestion de l'entreprise

Il n'y a pas présomption de faute au sens du § 2, alinéa 1er, lorsque le non-paiement provient de difficultés financières qui ont donné lieu à l'ouverture de la procédure de réorganisation judiciaire, de faillite ou de dissolution judiciaire

Le non-paiement répété par la société du Pr.P. qui est dû, est présumé résulter d'une faute visée au § 1er, alinéa 1er, à savoir une faute au sens de l'article 1382 du Code civil, commise dans la gestion de la société ou de la personne morale par le ou les dirigeants de la société ou de la personne morale chargés de la gestion journalière de la société ou de la personne morale

420

Jurisprudence

Ce non-paiement répété entraîne ainsi, sur la base de l'article 442quater, §§ 1er et 2, du CIR, la responsabilité du dirigeant d'entreprise

Il existe par conséquent une présomption de faute dans son chef. Eu égard à cette présomption, le fisc ne doit pas démontrer l'existence d'une faute. C'est à l'intéressé qu'il appartient de renverser la présomption de faute

La Cour estime que l'intéressé ne parvient pas à renverser cette présomption de faute de sorte qu'il est en conséquence tenu solidairement, en capital et intérêts, avec la société contribuable au paiement des dettes de Pr.P. Seul le receveur est habilité à accorder des facilités de paiement

La Cour estime qu'en application de l'article 1244, alinéa 2, du Code civil, le juge ne peut accorder des facilités de paiement au contribuable

+ nombreux autres jugements et arrêts sur ce thème

421

CADRE XVII.

BENEFICES D'ENTREPRISES INDUSTRIELLES...

Cadre XVII - BENEFICES D'ENTREPRISES INDUSTRIELLES, COMMERCIALES OU AGRICOLES

1. Bénéfice brut de l'exploitation proprement dite :	1600-49	2600-19
2. Bénéfices antérieurement exonérés qui deviennent imposables (à l'exclusion des plus-values) :		
a) montant de l'exonération pour cartes professionnelles futures qui a été demandée pour l'exercice d'imposition 2020 :	1635-14	2635-81
b) autres :	1601-48	2601-18
3. Résultats financiers :	1602-47	2602-17



Cadre XVII - BENEFICES D'ENTREPRISES INDUSTRIELLES, COMMERCIALES OU AGRICOLES

1. Bénéfice brut de l'exploitation proprement dite :	1600-49	2600-19
2. Bénéfices antérieurement exonérés qui deviennent imposables (à l'exclusion des plus-values) :	1601-48	2601-18
3. Résultats financiers :	1602-47	2602-17
4. Plus-values (après déduction des frais de cession de valeurs mobilières) :		

422

1. Secteur agricole

1. Protocole de coopération du 8 janvier 2021 (M.B., 19 janvier 2021)

Suite à la sécheresse de longue durée pendant l'été de 2018, le gouvernement avait, en exécution de l'accord de gouvernement, élaboré un régime pour le secteur agricole rendant possible la rétro-déduction de pertes. Ce régime a été implémenté par la loi du 11 février 2019 portant des dispositions fiscales, de lutte contre la fraude, financières et diverses

Pour ce faire un protocole devait être signé avec les Régions. C'est chose faite maintenant également avec la Région wallonne

Ce Protocole de coopération entre l'Autorité fédérale et la Région wallonne relatif à la coordination de la rétro-déduction des pertes en compensation du dommage causé aux cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables

2. Arrêté royal du 11 janvier 2021 (M.B., 19 janvier 2021)

Etant donné que la publication par la Région wallonne de la reconnaissance de la sécheresse de 2018 a eu lieu après l'écoulement du délai d'introduction pour la déclaration de l'exercice d'imposition 2019, cette publication sera considérée comme un fait nouveau qui justifie la déclaration tardive

423

1. Secteur agricole

2. Arrêté royal du 11 janvier 2021 (M.B., 19 janvier 2021)

Par conséquent, si le délai de réclamation est expiré, l'agriculteur affecté entre en ligne de compte pour demander un « dégrèvement d'office »

A cette fin, il dispose en principe d'un délai jusqu'au 31 décembre 2023. Il n'est cependant pas souhaitable d'attendre aussi longtemps car cette mesure n'a pour effet qu'un avantage financier temporaire qui est repris pour les périodes ultérieures. C'est pourquoi la demande de ce dégrèvement a des suites non seulement pour l'exercice d'imposition 2019 mais aussi pour chaque exercice d'imposition suivant dont la déclaration est déjà introduite

Enfin, il convient de veiller à ne pas utiliser cette mesure à la légère, et que celle-ci ne soit invoquée que s'il apparaît que l'intensité d'aide maximale prévue dans le règlement d'exemption agricole n'est pas dépassée. Cette intensité d'aide maximale et la partie qui est déjà remplie par l'aide régionale seront mentionnées sur la décision prise par la Région conformément à l'accord de coopération conclu entre la Région wallonne et l'Autorité fédérale

En cas de dépassement de l'intensité d'aide maximale, l'aide excédentaire octroyée sera en effet automatiquement convertie en une majoration d'impôt, en vertu de l'article 168/1 ou 218/1 du CIR, et de cette façon récupérée

424

1. Secteur agricole

2. Arrêté royal du 11 janvier 2021 (M.B., 19 janvier 2021)

Suite à l'avis du Conseil d'Etat, la période d'application de l'arrêté en projet a été précisée de sorte qu'il ne fait aucun doute que le présent projet s'applique à partir de l'exercice d'imposition 2019 aux pertes professionnelles qui sont imputables au dommage causé aux cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables qui ont eu lieu à partir du 1er janvier 2018

3. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

Le 8 janvier 2021, un protocole de coopération a été conclu entre l'Autorité fédérale et la Région wallonne relatif à la coordination de la rétro-déduction des pertes en compensation du dommage causé aux cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables. Le précédent protocole de coopération conclu avec la Région flamande n'est plus en vigueur depuis le 1er janvier 2021 suite au basculement de cette région vers le système d'assurance climatique

La reconnaissance d'une calamité agricole par une région peut parfois prendre longtemps. De ce fait, dans certains cas, la date limite pour l'introduction de la déclaration est déjà passée depuis longtemps, l'application du carry back ne pouvant plus être demandée qu'au moyen de l'introduction d'un recours administratif.

425

1. Secteur agricole

3. Loi du 27 juin 2021 (M.B., 30 juin 2021, err. M.B., 12 juillet 2021)

Etant donné le fait qu'il est fréquent que l'application du carry back soit demandée dans la mauvaise déclaration, l'on éviterait beaucoup d'erreurs si l'application du carry back était demandée via un formulaire séparé, et non plus via la déclaration elle-même. Les articles repris dans le présent projet prévoient donc que, à partir de l'exercice d'imposition 2022, l'application du carry back doit être demandée via un formulaire séparé, dont le modèle sera déterminé par le Roi

Voir également : Circulaire n° 2021/C/100 concernant le carry-back dans le secteur agricole wallon, www.fisconetplus.be, © SPF Finances, 17/11/2021

426

2. Indemnités Covid octroyées par les Régions...

Loi du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

L'article 6 de la loi du 29 mai 2020 avait pour but d'exonérer les indemnités accordées par les régions, communautés, provinces ou communes aux entreprises (personnes physiques ou sociétés) victimes des conséquences économiques de la pandémie du COVID 19

Cette mesure était limitée dans le temps jusqu'au 31 décembre 2020

Etant donné la recrudescence de la pandémie et les conséquences économiques qui vont impacter les entreprises au moins jusqu'au premier trimestre de l'année 2021, la présente mesure vise principalement à prolonger cette date limite jusqu'au 31 mars 2021

+ Loi du 2 avril 2021 (M.B., 13 avril 2021)

Etant donné que les conséquences économiques de la pandémie du COVID-19 pourraient impacter les entreprises jusqu'aux deux derniers trimestres de l'année 2021, le présent article prolonge la date limite d'application de l'exonération des indemnités accordées par les régions, communautés, provinces ou communes aux entreprises qui en sont victimes jusqu'au 31 décembre 2021

427

3. Déduction pour investissement

Loi-programme du 20 décembre 2020 (M.B., 30 décembre 2020)

Afin de stimuler les investissements productifs, le pourcentage de base de la déduction pour investissement temporairement relevé à 25 % par la loi du 15 juillet 2020 portant diverses mesures fiscales urgentes en raison de la pandémie du COVID-19 (CORONA III), pour les immobilisations acquises ou constituées entre le 12 mars 2020 et le 31 décembre 2020, est prolongé de deux ans, à savoir jusqu'au 31 décembre 2022

Les articles 5 et 6, 1°, assurent respectivement cette prolongation de deux ans à l'article 69, § 1er, alinéa 1er, 1°, du CIR, pour les entreprises (personnes physiques), et à l'article 201, § 1er, alinéa 1er, 1°, du CIR, pour les petites sociétés

L'article 6, 2°, aménage également une prolongation du report de l'exonération non accordée de la déduction pour investissement aux deux périodes imposables suivantes, prévu à l'article 201, § 1er, alinéa 5, du CIR, aux immobilisations acquises ou constituées jusqu'au 31 décembre 2021

+ Avis du SPF Finances du 31 mars 2021 (M.B., 31 mars 2021)

Tableau des taux de DPI pour l'IPP et l'Isoc

428

4. Procédures de réorganisation judiciaire

Loi du 21 mars 2021 (M.B., 26 mars 2021)

Cette loi est issue d'une proposition de loi qui visait à adapter uniquement le livre XX du Code de droit économique et tout spécialement les dispositions relatives aux procédures de réorganisation judiciaire aux besoins de la crise économique engendrée par la pandémie du COVID-19

La proposition a été substantiellement amendée et sa mesure fiscale a été ajoutée par amendement

La loi contient donc également une modification de l'article 48, alinéa 2, du CIR (qui prévoit, dans le chef de créanciers, un régime spécial d'exonération fiscale des réductions de valeur en matière de créances) :

désormais, l'exonération dans le chef du créancier s'applique également dans le cadre d'un accord amiable en vertu de l'article XX.38 du CDE (à savoir, l'exonération des réductions de valeur et des provisions en matière de créances, durant les périodes imposables jusqu'à l'exécution intégrale du plan ou de l'accord amiable ou jusqu'à la clôture de la procédure)

Cette extension s'applique à partir du 26 mars 2021 pour une période indéterminée

429

5. Déductibilité des frais de véhicules

1. Source légale

À compter de l'exercice d'imposition 2021 (revenus de 2020), la déductibilité de la partie professionnelle des frais de voiture sera établie selon une nouvelle formule reprise à l'article 66, §1^{er} du CIR (avec cependant un régime transitoire pour les voitures acquises avant 2018) et à l'exception toujours des frais de financement et des frais de téléphonie

2. Principe

Cette nouvelle formule pour déterminer le pourcentage de déductibilité s'établit comme suit :

Pourcentage de déductibilité = 120 % - (0,5 % x coefficient carburant x Taux CO2)

Où nous avons : coefficient carburant = 1 (moteur diesel), 0,9 (gaz naturel (CNG) avec puissance imposable < 12 CV fiscaux) et 0,95 (autres : essence, LPG, biocarburant, électrique)

Le pourcentage ainsi déterminé reste toutefois fixé en fonction des deux limites



430

2. Principe

Limites :

1. Le **pourcentage** de déductibilité doit être compris **entre 50 % et 100%** (art. 66, §1^{er}, al.2, CIR)
2. Le pourcentage de déductibilité est **égal à 40 % si l'émission de CO2 du véhicule est supérieure ou égale à 200 g/km** (art. 66, §1^{er}, al. 1^{er}, 1°, CIR)

En résumé:

	Déductibilité
Frais de financement	100 %
Mobilophonie	100 %
Autres frais, y compris carburant :	
200 g CO2/km ou plus	40 %
Véhicule électrique	100 %
Autres véhicules	120 % - (0,5 % x coefficient x gr. de CO2/km) = min. 50 % et max. 100 %
	- Diesel: coefficient = 1
	- Gaz naturel et moins de 12 chevaux fiscaux : coefficient = 0,90
	- Autres : coefficient = 0,95
Véhicule < 2018	min 75 %

431

2. Principe (suite)

Remarque:

Les fausses hybrides (acquises ≥ 2018)

Seules des «plug-in» hybrides, rechargeables à une source d'énergie externe, peuvent être «fausses» :

- si la capacité de leur batterie est inférieure à 0,5 kWh/100 kg de poids du véhicule

OU

- si leur émission de CO₂ dépasse 50 g/km

Le calcul de la déduction des frais et de l'avantage de toute nature (ATN) d'une «fausse plug-in hybride» doit se faire avec l'émission de CO₂ d'un modèle non hybride correspondant

Le fisc a dressé une liste des faux hybrides et des non hybrides correspondants

Dernière mise à jour ➡ le 20/01/2022



Si la fausse hybride ne figure pas sur la liste officielle des fausses hybrides ➡ vous devez prendre son émission de CO₂ et la multiplier par 2,5

432

3. Les amortissements des voitures

L'administration s'est d'ailleurs prononcée sur ce thème dans une récente circulaire sur le sujet (Cirulaire 2020/C/78 du 08/06/2020)

3.1. Principe de base

Si vous achetez une voiture, vous devez répartir la valeur de l'investissement (y compris la TVA que vous n'avez pas pu déduire) sur toute la durée normale d'utilisation de votre véhicule

➡ C'est ce qu'on appelle communément **l'amortissement**

Si vous achetez une voiture d'occasion, celle-ci doit être amortie sur base d'un pourcentage qui correspond à sa durée d'utilisation présumée

Exemple:

Voyons la situation d'un salarié qui revendique des frais professionnels réels:

- Un salarié achète en 2021 une nouvelle voiture avec un moteur à essence
- Le prix du véhicule, TVA comprise, s'élève à 20.000 EUR
- L'émission de CO2 atteint 98 g/km
- Monsieur a effectué 40.000 km en 2021

433

3.1. Principe de base

Exemple: (suite)

-La durée normale d'utilisation de sa voiture est estimée à cinq ans (taux d'amortissement de 20 %)

Les km parcourus en 2021 sont répartis comme suit :

- 1.10.000 km parcourus à titre privé
- 2.10.000 km pour les déplacements domicile-lieu de travail
- 3.20.000 km pour les déplacements professionnels

➡ **Quels sont les amortissements déductibles ?**

Il convient d'analyser les trois types de trajets parcourus car ces derniers sont régis par des règles distinctes:

1. pour les trajets privés :

➡ Aucun amortissement n'est autorisé car il s'agit de frais privés, de frais non déductibles

2. pour les déplacements domicile-lieu de travail :

➡ Pour ce type de déplacement, l'amortissement est censé compris dans le forfait de **0,15 EUR/km** (art. 66, §4 du CIR)

434

3.1. Principe de base

Exemple: (suite)

➡ Aucun amortissement supplémentaire ne peut donc être déduit

3. pour les déplacements professionnels :

➡ L'amortissement déductible se détermine comme suit :

$20.000,00 \times 20 \% \times 20.000 \text{ km} / 40.000 \text{ km} \times 73,45 \% (1) = \mathbf{1.469,00 \text{ EUR}}$

(1) Taux de déductibilité selon la formule reprise dans le tableau ci-avant :

$\mathbf{73,45 \%} = 120 \% - (0,5 \% \times 98 \text{ g CO}_2 \times 0,95 \text{ (essence)})$

3.2. Règles particulières

1. Année d'achat du véhicule

Vous pouvez amortir le véhicule pour une **année complète** et ce, quelle que soit la date de l'achat

2. Année de la vente ou de la mise hors d'usage du véhicule

Pour cette année de la vente ou de la mise hors d'usage, **aucun amortissement** ne peut être appliqué

435

3.2. Règles particulières (suite)

3. Année de début ou de fin de l'activité professionnelle

Vous devez amortir le véhicule **en fonction du nombre de mois d'activité professionnelle durant cette année** (un mois commencé est compté pour un mois entier).

Exemple

- L'activité professionnelle débute le 18/08/2021
- Le 03/10/2021, vous achetez une voiture avec une motorisation diesel pour 17.850,00 EUR (TVA non déductible comprise)
- L'émission CO2 atteint 110 g/km
- En supposant que l'usage professionnel pour les déplacements autres privés et autres que les trajets domicile-lieu de travail est égal à 2/3 et que la voiture est amortissable en 5 ans

➡ L'amortissement fiscal admissible pour l'exercice d'imposition 2022 (année de revenus 2021) se calcule comme suit :

$17.850,00 \times 2/3 \times 20 \% \times 65 \% (1) \times 5/12 = \mathbf{644,58 \text{ EUR}}$

(1) Taux de déductibilité selon la formule reprise dans le tableau ci-avant :

$\mathbf{65 \%} = 120 \% - (0,5 \% \times 110 \text{ g CO}_2 \times 1 \text{ (diesel)})$

436

4. Déduction des frais de carburant

Contrairement aux autres frais de voiture qui doivent être prouvés au moyen de factures, notes, reçus... les frais de carburant peuvent être estimés forfaitairement selon les prix moyens officiels disponibles sur le net

Voici à titre d'exemple les prix moyens pour les années civiles 2019 et 2020

Tarif officiel moyen des carburants (en EUR, TVA comprise)

Type de carburant	2020	2021
Essence 95 RON E5	1,3890	1,6060
Essence 98 RON E5	1,4172	1,6360
Essence 95 RON E10	1,3492	1,5624
Essence 98 RON E10	1,3861	1,6080
Diesel B7	1,3679	1,5727
LPG	0,4684	0,6466

Exemple d'estimation forfaitaire des coûts de carburant

- En 2021, vous avez parcouru 25.289 km pour le compte de votre employeur (déplacements autres que les trajets domicile-lieu de travail)
- Ces déplacements ne sont pas remboursés par ce dernier

437

4. Déduction des frais de carburant

Exemple d'estimation forfaitaire des coûts de carburant (suite)

- Votre voiture consomme en moyenne 7 litres aux 100 km et le prix moyen du diesel s'élevait à 1,5727 EUR le litre pour 2021

➡ La formule suivante permet d'estimer les frais de carburants :

$$25.289 \text{ km} \times 7 \text{ l}/100 \text{ km} \times 1,5727 \text{ EUR/l} = \mathbf{2.784,04 \text{ EUR}}$$

Ces frais auraient été déductibles à 75 % pour l'exercice d'imposition 2020



A compter de l'exercice 2021, il convient d'appliquer la nouvelle formule de déductibilité

Quid en terme de déductibilité à l'avenir?

438

5. Déduction des véhicules à l'avenir

Le législateur a profondément modifié la fiscalité automobile (Loi du 25/11/2021, M.B. du 3/12/2021)

5.1. Principes

Le nombre d'automobiles ayant un moteur à combustion, même combiné à un moteur électrique ou à un accumulateur, devra d'ici 2030 être plus rapidement abandonné au profit de véhicules sans émission carbone



Tous les véhicules acquis à partir de 2026 devront rouler sans émission carbone pour qu'ils puissent encore bénéficier d'un traitement (para)fiscal avantageux

Les véhicules d'entreprise ayant une émission de CO₂ supérieure à zéro qui seront achetés, pris en leasing ou en location à partir du 1/01/2026 ne seront plus déductibles

Les véhicules d'entreprise sans émission carbone achetés, pris en leasing ou en location avant le 1/01/2027 restent fiscalement déductibles à 100 %

439

5. Déduction des véhicules à l'avenir

5.1. Principes (suite)



Pour les véhicules d'entreprise acquis après cette date, la déductibilité fiscale sera limitée

Afin que le verdissement du parc automobile se fasse le plus rapidement possible, cette limitation augmentera plus les véhicules d'entreprise seront acquis tard dans le futur

À cette fin, la déduction existante de 100 % sera diminuée par étapes à partir de 2027, afin d'atteindre une déduction de 67,5 % à partir de 2031

5.2. Tableaux récapitulatifs

5.2.1. Acquisition d'un véhicule à carburant fossile

A < 01/07/2023	01/07/2023 ≤ A ≤ 31/12/2025		A ≥ 01/01/2026
	Exercice d'imp.	Taux de déduction	
Déduction inchangée	2024, 2025	Aucun changement	Déduction = 0 %
	2026	75 %	
	2027	50 %	
	2028	25 %	
	2029 et suiv.	0 %	

Légende : A = Acquisition, leasing ou location

440

5.2. Tableaux récapitulatifs

5.2.2. Acquisition d'un véhicule hybride (carburant fossile et électrique)

A < 01/07/2023	01/01/2023 ≤ A ≤ 30/06/2023	01/07/2023 ≤ A ≤ 31/12/2025		A ≥ 01/01/2026
Déduction inchangée	Limitation à 50 % des frais de carburant	Exercices d'imp.	Taux de déduction	0 % déduction
		2024 à 2027	Limitation à 50 % des frais de carburant	
		2028	25 %	
		2029...	0 %	

Légende : A = Acquisition, leasing ou location

5.2.3. Acquisition d'un véhicule à 0 émission de CO₂

A ≤ 2026	A en 2027	A en 2028	A en 2029	A en 2030	A ≥ 2031
100 % déductible	95 % déductible	90 % déductible	82,50 % déductible	75 % déductible	67,50 % déductible

Légende : A = Acquisition, leasing ou location

Voilà pour l'essentiel en termes de déductibilité des frais de voiture



441

6. Frais professionnels autres

1. Loi du 21 janvier 2022 (M.B., 28 janvier 2022)

1) Suite aux arrêts F.15 016.N du 16 juin 2017 et F.18 0076.F du 17 septembre 2020 de la Cour de Cassation, une clarification est apportée à l'article 52 du CIR

Il est, en cela, confirmé que l'achat de biens et services est considéré comme des frais professionnels et que l'article 49, CIR est donc effectivement bien applicable sur ces frais

Afin de n'engendrer aucune contradiction entre les articles 52 et 53 du CIR, quelques renvois vers l'article 52 du CIR, modifié, sont repris dans l'article 53 du CIR

2) Une exception est insérée, via un nouvel article 53/1, du CIR, aux dispositions de l'article 53, 7° à 9°, du CIR. Cette insertion a notamment pour but de donner une base légale à la tolérance administrative existante selon laquelle les limitations de l'article 53, 8° et 8°bis, du CIR, ne sont pas appliquées à l'égard d'un contribuable qui répercute les frais de réception et de restaurant d'une manière qui ne laisse aucun doute sur la portée exacte de l'opération, et pour le même montant, à des tiers qui, sur base de l'article 53, 11°, du CIR, sont également soumis à la limitation

442

6. Frais professionnels autres

Il est donc proposé de ne pas retenir l'exigence posée par la tolérance administrative selon laquelle le tiers doit être soumis à la limite de déductibilité visée à l'article 53, 11°, du CIR, afin d'éviter tout désavantage concurrentiel

Ceci est également conforme à l'esprit de la tolérance administrative mentionnée ci-dessus, selon laquelle la limitation légale des frais de réception et de restaurant ne doit pas être appliquée chez le contribuable lorsque la limitation de la déduction a déjà été correctement appliquée chez le tiers à qui les frais ont été refacturés ou si ce tiers n'est pas soumis à la limitation légale des frais de réception et de restaurant

Suite à cet ancrage légal, il est proposé d'appliquer également l'exception aux frais de cadeaux d'affaires et aux frais mentionnés à l'article 53, 7° et 9°, du CIR. En effet, le raisonnement de la tolérance administrative, désormais consacré par la loi, s'applique également à ces frais

Le contribuable devra cependant pouvoir incontestablement démontrer que les frais qu'il déduit sans limitation de déduction ont été entièrement calculés

443

6. Frais professionnels autres

2. Amortissement des bornes de recharge électriques

Loi du 25 novembre 2021 (M.B., 3 décembre 2021) + Loi du 21 janvier 2022 (M.B., 28 janvier 2022) : art. 64quater CIR

L'avantage est octroyé sous forme d'une déduction majorée pour les amortissements de nouvelles bornes de recharge fixes pour véhicules électriques acquises à l'état neuf ou constituées à l'état neuf qui sont accessibles au public

Les frais accessoires qui sont amortis en même temps que la borne de recharge font partie de cette valeur d'investissement. Sont par exemple visés les frais pour des travaux de câblage. Les frais liés à une cabine électrique nécessaire au fonctionnement des bornes de recharge sont également éligibles à la déduction majorée

La déduction est portée à 200 % pour les amortissements des bornes de recharge accessibles au public dans lesquelles a été investi au cours de la période du 1er septembre 2021 au 31 décembre 2022 et à 150 % pour les amortissements des bornes de recharge accessibles au public dans lesquelles a été investi au cours de la période du 1er janvier 2023 au 31 août 2024

444

6. Frais professionnels autres

2. Amortissement des bornes de recharge électriques

La déduction majorée n'est octroyée qu'à partir de l'exercice d'imposition se rattachant à la période imposable au cours de laquelle la borne de recharge est effectivement accessible au public

Conformément à l'article 64quater, alinéa 3, du CIR, cela n'est le cas que lorsque la borne de recharge est opérationnelle et notifiée au SPF Finances

Le contribuable a la possibilité de ne commencer à amortir son investissement qu'au moment où celui-ci est acquis ou constitué, donc au moment où l'investissement est totalement réalisé

Si le contribuable souhaite commencer à amortir les investissements en cours d'acquisition ou de constitution, comme il en a la possibilité selon les règles classiques des amortissements, il bénéficiera du taux de déduction classique tout d'abord, et du taux majoré dès que la borne remplira toutes les conditions. Cela se justifie par le fait que la condition d'accessibilité au public ne peut être vérifiée qu'au bout du processus, et qu'un octroi suivi d'une rectification au cas où la borne ne devient jamais accessible au public entraînerait des charges administratives très lourdes

445

6. Frais professionnels autres

2. Amortissement des bornes de recharge électriques

La déduction majorée pour les bornes de recharge accessibles au public s'applique aussi bien à l'impôt des personnes physiques qu'à l'impôt des sociétés

446

7. Avis concernant l'usage des forfaits

Avis du SPF finances du 14 janvier 2022 - Suppression de réglementations forfaitaires

Tant en matière d'impôts sur les revenus (ISR) qu'en matière de TVA, pour les professions suivantes :

- boucher - charcutier
- boulanger et boulanger-pâtissier
- cafetier
- coiffeur hommes et dames - coiffeur hommes -coiffeur dames
- cordonnier
- crémier - laitier ambulant
- détaillant en alimentation générale
- forain
- glacier
- marchand de frites (exploitants de friterie)
- marchand de journaux
- marchand de textiles et d'articles en cuir
- pharmacien,

447

7. Avis concernant l'usage des forfaits

Les réglementations forfaitaires sont supprimées **à partir du 1er janvier 2028**

Cela signifie qu'il n'est plus permis, **à partir du 1er janvier 2022**, à de **nouveaux** contribuables/assujettis à la TVA de déterminer leur base imposable (ISR) / base d'imposition (TVA) au moyen des bases forfaitaires de taxation arrêtées en concertation avec les groupements professionnels intéressés

Seuls les contribuables/assujettis à la TVA qui, pour l'exercice d'imposition 2022 (année de revenus 2021) en matière d'ISR et pour l'année 2021 en matière de TVA, se réfèrent aux bases forfaitaires de taxation pour déterminer leur base imposable (ISR) / base d'imposition (TVA) peuvent donc continuer, dans le respect des dispositions légales, à les utiliser :

- **jusqu'au 31 décembre 2027 au plus tard, c'est-à-dire jusqu'à l'exercice d'imposition 2028 (année de revenus 2027) en matière d'ISR et**
- **jusqu'au 31 décembre 2027 en matière de TVA**

448

8. Jurisprudence

1. Anvers, 15 octobre 2019, rôle n° : 2018/AR/624, taxwin

Forfait ou bénéfices réel ?

La Cour constate que l'administration s'est intensivement concertée avec le mandataire des contribuables avant de rédiger les accords

L'administration peut invoquer les accords signés par les contribuables eux-mêmes, basés sur les documents comptables probants fournis par eux-mêmes au cours de la procédure de taxation, et ce en concertation avec leur expert-comptable

L'administration a démontré de façon régulière l'existence de bénéfices réels plus élevés et c'est à bon droit qu'elle a refusé l'application du forfait

2. Civ. Bruges, 2 décembre 2019, rôle n° 19/396/A

Forfait ou bénéfices réel ?

Le contribuable est agriculteur (légumes, melons, tubercules et autres racines). Il a recours au forfait 'agriculteurs'. Le fisc lui refuse au motif qu'il n'exerce pas son métier dans des 'circonstances normales', vu que ses cultures ne se trouvent dans les barèmes et que son bénéfice réel est largement supérieur à ce que donne le forfait

449

8. Jurisprudence

Le tribunal estime qu'il ressort incontestablement des constatations que le requérant n'exerce pas son activité agricole dans des circonstances normales dès lors qu'à la même adresse d'exploitation, il y a aussi une entreprise agricole d'un autre contribuable et l'activité des deux entreprises se chevauche

Les investissements sont principalement effectués par l'autre entreprise agricole

En outre, l'exploitant reconnaît faire exécuter certaines tâches par l'autre entreprise agricole, sans qu'on puisse retrouver de justificatifs à ce propos (factures et/ou paiements)

Rien que par ce constat, le forfait applicable aux agriculteurs n'est pas d'application dans son chef

L'existence d'un système forfaitaire de taxation pour les agriculteurs et l'application des années durant de ce forfait ne donnent pas en soi à ce contribuable un droit inconditionnel à l'application systématique de ce forfait. Le principe de sécurité juridique n'a par conséquent pas été violé

Il y a lieu de tenir compte des recettes et dépenses réelles

450

8. Jurisprudence

3. Bruxelles, 26 janvier 2021, rôle n° : 2015/FR/82, taxwin

L'administration a rejeté la comptabilité d'un agriculteur pour cause d'absence de livre d'inventaire et de livre de caisse, ce qui selon elle, suffit pour dénier tout caractère probant aux comptes présentés. Elle a alors eu recours aux barèmes forfaitaires de taxation (en l'espèce, l'ancien art. 248, § 1er, al. 2, du CIR)

Pour la Cour, les difficultés alléguées par le requérant pour évaluer ses stocks ne peuvent en aucun cas, même si elles étaient établies, quod non, remplacer les exigences légales à propos du livre des inventaires, qui est un livre essentiel au caractère probant de la comptabilité

Il n'y a aucune violation du principe de bonne administration lorsque le fisc tolère une comptabilité pour justifier les obligations fiscales en matière de TVA d'un assujetti, et rejette le caractère probant d'une comptabilité pour la matière des impôts sur les revenus. L'administration justifie enfin avoir appliqué correctement le barème forfaitaire

Le barème utilisé était effectivement celui applicable au requérant pour l'activité qu'il exerçait et la région concernée

Le recours est non fondé

451

8. Jurisprudence

4. Gand, 17 septembre 2019, rôle n° : 2018/AR/1047, taxwin

Un contribuable exploite un café dancing. Son fournisseur de boissons avait mis en place un système de fraude avec et pour ses clients. Selon le fisc, il est apparu de l'enquête menée auprès du fournisseur que le total des boissons livrées reprises sur les bons de livraison était supérieur aux boissons facturées reprises dans les listings des clients individuels introduits par le fournisseur

Le fisc a estimé que l'exploitant n'avait pas repris plusieurs achats de boissons dans sa comptabilité et n'avait pas déclaré le bénéfice en lien avec ces achats

Selon la Cour, l'administration a bien pris connaissance par écrit et de manière détaillée des éléments de présomption de fraude fiscale qui existaient à l'encontre de l'assujetti au cours de la période concernée et qui satisfont à l'article 84ter du Code de la TVA. Les droits de la défense de l'appelant n'ont par conséquent pas été violés

Les inscriptions dans le journal des recettes n'étaient étayées par aucun élément objectif. Par ce seul fait, le chiffre d'affaires déclaré est totalement non fiable, selon la Cour

452

8. Jurisprudence

4. Gand, 17 septembre 2019, rôle n° : 2018/AR/1047, taxwin

Une autre confirmation du fait que la fraude avait bel et bien été appliquée chez le contribuable est le fait que sur les factures que l'intéressé a reçues, il n'y avait jamais de mention des vidanges

La Cour tient cependant compte du fait que les faits datent d'il y a plus de dix ans, voire plus, et réduit l'amende de 200 % à 100 %

5. Gand, 8 octobre 2019, rôle n° : 2018/AR/833, taxwin

Le contribuable a été exploitant d'un café au moins jusqu'en 2010. Il était approvisionné par un commerce de boissons au cours des années 2006 à 2010

Au printemps 2010, une enquête fiscale a été lancée auprès de ce commerce de boissons. Des indices de fraude ont été relevés. L'autorisation a été donnée à l'ISI de consulter et de prendre copie du dossier pénal qui avait été constitué par le procureur du Roi à charge du commerce de boissons, et notamment d'une copie des données électroniques figurant sur plusieurs ordinateurs et laptops. Une comparaison a entre autres été faite entre le total des bons de livraison par année et les totaux repris sur les listings TVA des clients de la même année

453

8. Jurisprudence

Au cours des années 2005 à 2010, le contribuable précité était client de ce commerce de boissons. Lors de la comparaison susvisée, il est apparu qu'il y avait toujours une différence positive entre le montant des bons de livraison et le montant repris au listing des clients. Il y a donc une présomption qu'il y a eu au cours des années civiles en cause des livraisons qui n'ont pas été facturées (achats en noir) et que par conséquent des ventes en noir ont été réalisées

Contrairement à ce que soutient le contribuable, le fisc n'a pas appliqué une cascade de présomptions interdite

Au moyen des données établies, à savoir ce que le commerce de boissons a fourni effectivement dans la période en question et ce qui a été facturé et non facturé, le fisc a calculé le chiffre d'affaires du contribuable sur la base de la présomption légale que toutes les marchandises qui avaient été achetées pour l'activité économique et donc dans des circonstances qui rendent l'impôt exigible avaient été vendues

454

8. Jurisprudence

6. Anvers, 10 novembre 2020, rôle n° : 2019/AR/1463, taxwin

Le contribuable n'a pas souscrit sa déclaration à temps. Le contribuable, sur qui repose la charge de la preuve, ne démontre pas qu'il aurait été empêché de le faire par des motifs légitimes

L'administration pouvait par conséquent procéder à la taxation d'office en application de l'article 351 du CIR. Ce faisant, l'administration pouvait recourir à la présomption de l'article 342, § 3, du CIR à l'égard des entreprises et des titulaires de profession libérale

L'article 342, § 3, du CIR est un mode de preuve particulier mis à la disposition de l'administration pour agir envers les contribuables négligents qui ne remettent pas une déclaration dans les temps

Le fait que l'article 351 du CIR entraîne un renversement de la charge de la preuve n'exonère toutefois pas le fisc de la mise en œuvre correcte de l'article 342, § 3, du CIR, qui n'est applicable notamment que lorsqu'il s'agit d'une entreprise ou d'un titulaire de profession libérale

En l'espèce, il est établi que le contribuable n'exerçait pas une profession libérale

455

8. Jurisprudence

L'administration elle-même expose que l'intéressé tirait ses revenus de « sa société » !

Elle reconnaît par conséquent qu'il s'agissait soit de bénéfices de la société, soit de rémunérations de dirigeant d'entreprise versées par cette société au contribuable

Le fisc a donc recouru à tort à l'article 342, § 3, du CIR :

- s'il s'agissait de bénéfices, c'étaient des bénéfices de la SA, et il appartenait à l'administration de taxer la société, et non le contribuable en tant que personne physique
- s'il s'agissait de rémunérations de dirigeant d'entreprise, il y a lieu de constater que la présomption de l'article 342, § 3, du CIR ne s'applique pas à de tels revenus

L'imposition est arbitraire

456

8. Jurisprudence

7. Liège, 11 décembre 2020, rôle n° : 2019/RG/1012, taxwin

Le fisc a majoré les bénéfices déclarés par un garagiste indépendant suite de la consultation de ses comptes bancaires. Le contribuable estime que l'administration ne pouvait valablement présumer que tous les paiements effectués sur ses comptes bancaires étaient des revenus professionnels et que, dès lors, la position administrative est manifestement arbitraire

La Cour relève que l'administration a minutieusement analysé les différents comptes bancaires afin d'identifier ceux qui ont été utilisés à des fins professionnelles. L'usage professionnel des comptes en question est incontestable au vu des multiples factures qui ont été payées par virement sur ceux-ci et des nombreuses communications dénuées de la moindre équivoque quant au fait que les virements auxquels elles se rapportent concernent l'activité de garagiste

Ce faisant, l'administration n'a nullement renversé la charge de la preuve

457

8. Jurisprudence

8. Civ. Marche-en-Famenne, 16 décembre 2020, rôle n° : 19/376/A

Dans le cadre d'une taxation d'office, l'administration a établi la base d'imposition sur les renseignements en sa possession, à savoir, le chiffre d'affaires déclaré à la TVA et les ATN déclarés par une société sous déduction des cotisations sociales

Selon le Tribunal, le taxateur ne peut se 'servir' dans les données TVA issues de déclarations déposées, pour n'en retenir que ce qui lui convient, c'est-à-dire le chiffre d'affaires, sans également reprendre les autres éléments déclarés

Le Tribunal constate d'ailleurs, à l'analyse de la jurisprudence en la matière, que c'est ce que font généralement les taxateurs dans une situation telle que celle rencontrée en l'espèce. Par conséquent, la cotisation est arbitraire et, partant, doit être annulée

9. Liège, 12 février 2021, rôle n° : 2019/RG/471, taxwin

Le contribuable a exploité un commerce de vente de jeux vidéo et n'a pas souscrit de déclaration. Il rappelle qu'exerçant en personne physique, il ne devait tenir qu'une comptabilité simplifiée. Il estime qu'il est inopportun de recourir au forfait prévu par l'article 342 du CIR

458

8. Jurisprudence

La Cour rappelle que la preuve que l'article 351 du CIR exige du contribuable est celle du chiffre exact de ses revenus imposables et des autres éléments à envisager dans son chef, et non simplement celui d'un chiffre d'affaires réaliste

Il est à cet égard admis qu'il n'est pas exigé pour qu'une comptabilité soit probante de respecter toutes les dispositions du droit comptable

Il convient de constater que l'intéressé ne dépose aucun journal de caisse détaillé, ni d'ailleurs aucun journal financier reprenant les mouvements en espèces et des comptes bancaires, ce qui empêche la vérification des opérations journalières réalisées. L'intéressé admet lui-même l'existence d'erreurs qui résulteraient du fait qu'il était fréquemment assisté par des étudiants qui n'auraient pas toujours été rigoureux dans l'encodage informatique, notamment dans la répartition dans le système de caisse entre le cash et le compte bancaire

Il en résulte qu'il ne peut pas être considéré qu'il rapporte la preuve du chiffre exact de ses revenus imposables et la ventilation qu'il produit, opérée par son comptable, ainsi que les estimations auxquelles il procède ne permettent pas de pallier l'insuffisance des documents produits

L'appel est non fondé

459

8. Jurisprudence

10. Gand, 8 octobre 2019, rôle n° : 2018/AR/1147, taxwin

Selon la Cour, le seul fait que le revenu imposable d'un contribuable est établi de manière forfaitaire n'empêche pas la possibilité de porter des pertes professionnelles en déduction

La charge de la preuve de l'existence et du montant des pertes professionnelles repose sur le contribuable. Il convient de souligner que l'existence et le montant des frais professionnels déclarés qui ont entraîné la perte professionnelle litigieuse n'ont pas non plus été contestés par l'administration

L'administration a simplement pris la position selon laquelle les frais professionnels devaient être limités au montant du bénéfice brut déclaré et qu'aucune perte n'était admissible

Cette position est contraire à l'article 23 du CIR. En ce sens, la cotisation est arbitraire et doit être annulée

Étant donné que la cotisation est annulée pour un autre motif que la prescription, l'administration peut faire application de l'article 356 CIR

L'affaire doit être mise en suspens pour vérifier si l'administration fait application ou non de cette disposition

460

8. Jurisprudence

11. Anvers, 10 novembre 2020, rôle n° : 2018/AR/1833, taxwin

Déductibilité de frais d'honoraires

La simple production de la facture, de la preuve de paiement et de la reprise de la facture dans le livre des ventes de la SPRL n'apporte pas la preuve suffisante en la matière, en particulier puisqu'il n'est pas démontré quelles prestations ont été fournies par la SPRL A. pour l'appelante

D'ailleurs il doit être constaté que la facture n'a été payée que le 1er janvier 2014 de sorte que le coût en question n'a en rien été fait ou supporté au cours de l'ex. d'imp. 2013 en question

Il n'est par conséquent pas satisfait aux conditions de l'article 49 du CIR pour pouvoir prendre la dépense en considération

En l'absence de toute preuve, c'est à bon droit que l'administration a procédé au rejet de ce coût

461

8. Jurisprudence

12. Bruxelles, 20 avril 2021, rôle n° : 2020/AF/19, MonKey.be

Remise des pertes à zéro

Un contribuable exploite un manège à titre d'activité complémentaire. Il en retire de faibles revenus imposables mais expose surtout beaucoup de frais professionnels, qu'il porte en déduction non seulement des revenus résultant de l'exploitation du manège mais aussi de ses revenus d'une autre activité professionnelle

Le fisc ramène les revenus imposables du manège à zéro. Les dépenses sont ainsi limitées au montant des revenus perçus, de sorte qu'il ne subsistait aucun solde de frais à compenser avec les revenus d'une autre activité professionnelle

La réclamation contre cette 'remise à zéro' a été rejetée. Le tribunal juge le procédé arbitraire (Civ. Louvain, 25 juillet 2019)

Selon la Cour, en ramenant les revenus du manège 'à zéro', le fisc a admis qu'il s'agissait bien de frais professionnels déductibles (à tout le moins, dans la mesure où ces frais n'étaient pas supérieurs aux revenus)

462

8. Jurisprudence

Implicitement, elle a, de ce fait, également admis que l'activité de manège avait un caractère professionnel, alors qu'elle conteste ce caractère au stade judiciaire de la procédure (en prétendant que les frais de l'activité de manège n'avaient pas de caractère professionnel)

Selon la Cour, cette attitude est contradictoire

Par ailleurs, la loi ne permet pas à l'administration de révoquer ou de faire annuler une décision prise après une réclamation (décision dans laquelle le caractère professionnel de l'activité de manège fut accepté) et de la remplacer par une nouvelle décision, prise par le juge, dans laquelle ce caractère professionnel ne serait plus accepté

Au-delà de cette observation, la Cour relève notamment que la pratique consistant à mettre les revenus imposables à zéro afin, ce faisant, de rejeter une partie des frais professionnels, est arbitraire

L'appel introduit par l'administration est rejeté

463

8. Jurisprudence

13. Bruxelles, 5 mai 2021, rôle n° : 2017/AF/65, www.fisconetplus.be

Frais déraisonnables

Le contribuable exerce une activité agricole indépendante à titre accessoire ; à titre principal, il travaille comme employé de banque

La disproportion persistante constatée pendant des années entre les revenus et les dépenses de l'activité accessoire est manifestement déraisonnable, et permet de conclure que les dépenses professionnelles dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels au sens de l'article 53, 10°, du CIR

Cet article n'oblige pas l'administration à considérer chaque dépense séparément. Il permet à l'administration d'apprécier le caractère déraisonnable en prenant en compte la disproportion persistant au cours des années entre les revenus et les charges de l'activité. Rien n'indique que l'activité accessoire devienne rentable. Un léger revirement pour les années suivantes n'est en aucun cas utile pour apprécier le caractère déraisonnable ou non pour les exercices d'imposition litigieux

464

8. Jurisprudence

13. Bruxelles, 5 mai 2021, rôle n° : 2017/AF/65, www.fisconetplus.be

L'administration n'a pas non plus agi de manière arbitraire

Compte tenu de la procédure suivie, selon laquelle le caractère déraisonnable a été pris en compte sur la base de la disproportion persistante entre les recettes et les charges de l'activité accessoire pendant de nombreuses années, elle a pu limiter la déduction des frais professionnels au montant des recettes de l'activité accessoire

465

9. Circulaires

1. Circulaire n° 2021/C/51 du 4 juin 2021

Cette circulaire est relative au régime fiscal des prestations financières dans le cadre du droit passerelle de crise

Cette circulaire est un addenda à la circulaire 2020/C/94 du 8 juillet 2020 concernant le régime fiscal des prestations financières dans le cadre du droit passerelle de crise et à la circulaire 2020/C/114 du 04 septembre 2020 concernant les adaptations au droit passerelle de crise et l'introduction d'un droit passerelle de reprise

2. Circulaire n° 2022/C/27 du 16 mars 2022

Cette circulaire est relative à la prime unique octroyée à certains bénéficiaires de droit passerelle COVID-19

La prime est versée par la caisse d'assurances sociales à partir du 01.07.2021 (date de l'entrée en vigueur de la mesure) et au plus tard le 30.09.2021 (voir revenus de remplacement au Cadre IV)...

466

9. Circulaires

La prime est imposable à l'impôt sur les revenus (impôt des personnes physiques ou impôt des non-résidents) dans le chef du travailleur indépendant, de l'aidant ou du conjoint aidant en tant qu'indemnité obtenue en réparation totale ou partielle d'une perte temporaire de, selon le cas, bénéfices, profits ou rémunérations

Cependant, elle est imposable distinctement au taux visé à l'art. 171, 4°, du CIR, c.-à-d. à 16,5 %, sauf si la globalisation est plus avantageuse pour le contribuable

Dans les cas où la globalisation est plus avantageuse pour le contribuable, la prime unique donnera droit aux réductions d'impôts afférentes aux revenus de remplacement prévues aux art. 146 à 154, CIR

La prime unique sera mentionnée par le débiteur sur une fiche de revenus 281.18 au cadre 7 de celle-ci dans une nouvelle rubrique f prévue à cet effet, en regard du nouveau code 309

Elle devra être déclarée conformément à la partie 1, cadre IV, rubrique D (Revenus de remplacement), sous-rubrique 4 du document préparatoire de la déclaration à l'impôt des personnes physiques.

La disposition produit ses effets le 01.07.2021

D. REVENUS DE REMPLACEMENT

4. Prime unique pour certains bénéficiaires d'un droit passerelle COVID-19 :

1309-49

2309-19

467

9. Circulaires

3. Circulaire n° 2021/C/50 du 31 mai 2021

Cette circulaire est un addendum à la circulaire 2020/C/126 du 19 octobre 2020 Commentaire du report de paiement des cotisations sociales (et des plans d'apurement) et de ses conséquences sur la déductibilité des cotisations PLCI et du crédit d'impôt pour l'accroissement des fonds propres

Le gouvernement a notamment décidé "d'accorder à nouveau, lorsque les travailleurs indépendants en font expressément la demande, un report de paiement des cotisations sociales des premier et deuxième trimestres de 2021" (de sorte que les cotisations relatives au premier trimestre de 2021 et les cotisations de régularisation 2019 qui arrivent à échéance au 31 mars 2021 doivent être payées "avant le 31 mars 2022" et que les cotisations relatives au deuxième trimestre de 2021 et les cotisations de régularisation qui arrivent à échéance au 30 juin 2021 devront être payées "avant le 30 juin 2022")

468

10. Questions parlementaires

1. Question parlementaire n° 856 de M. Vermeersch du 10 février 2022

L'opportunité d'établir une base légale pour la prolongation des délais de emploi pour investissement immobilier dans le cadre de la loi corona IV en préparation

Le Ministre précise que la notion de force majeure figure expressément en différents endroits du CIR. Elle n'est pas reprise dans le cadre du régime de la taxation étalée des plus-values et du délai de réinvestissement qui lui est associé

Dès lors qu'aucune des « lois corona » n'a prévu de prolonger ce délai et qu'aucune initiative législative n'est prévue en ce sens, il y a lieu de s'en tenir au texte légal

En outre, l'introduction d'une prolongation générale n'est pas appropriée. En effet, une telle prolongation générale ne s'appliquerait pas seulement pour les contribuables qui ont effectivement connu un empêchement dans leurs délais de emploi en raison des conséquences de la pandémie du COVID-19

Par ailleurs, les délais de emploi ont pour but, d'une part, d'inciter le contribuable qui bénéficie d'une exonération fiscale temporaire à réaliser de nouveaux investissements en temps utile et, d'autre part, d'empêcher le contribuable de continuer à différer l'impôt qu'il doit

469

10. Questions parlementaires

Question parlementaire n° 856 de M. Vermeersch du 10 février 2022

Si une entreprise parvient à une base imposable positive suite à la taxation des plus-values après non-emploi dans les délais prévus, et si elle rencontre des problèmes de trésorerie en conséquence, un plan de paiement de la dette fiscale ou un règlement administratif de dettes peut être convenu pour remédier partiellement aux problèmes de trésorerie



470

10. Questions parlementaires

2. Question parlementaire n° 711 de M. Matheï du 8 novembre 2021

Cyberattaques - déductibilité des rançons au titre de frais professionnels

Lorsqu'une entreprise qui est victime de ce qu'on appelle une cyberattaque, paie ensuite une rançon aux hackers pour la libération de ses systèmes de données, cette dépense peut être considérée comme frais professionnel déductible (indépendamment de la modalité de paiement) à condition que l'entreprise puisse démontrer qu'elle a engagé cette dépense en vue d'acquiescer ou de conserver des revenus professionnels imposables et qu'elle puisse en justifier la réalité et le montant au moyen de documents probants ou, quand cela n'est pas possible, par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment

Dans la mesure où une demande est soumise dans le respect des conditions susmentionnées, le SDA peut donc prendre une décision juridiquement valable

Il convient de noter que les frais de paiement de la rançon ne peuvent pas faire partie d'une déclaration déjà introduite à l'impôt des personnes physiques ou des sociétés et par conséquent aucune décision anticipée ne pourrait plus être rendue par le SDA

471

10. Questions parlementaires

3. Question parlementaire n° 755 de M. Matheï du 10 décembre 2021

Cyberattaques - déductibilité des rançons au titre de frais professionnels

Conformément à l'article 57 du CIR, l'entreprise est-elle tenue ou non d'établir des fiches afin que ces dépenses puissent être considérées comme des frais professionnels ? Dans l'affirmative comme dans la négative, pourquoi ?

En pratique, il est peu probable qu'une entreprise qui a été la victime d'une telle cyberattaque et qui paie en conséquence une rançon pour préserver ses systèmes de données puisse retrouver l'identité des bénéficiaires, ce qui place l'entreprise dans l'impossibilité de respecter l'obligation de fiche prévue à l'article 57, 1°, du CIR

Dans ces circonstances particulières, le contribuable doit prouver, par tous les moyens de preuve admis par le droit commun, à l'exception du serment, que la rançon payée satisfait aux conditions de déduction des frais professionnels prévues à l'article 49 du CIR

472

10. Questions parlementaires

4. question parlementaire n° 842 de M. Vermeersch du 28 janvier 2022

La déduction des frais pour une fête du personnel

Par dérogation à la règle selon laquelle les avantages sociaux ne sont en principe pas déductibles pour l'employeur, l'administration admet que certains frais relatifs à une fête du personnel organisée pour tous les membres du personnel à l'occasion de la Saint-Nicolas, de Noël, du Nouvel An ou d'une fête patronale telle que la Saint-Éloi ou la Sainte-Barbe sont entièrement déductibles en tant que frais professionnels une fois par période imposable

Ce principe peut également être appliqué pour toute autre célébration analogue, religieuse ou non

Il devra ressortir de l'ensemble des circonstances de fait que la fête du personnel remplit les conditions prévues pour que les frais y relatifs soient déductibles

473

10. Questions parlementaires

5. Question n° 672 Wouter Vermeersch, 8 octobre 2021

Cumul DPI et 64quater ?

Depuis le 1er septembre 2021, l'installation de bornes de recharge est stimulée par une déduction majorée des frais, pour autant que la borne soit accessible au public (nouvel art. 64quater CIR). Il convient maintenant de savoir si cette mesure de faveur peut être combinée avec la déduction pour investissement ordinaire

Peut-on demander à la fois la déduction majorée des frais de 200 % et la déduction pour investissement existante dans le cadre de l'achat d'une borne de recharge ?

Selon le ministre, la réponse est oui : « Le fait qu'une borne de recharge accessible au public et considérée comme "intelligente" remplisse les conditions... pour l'application de la déduction des amortissements majorée..., en l'état actuel de la législation... ne constitue pas un obstacle à l'application de la déduction pour investissement ordinaire unique si toutes les conditions légales pertinentes sont remplies. » Donc, si la borne de recharge remplit les critères des deux régimes, les deux peuvent s'appliquer

474

10. Questions parlementaires

5. Question n° 672 Wouter Vermeersch, 8 octobre 2021

Cela n'a sans doute rien de surprenant puisque la loi ne prévoit pas de manière explicite que les deux systèmes ne peuvent être combinés

Un doute persistait tout de même. Puisque, selon la règle connue, la déduction pour investissement n'est pas accordée pour les actifs mobilisés dont l'usage est transféré à un tiers (sauf si le tiers en question remplit lui-même les conditions pour bénéficier de la déduction pour investissement et utilise les actifs à titre professionnel en Belgique) (art. 75, 3° CIR)

Si la borne de recharge est accessible au public et donc probablement utilisée en grande partie par des tiers, l'exclusion de l'article 75, 3° CIR semble s'appliquer

Mais selon le ministre, ce n'est pas le cas ici... (notion de services étendus ?)

Le ministre fait une exception pour les bornes de recharge à domicile : si la borne de recharge n'est pas accessible au public, la nouvelle déduction majorée ne s'applique pas, mais il est possible de bénéficier de la DPI

475

10. Questions parlementaires

Du moins, en principe. Puisque dans ce cas, l'exception pour l'utilisation par des tiers s'applique vraisemblablement. Selon le ministre, il découle de cette exception légale qu'une borne de recharge placée par l'entreprise au domicile d'un travailleur ou du dirigeant ne peut prétendre à la déduction pour investissement. Le fait que la borne de recharge soit utilisée pour charger la voiture de société (soit, une voiture de l'entreprise) n'y change rien

....

476

CADRE XIX.

PROFITS DES PROFESSIONS LIBERALES...

Cadre XVIII - PROFITS DES PROFESSIONS LIBERALES, CHARGES, OFFICES OU AUTRES OCCUPATIONS LUCRATIVES

1. Recettes (autres que celles visées aux rubriques 2 à 4) provenant de l'exercice de la profession :	1650-96	2650-66
2. Recettes obtenues par des sportifs dans le cadre de leurs prestations sportives :	1658-88	2658-58
3. Recettes obtenues par des formateurs, entraîneurs et accompagnateurs pour leur activité au profit de sportifs :	1659-87	2659-57
4. Arriérés d'honoraires :	1652-94	2652-64
5. Profits antérieurement exonérés qui deviennent imposables (à l'exclusion des plus-values) :		
a) montant de l'exonération pour pertes professionnelles futures qui a été demandée pour l'exercice d'imposition 2020 :	1660-86	2660-56
b) autres :	1651-95	2651-65



Cadre XVIII - PROFITS DES PROFESSIONS LIBERALES, CHARGES, OFFICES OU AUTRES OCCUPATIONS LUCRATIVES

page 19

1. Recettes (autres que celles visées aux rubriques 2 à 4) provenant de l'exercice de la profession :	1650-96	2650-66
2. Recettes obtenues par des sportifs dans le cadre de leurs prestations sportives :	1658-88	2658-58
3. Recettes obtenues par des formateurs, entraîneurs et accompagnateurs pour leur activité au profit de sportifs :	1659-87	2659-57
4. Arriérés d'honoraires :	1652-94	2652-64
5. Profits antérieurement exonérés qui deviennent imposables (à l'exclusion des plus-values) :	1651-95	2651-65

477

1. Subsidés en capital

Loi du 21 janvier 2022 (M.B., 28 janvier 2022)

Par dérogation au principe de l'annualité de l'impôt, l'article 362 du CIR dispose expressément que les subsidés en capital obtenus des pouvoirs publics au cours d'une période imposable en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles, ne sont imposables de manière étalée que proportionnellement aux amortissements et réductions de valeur sur les actifs subsidiés qui ont été pris en considération à titre de frais professionnels et, le cas échéant, à concurrence du solde, lors de la réalisation ou la mise hors d'usage des actifs concernés

Cette taxation étalée ne s'applique actuellement qu'aux contribuables dont les revenus sont qualifiés comme bénéfiques

L'article 44 vise à étendre ce régime aux contribuables qui perçoivent des profits et ceci pour les subsidés en capital perçus à partir du 1er janvier 2021

478

1. Subsidés en capital

Conformément aux principes régissant le moment d'imposabilité des profits (cf. article 27, alinéa 2, 1°, CIR), le moment auquel le subside en capital est perçu est pris en compte pour l'application de l'article 362, du CIR (et donc pas le moment auquel le subside en capital est alloué, comme c'est le cas pour les bénéficiaires)

La créance que le contribuable a sur les pouvoirs publics à la suite d'une subvention en capital octroyée mais non encore reçue doit bien sûr être inscrite dans ses comptes à compter de l'accord de subside, mais sera imposable au plus tôt à compter de la date de réception de ce subside

Cela vaut tant pour le contribuable qui tient une comptabilité en partie double que pour ceux qui ont une comptabilité simplifiée

Si un système de comptabilité simplifiée est utilisé, le subside octroyé, qui n'a pas encore été reçu, doit être repris dans l'inventaire annuel. L'obligation d'établir un inventaire annuel et des états financiers internes résulte des articles III.89 et III.90 du Code de droit économique (voir également le point 17 de l'avis du CNC 2019/10 – Obligations relatives au droit comptable et au droit des comptes annuels incombant aux professions libérales)

479

2. Questions parlementaires

1. Question parlementaire n° 401 de Mme Vanrobaeys du 20 avril 2021

Revenus des influenceurs

En matière d'impôts sur les revenus

La qualification à donner aux revenus de telles activités doit s'apprécier sur le plan de l'impôt sur les revenus, en fonction des circonstances de fait et de droit dans lesquelles ces activités sont exercées

Les dispositions actuelles du CIR suffisent à cet égard pour parvenir à une qualification et une imposition correcte. C'est le contribuable lui-même qui est responsable de la déclaration correcte de ses revenus imposables

En matière de TVA

En ce qui concerne la TVA, les influenceurs effectuent des prestations de services qui leur confèrent la qualité d'assujetti à la TVA au sens de l'article 4 du Code de la TVA, dans la mesure où ils effectuent ces prestations de manière habituelle

480

2. Questions parlementaires

Ces influenceurs doivent dès lors en principe être identifiés à la TVA sous le régime d'imposition normal, soumettre leurs prestations de services à la TVA et remplir leurs obligations prévues par la législation, dont notamment l'émission de factures, le dépôt de déclarations périodiques à la TVA et le paiement de la taxe due

Lorsque leur chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 25.000 EUR, ces influenceurs peuvent bénéficier du régime de la franchise pour les petites entreprises visé à l'article 56bis du Code de la TVA aux conditions prévues en la matière

Ce régime leur permet de ne pas déposer de déclarations périodiques. Ils ne peuvent pas porter de TVA en compte à leurs clients pour les opérations qu'ils effectuent (livraisons de biens ou prestations de services) et ne doivent par conséquent pas verser de TVA au Trésor. Ils ne peuvent par contre en aucun cas déduire la TVA en amont qu'ils ont payée à leurs fournisseurs

481

2. Questions parlementaires

2. Question parlementaire n° 570 de M. Van Hees du 29 juillet 2021

Le caractère déductible ou non déductible des transactions pénales

Un récent arrêt de la 5e Chambre de la Cour d'appel de Gand (13 octobre 2020) a donné gain de cause au plaignant en reconnaissant la déductibilité fiscale de la transaction pénale qu'il avait conclue sur base de l'article 216bis du Code d'instruction criminelle. En première instance, le tribunal avait pourtant jugé la transaction non déductible

À la justice de classe qui permet aux grands délinquants financiers de racheter leur procès, s'ajouterait donc une fiscalité de classe, puisqu'en vertu de l'article 53, 6°, du CIR, un simple plombier, par exemple, ne peut pas déduire l'amende qu'il aurait reçue pour un mauvais stationnement chez un client

Réponse du Ministre aux questions posées :

1) Mon administration a introduit un pourvoi en cassation contre l'arrêt de la Cour d'appel de Gand

482

2. Questions parlementaires

2) Les lois du 25 décembre 2017 et du 18 mars 2018 n'ont pas modifié la portée des articles 49 et 53, 6°, du CIR, selon laquelle les transactions pénales ne sont pas déductibles comme frais professionnels

(voir aussi le n° 53/108 du Coml.R. 1992 : « Ne constitue pas non plus des frais professionnels la somme que, dans certains cas, la loi permet à un inculpé de payer à l'État afin d'éteindre l'action publique exercée par le Ministère public ; ce paiement ne saurait, pas plus que la peine à laquelle il se substitue, constituer des frais professionnels faits en vue d'acquiescer et de conserver les revenus (Cass., 10.1.1944, SA Union des Drapiers, Bull. 195, p. 111 ; Liège, 24.12.1952, SPRL Dalimier fils, Bull. 292, p. 164). »)

3) Compte tenu des articles 49 et 53, 6°, du CIR, toutes les amendes sont exclues de la qualification de frais professionnels, indépendamment de leur caractère pénal

La déductibilité fiscale des transactions a en revanche été acceptée par la Cour d'appel de Gand, bien que cela soit en totale contradiction avec la logique de la transaction telle que visée à l'article 216bis du Code d'Instruction Criminelle

483

3. Jurisprudence

1. Civ. Bruges, 7 octobre 2019, rôle n° : 18/1959/A, taxwin

En raison de l'absence de déclaration, le fisc a fait application de l'article 342, § 3, du CIR et de l'article 182 de l'AR/CIR, tout en tenant compte de plusieurs éléments connus (une commission de 18.000 EUR)

La base minimum d'imposition s'élève à 19.000 EUR

L'administration soutient que la requête n'est pas recevable parce que le contribuable, sans donner d'informations, n'a en fait pas introduit de recours administratif préalable

Le tribunal constate toutefois que le contribuable a motivé sa réclamation. Le fait que les justificatifs n'ont pas (suffisamment) été produits au cours de la procédure de réclamation ne signifie pas que la réclamation n'aurait pas été motivée ou régulière. Le contribuable a donc bien introduit un recours administratif préalablement à la procédure judiciaire

Sur le fond, le contribuable ne prouve pas le montant exact des revenus imposables et autres éléments à considérer dans son chef et ne rapporte pas non plus la preuve contraire prévue à l'article 352 du CIR

484

3. Jurisprudence

1. Civ. Bruges, 7 octobre 2019, rôle n° : 18/1959/A, taxwin

Le tribunal estime encore qu'il n'est pas question d'une force majeure dans le chef du requérant. Celui-ci avait le libre choix de désigner un expert-comptable. Il avait la possibilité de consulter en cas de problèmes un autre expert-comptable

Le non-dépôt de la déclaration à l'I.P.P. n'est par conséquent pas imprévisible et irrésistible dans le chef du requérant

2. Gand, 15 octobre 2019, rôle n° : 2017/AR/748, taxwin

Le fisc a taxé un montant de 32.703,63 EUR au code 2650 (recettes d'une occupation lucrative), avec accroissement de 50 % pour cause de déclaration inexacte et usage de faux : « Le caractère multiple des ventes projetées plus tard, le lien et l'importance des achats et des ventes de biens immobiliers, ainsi que votre connaissance particulière du secteur immobilier, démontrent que vous exercez d'une manière déguisée le métier d'agent immobilier »

485

3. Jurisprudence

2. Gand, 15 octobre 2019, rôle n° : 2017/AR/748, taxwin

La Cour ne peut que suivre l'administration dans sa position selon laquelle :

(1) la manière professionnelle avec laquelle la contribuable organise l'achat, la location et la vente,

(2) le lien de cette activité avec les autres sociétés dont l'intéressée est, a été et est devenue gérante et actionnaire,

(3) la multiplicité des opérations posées et leur importance,

font conclure qu'il s'agit d'une activité professionnelle dans son chef au sens de l'article 23 du CIR

Le caractère professionnel d'une occupation suppose l'existence d'une activité qui se présente avec suffisamment de répétition et de fréquence et qui est organisée d'une manière spécifique

La contribuable ne peut être suivie lorsqu'elle prétend qu'il s'agirait de biens immobiliers qu'elle achète dans l'intention de faire croître son patrimoine privé. Il est dès lors impossible que la vente (ultérieure) des appartements puisse être la conséquence d'une gestion normale de patrimoine privé

486

3. Jurisprudence

La contribuable invoque encore que le fisc a imposé les revenus professionnels comme des profits visés à l'article 27 du CIR. Il a imposé de cette façon « des plus-values sur des actifs qui sont affectés à des fins professionnelles » comme cité à l'article 27, alinéa 2, 3°, du CIR de sorte que le fisc méconnaît les dispositions de l'article 41 du CIR qui exonère les plus-values d'impôt lorsqu'elles ne sont pas comptabilisées comme éléments d'actif ou s'il n'y a pas eu d'amortissements (ce qui est le cas en l'espèce puisque la contribuable exerce les activités en tant que personne privée et qu'elle ne tient donc pas de comptabilité)

Comme l'administration le soutient à bon droit, la deuxième étape de cette argumentation est inexacte. Dans la cotisation litigieuse, le taxateur a certes imposé les revenus en question de la vente d'appartements en tant que profits, non pas comme s'il s'était agi de plus-values sur des actifs affectés à des fins professionnelles, mais comme recettes telles que visées à l'article 27, alinéa 2, 1°, du CIR. Il n'est de toute façon pas question d'une imposition dans le régime des plus-values. D'ailleurs il ne s'agit pas non plus de biens immobiliers qui sont affectés à l'activité professionnelle, mais de biens immobiliers qui sont achetés en vue de leur vente

487

3. Jurisprudence

Les revenus générés par l'activité professionnelle qui consistent en l'achat et la vente de biens immobiliers sont tout simplement imposables en tant que recettes

Les revenus acquis ont par conséquent été ajoutés à bon droit au code 2650

L'accroissement d'impôt infligé à hauteur de 50 % est également confirmé

3. Anvers, 17 novembre 2020, rôle n° : 2017/AR/1086, taxwin

La Cour a jugé que c'était à bon droit que l'administration avait fait application du délai d'imposition de l'article 358, § 1er, 4°, du CIR. Les nouveaux éléments probants sur lesquels l'administration s'était fondée pour l'application de ce délai d'imposition spécial de 5 ans concernaient des extraits de compte qui avaient été remis par les contribuables à l'administration dans le cadre de l'examen de la réclamation contre la première cotisation supplémentaire

L'administration avait constaté que des versements pour un montant total de 127.420,66 EUR avaient été effectués sur ce compte au cours de l'année 2009 par le détenteur de la carte, le contribuable, sans indication du motif du versement et que des chèques avaient été crédités sur ce compte pour un montant de 19.406,10 EUR

488

3. Jurisprudence

La Cour a estimé dans l'arrêt intermédiaire que les versements étaient des données établies, qui n'étaient pas susceptibles de contestation. Il en allait de même pour l'inscription au crédit des chèques précités. C'était donc à bon droit que l'administration avait jugé qu'il s'agissait d'éléments constituant une preuve irréfutable du fait que des revenus imposables n'avaient pas été déclarés

Selon les contribuables, la base imposable a été fixée de manière arbitraire car l'administration ne démontre pas que le montant de 146.826,76 EUR (les versements en cash et les inscriptions au crédit des chèques) constitue des revenus dont seul le contribuable a bénéficié. Il ne ressort d'ailleurs d'aucun élément qu'il s'agit de revenus professionnels ni même de revenus imposables

La Cour ne peut pas suivre la position des contribuables. Dans l'arrêt intermédiaire du 26 mars 2019, il avait déjà été jugé que les versements sur le compte KBC pour un montant total de 127.420,66 EUR par le détenteur de la carte et l'inscription au crédit des chèques pour un montant total de 19.406,10 EUR, soit en tout 146.826,76 EUR, étaient des faits établis, ainsi que le fait que ces montants n'avaient pas été repris dans la déclaration fiscale et que l'origine de ces revenus n'était pas connue

489

3. Jurisprudence

Partant de ces faits certains, l'administration pouvait élaborer un raisonnement normal et logique pour arriver à la conclusion que les fonds en question provenaient d'une occupation lucrative du contribuable, habituelle et permanente, imposables en application de l'article 27 du CIR

Il s'agit de 158 versements bancaires en espèces et de 6 chèques, avec chaque fois des montants d'importance diverse, qui ont été repris de manière régulière sur le compte en question au cours de l'ensemble de l'année

Aucune explication logique ne peut être trouvée pour ces versements et inscriptions au crédit, sauf qu'ils sont le fruit d'une occupation régulière, qui est suffisamment régulière pour être considérée comme une activité professionnelle

La Cour décide que c'est à bon droit que l'administration, vu la nature, la quantité et la régularité des versements et inscriptions au crédit du compte, ainsi que le fait qu'aucune explication raisonnable n'en a été donnée, a pu déduire des éléments établis précités que les montants de ces versements en espèces et ces inscriptions au crédit de chèques provenaient d'une occupation lucrative du contribuable, imposables conformément à l'article 27 du CIR

490

3. Jurisprudence

4. Cass., 19 février 2021, rôle n° : F.20.0022.N, taxwin

Un contribuable, est actif dans le secteur immobilier, a vendu plusieurs appartements. Il argumente que les plus-values qu'il réalise ne sont pas imposables parce qu'il n'est pas satisfait aux conditions de l'article 41 du CIR

Le fisc estime qu'il ne s'agit pas de plus-values, mais de bénéfices d'exploitation (sur lesquels l'art. 41 du CIR ne s'applique pas)

La Cour d'appel (Gand, 15 octobre 2019, rôle n° : 2017/AR/748) a jugé que - bien que la vente avec bénéfice d'un immeuble soit souvent présentée comme la réalisation de plus-values - s'il y a une différence positive entre le prix de vente et le prix d'achat, il ne s'agit pas de plus-values si les immeubles en question ne sont pas utilisés pour l'activité professionnelle, mais ont été achetés en vue de leur revente. En d'autres termes, il s'agit d'actifs circulants

En ce sens, il est sans pertinence de vérifier s'il est satisfait aux conditions de l'article 41 du CIR, qui concerne les actifs immobilisés, pour que la « plus-value » soit imposable

Les revenus générés par l'activité professionnelle qui consiste à acheter et vendre des biens immobiliers sont simplement des « recettes » imposables au sens de l'article 27, alinéa 2, 1°, du CIR

491

3. Jurisprudence

5. Liège, 19 mars 2021, rôle n° : 2018/RG/618, taxwin

Le litige porte sur l'assujettissement à la TVA et sur le caractère professionnel des revenus (285.708,14 EUR) que le contribuable a recueillis dans le cadre de son activité de cavalier et d'éleveur de chevaux. L'intéressé récuse le caractère professionnel de ses activités ; celles-ci sont un hobby

La Cour examine les éléments relevés par l'administration et constate que ces éléments sont plus que suffisants pour conclure au caractère professionnel, au sens du CIR, de l'activité équestre de l'appelant découlant de l'existence d'un ensemble d'opérations fréquentes et liées entre elles constitutif d'une occupation habituelle, voire intense, et à exclure qu'il accomplirait des actes relevant de la gestion normale d'un patrimoine privé

Il en résulte que l'appel de l'Etat belge est fondé et que la cotisation à l'I.P.P. querellée doit être confirmée

492

3. Jurisprudence

6. Cour const., arrêt n° 26/2021 du 25 février 2021

Taxation distincte d'arriérés de profits : le délai de douze mois n'est pas inconstitutionnel

Les honoraires qui portent sur des prestations qui ont été fournies sur une période supérieure à douze mois et qui, par le fait de l'autorité publique, n'ont pas été payées au cours de l'année de ces prestations, mais ont été réglées en une seule fois par la suite, sont imposés distinctement pour la partie qui excède douze mois de prestations, au taux moyen qui s'applique aux autres revenus de l'année en question

Un contribuable estimait la différence entre plus et moins de douze mois arbitraire et donc non conforme à la Constitution

À sa demande, le tribunal de première instance de Namur a posé une question préjudicielle à la Cour constitutionnelle. Examinant la motivation de cette distinction, la Cour constitutionnelle arrive à la conclusion qu'elle est conforme au principe constitutionnel d'égalité. De même, le fait que la durée de chacune des prestations doit être prouvée séparément au regard du délai de douze mois n'est pas déraisonnable et n'est donc pas inconstitutionnel

493

3. Jurisprudence

7. Bruxelles, 25 février 2021, rôle n° : 2016/AF/70, taxwin

Un contribuable a déclaré des indemnités d'invalidité en partie 1 de sa déclaration, un revenu professionnel de 60 EUR en partie 2 et des frais professionnels de 11.486,20 EUR sur ceux-ci, au titre de conseil fiscal et de psychothérapeute

L'administration a rejeté les frais en question au motif que l'intéressé n'avait plus d'activité professionnelle depuis au moins trois ans

Celui-ci explique avoir déménagé, perdu sa clientèle du fait de son déménagement et a produit des documents médicaux attestant d'un état de santé gravement compromis et d'une incapacité à gérer ses affaires. Les pertes qu'il a accumulées du fait de son absence d'activité lui ont permis de les déduire des revenus professionnels de son épouse qui est salariée

La Cour estime que l'intéressé reste en défaut de rapporter la moindre preuve des démarches actives et des actes effectifs qu'il aurait menés pour trouver des clients ou collaborer pour d'autres conseillers fiscaux

494

3. Jurisprudence

7. Bruxelles, 25 février 2021, rôle n° : 2016/AF/70, taxwin

Le caractère professionnel des frais au sens de l'article 49 du CIR n'est pas démontré, d'autant que l'inscription à l'IEC et les obligations en découlant, entraînant les autres frais postulés, pouvait être suspendue le temps de la guérison. C'est donc à raison que le fisc, suivi par le premier juge (Civ. Bruxelles, 6 janvier 2016) a rejeté les frais professionnels déclarés par l'appelant, à défaut pour lui de rapporter la preuve qui lui incombe, qu'ils satisfont aux conditions mises à leur déduction par l'article 49 du CCIR, et notamment celle d'avoir été exposés ou supportés durant l'ex. d'imp., en vue d'acquérir ou de conserver des revenus professionnels.

495

3. Jurisprudence

8. Bruxelles, 24 mars 2021, rôle n° : 2016/AF/195

Dépenses qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels

Depuis 2002, un dentiste exploite un manège en nom propre à titre d'activité complémentaire. Le manège a toujours été (lourdement) déficitaire. Les pertes sont imputées chaque année sur les revenus du cabinet dentaire.

Le fisc rejette la déduction des pertes fiscales provenant de l'activité complémentaire par application de l'article 53, 10°, du CIR (dépenses excédant de manière déraisonnable les besoins professionnels) et ramène les dépenses déductibles au niveau des revenus.

En première instance, le tribunal constate l'administration s'est uniquement basée sur le caractère déficitaire persistant de l'activité complémentaire. Il estime que l'article 53, 10°, du CIR ne permet pas à l'administration de rejeter les frais dans leur totalité de manière générale et non spécifique. Cette disposition exige que l'administration démontre spécifiquement frais par frais ou par catégorie de frais le caractère déraisonnable des frais. Le caractère déficitaire persistant d'une activité professionnelle ne constitue pas la preuve du caractère déraisonnable des dépenses professionnelles engagées (Civ. Bruxelles, 18 mars 2016, Cour. Fisc. 2016/639).

496

3. Jurisprudence

8. Bruxelles, 24 mars 2021, rôle n° : 2016/AF/195

En appel, le fisc invoque à titre principal qu'il revient au contribuable de démontrer que la totalité des frais liés à l'activité complémentaire répond aux conditions de l'article 49 du CIR. Le fisc invoque également qu'il est difficile de déterminer de quels frais provient exactement la perte subie et remet en cause le caractère professionnel de la gestion du manège, de sorte que les frais supportés par le contribuable dans le cadre de la gestion du manège ne répondent pas à l'article 49 du CIR

Compte tenu du caractère d'ordre public de la loi fiscale, l'administration estime être en droit de procéder à une substitution de motifs au cours de la procédure judiciaire et de revenir sur une position qu'elle a antérieurement adoptée. Ce n'est que de manière subsidiaire que l'Etat belge invoque à présent l'application de l'article 53, 10°, du CIR

1) La Cour examine tout d'abord la question de savoir si, dans le cadre de la procédure d'appel, l'Etat belge peut invoquer une autre base légale (l'art. 49 du CIR) que celle qu'il a invoquée lors de l'établissement de la cotisation (l'art. 53, 10°, du CIR)

497

3. Jurisprudence

8. Bruxelles, 24 mars 2021, rôle n° : 2016/AF/195

La Cour ne partage pas la position de l'administration qui estime être en droit de revenir sur une position qu'elle a adoptée antérieurement (via une « substitution de motifs »). Selon la Cour, aucune disposition légale du CIR n'autorise l'administration fiscale à révoquer ou annuler une décision administrative et à la remplacer par une nouvelle décision. La Cour souligne qu'une fois qu'une décision sur une réclamation a été notifiée au contribuable, cette décision est définitive et lie l'Etat belge

De l'avis de la Cour, il est donc exclu qu'après la décision directoriale, l'administration puisse encore défendre la validité d'une cotisation au moyen d'une base légale autre que celle invoquée lors de l'établissement de la cotisation. La substitution de motifs telle que prévue à l'article 375, § 2, du CIR est uniquement réservée au directeur régional. Cette disposition légale ne s'applique pas durant la phase de la procédure fiscale

2) Pour autant que nécessaire, la Cour se prononce sur l'application de l'article 49 du CIR

498

3. Jurisprudence

Cet article ne permet pas de rejeter des dépenses professionnelles in globo comme non déductibles sans démontrer dépense par dépense ou, au moins, par « groupe » de dépenses que les conditions de déduction ne sont pas remplies. Le fait que des dépenses professionnelles soient trop élevées, par rapport aux revenus de l'activité en question, ne démontre pas l'absence de lien de causalité avec l'activité professionnelle en question

Selon la Cour, le rejet général d'une perte déterminée in globo ne constitue pas une preuve régulière du caractère non professionnel des frais concernés. La Cour souligne en outre que l'article 49 du CIR n'est généralement pas applicable aux pertes

3) La Cour rejette également le grief invoqué à titre subsidiaire par l'administration Elle n'est pas d'accord avec la méthode utilisée par l'administration pour ramener les dépenses déductibles au niveau des revenus en application de l'article 53, 10°, du CIR

499

3. Jurisprudence

L'article 53, 10°, du CIR permet uniquement d'examiner les dépenses professionnelles face à la question de savoir si celles-ci « dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels »

Selon la Cour, l'article 53, 10°, du CIR requiert que le caractère déraisonnable des dépenses soit examiné dépense par dépense (ou par groupe de dépenses) à la lumière de l'activité professionnelle pour laquelle elles sont engagées

La Cour précise qu'une lecture stricte de l'article 53, 10°, du CIR ne permet pas une appréciation générale de la nature, des modalités et des perspectives de développement de l'activité professionnelle, afin de démontrer que l'on ne peut attendre pour cette activité professionnelle aucune amélioration de la situation financière, compte tenu de la différence entre les revenus générés et les dépenses engagées

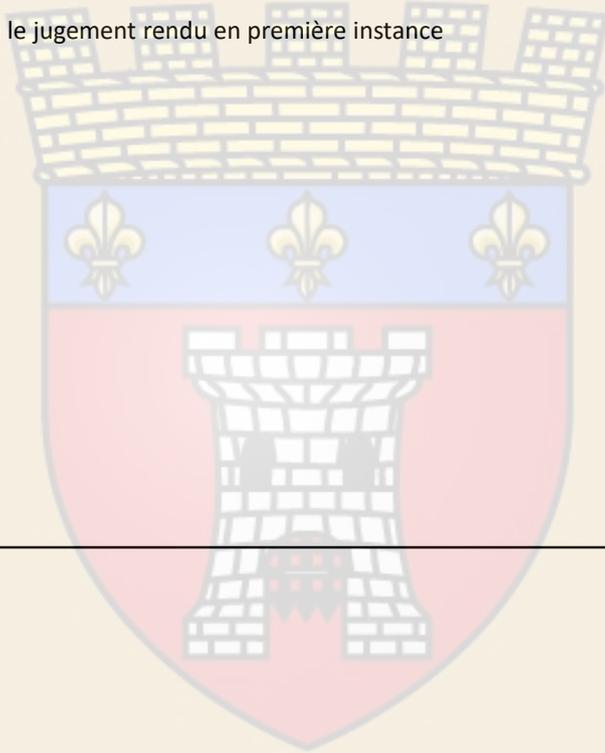
L'administration ne démontre pas, pour aucune dépense spécifique, qu'elle est excessive au regard de l'activité concrète et qu'elle dépasserait de manière déraisonnable les besoins professionnels

500

2. Jurisprudence

La Cour est dès lors d'avis que le premier juge a estimé à bon droit que l'administration a fait, en l'espèce, une application erronée de l'article 53, 10°, du CIR

Elle confirme le jugement rendu en première instance



501

CADRE XXI.

BENEFICES ET PROFITS D'UNE ACTIVITE...

Cadre XXI - BENEFICES ET PROFITS D'UNE ACTIVITE PROFESSIONNELLE ANTERIEURE

APCH
TOURNAI

502

Jurisprudence

Gand, 18 mai 2021, rôle n° : 2018/AR/1147, MonKey.be

Le fisc prétend que les frais faits après la fermeture d'un magasin ne peuvent plus être admis après la cessation parce qu'il ne peut plus y avoir de revenus imposables

Selon la Cour, l'administration ne peut pas être suivie dans cette vision générale

Les frais qui ont été faits ou supportés après la cessation de l'activité professionnelle et qui concernent l'activité professionnelle précédemment exercée peuvent, dans la mesure où ils n'ont pas encore été déduits en tant que frais professionnels, être encore portés en déduction des revenus professionnels

Pour l'application de l'article 49 du CIR, il n'est pas nécessaire que ces frais aient réellement produit des revenus imposables au cours de la période imposable pendant laquelle ils ont été faits. Les dépenses qui étaient nécessitées par une activité professionnelle antérieure (par exemple un loyer ou des assurances), mais qui n'ont été supportées qu'après la cessation, sont des frais professionnels déductibles dans le chef du commerçant

503

Jurisprudence

Gand, 18 mai 2021, rôle n° : 2018/AR/1147, MonKey.be

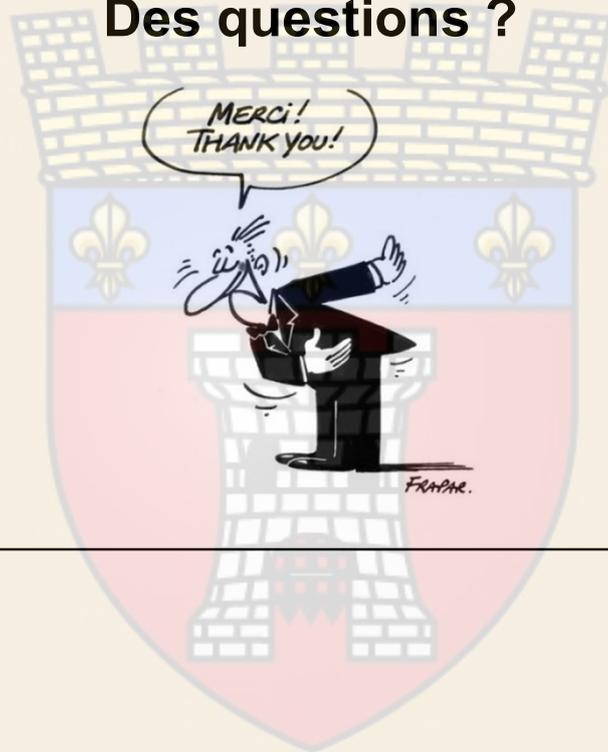
De même l'affirmation selon laquelle le contribuable ne démontre pas qu'il « a entrepris suffisamment d'actions pour minimiser les frais courants pendant six mois à la suite de la cessation » ne peut pas être suivie parce qu'il s'agit d'un jugement d'opportunité

Ensuite la Cour examine les frais poste par poste

Le caractère professionnel de la plupart des frais est admis par la Cour (frais de téléphone, honoraires du comptable, frais du bâtiment professionnel - loyer -, assurance incendie, etc.)

504

Merci pour votre attention
Des questions ?



505

APCH
TOURNAI