

## Lexique des nouveautés fiscales de la période de juillet à septembre 2009

**Avantages anormaux ou bénévoles.** L'article 26 du Code des impôts sur les revenus 1992, entraîne l'imposition d'un avantage anormal ou bénévole dans le chef d'une société résidente ayant consenti ledit avantage notamment à une société établie dans un autre État membre, à l'égard de laquelle la société résidente se trouve directement ou indirectement dans des liens d'interdépendance, alors que, dans des conditions identiques, la société résidente ne peut être imposée sur un avantage anormal ou bénévole lorsque cet avantage est consenti à une autre société résidente, à l'égard de laquelle la première société se trouve dans des liens d'interdépendance. Ainsi, le fisc avait augmenté le bénéfice d'une société belge d'un montant correspondant à des intérêts au taux annuel de 5 % sur une somme avancée sans intérêts à sa filiale française, alors que celle-ci se trouvait dans une situation financière équilibrée et que la société belge avait contracté des emprunts qui grevaient lourdement sa situation financière. De plus, le fisc avait refusé de déduire la rémunération mensuelle versée à une société luxembourgeoise apparentée pour son activité au conseil d'administration de la société belge. Ces paiements étaient « manifestement disproportionnés et sans aucun lien avec l'utilité économique des prestations en cause ». Le tribunal de Ière instance de Mons s'était demandé si l'article 26 était conforme au droit européen et avait posé une question à la Cour de Justice. On connaît la position de l'avocat général : l'article 26, CIR 1992 n'est pas en opposition avec la liberté d'établissement instaurée par le Traité CE. Même si cet article constitue une restriction de cette liberté, il est néanmoins justifié par les motifs de préservation de la répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États membres et de prévention de l'évasion fiscale (*Conclusions de l'avocat général présentées le 10 septembre 2009, Affaire C-311/08, Société de Gestion Industrielle (SGI)*).

**Avoirs bancaires.** Une nouvelle loi permet d'éviter que le conjoint ou le cohabitant survivant ne rencontre des problèmes de liquidités suite au blocage des avoirs bancaires intervenant après le décès d'une personne. L'établissement financier peut aujourd'hui effectuer le paiement au conjoint ou au cohabitant légal d'une partie des avoirs bloqués après décès provenant d'un compte à vue ou d'un compte d'épargne, commun ou indivis, dont le défunt ou le conjoint survivant est titulaire ou cotitulaire, ou dont le cohabitant légal est cotitulaire. Le montant du paiement ne peut excéder la moitié des soldes créditeurs disponibles ni 5.000,00 € (même si le survivant se manifeste auprès de plusieurs débiteurs). A concurrence du dépassement de ces plafonds, le survivant perd toute part dans le patrimoine commun, l'indivision ou la succession. En outre, il est dans ce cas déchu de la faculté de renoncer à la succession ou de l'accepter sous bénéfice d'inventaire (*loi du 28 juin 2009, Moniteur du 21 août 2009, 2<sup>ème</sup> éd.*).

**Bonifications d'intérêts pour « prêts verts ».** Un *arrête royal du 12 juillet 2009* (*Moniteur du 31 juillet 2009, 2<sup>ème</sup> éd.*) règle les modalités d'application des nouveaux « prêts verts » qui donnent droit à une bonification d'intérêts lorsqu'ils sont contractés en vue de faire des investissements économiseurs d'énergie pour lesquels existe une réduction d'impôt (*voir Lexique des nouveautés fiscales de la période de janvier à mars 2009*). Le capital doit être de 1.250,00 € au moins et de 15.000,00 € au maximum. Cette règle vaut par habitation, par emprunteur et par année-calendrier. Un délai jusqu'au 2 novembre 2009 est prévu pour la mise en conformité aux conditions de l'AR des prêts conclus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009. Une des conditions est que le prêt serve *uniquement* à des travaux économiseurs d'énergie.

**Dividendes étrangers.** Un litige opposait M. Damseaux au fisc belge à propos de l'imposition (précompte mobilier) en Belgique, de dividendes que celui-ci a perçus d'une

société établie en France et sur lesquels il a déjà été imposé dans ce dernier État (retenue à la source de 25 %, ramenée suivant la Convention franco-belge à 15 %). Le tribunal de première instance de Liège souligne que la Belgique n'a pris aucune mesure d'élimination de la double imposition des dividendes concernés : la réglementation belge ne prévoit plus les modalités pour l'imputation de la quotité forfaitaire d'impôt étranger à laquelle se réfère la Convention. La Cour de Justice répond que le droit communautaire, dans son état actuel, ne prescrit pas de critères généraux pour la répartition des compétences entre les États membres s'agissant de l'élimination des doubles impositions à l'intérieur de la Communauté. Par conséquent, la circonstance que tant l'État membre de la source des dividendes que l'État membre de résidence de l'actionnaire sont susceptibles d'imposer lesdits dividendes n'implique pas que l'État membre de résidence soit tenu, en vertu du droit communautaire, de prévenir les désavantages qui pourraient découler de l'exercice de la compétence ainsi répartie par les deux États membres (*Arrêt Damseaux du 16 juillet 2009 ; affaire Damseaux n° C-128/08*).

**Droits de succession.** L'amende pour omission qui peut être infligée à l'héritier d'une personne ayant encouru une amende proportionnelle peut s'élever jusqu'à la moitié des droits éludés, même si l'héritier n'a pas concouru personnellement à l'infraction (article 131, C. Dr. Succ.). Elle est due d'office, par simple constatation que l'obligation de déclaration n'a pas été respectée. La preuve de l'existence d'un élément moral n'est pas requise. L'amende ne s'efface pas à la mort du contrevenant et elle est transmise aux héritiers. Dans la mesure où cette amende administrative possède un caractère répressif prédominant, sa transmission au moins partiellement aux héritiers porte atteinte de manière discriminatoire aux principes fondamentaux de la personnalité des peines et de la présomption d'innocence (*Cour Constitutionnelle, arrêt du 16 juillet 2009, n° 119/2009*).

**Echanges de renseignements.** La France et la Belgique ont signé le 7 juillet 2009 un nouvel avenant à la Convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus. Cet avenant doit encore être soumis à approbation parlementaire dans les deux pays. Cet avenant prévoit que l'Etat requis de fournir des renseignements doit utiliser les pouvoirs dont il dispose pour les obtenir, même s'il n'en a pas besoin à ses propres fins fiscales. Un Etat ne peut refuser de communiquer des renseignements uniquement parce que ceux-ci sont détenus par un établissement financier, ou une personne agissant en tant qu'agent ou fiduciaire, ou parce que ces renseignements se rattachent aux droits de propriété d'une personne. L'avenant s'appliquera aux revenus afférents à toute année civile ou à tout exercice commençant à compter du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit immédiatement la date de sa signature. Des protocoles analogues ont été signés notamment avec l'Australie, le Luxembourg, le Danemark et les Pays-Bas (voir également Lexique des nouveautés fiscales de la période d'avril à juin 2009, rubrique *Secret bancaire*).

**Intérêts requalifiés.** Les intérêts sur « avances » que les mandataires sociaux, les actionnaires personnes physiques (de même que leurs conjoints, cohabitants légaux et enfants mineurs) accordent à leur société sont requalifiés lorsque certaines limites sont dépassées. Les avances doivent constituer des « prêts d'argent », dit le Code. La Cour de Cassation rappelle qu'une créance inscrite en compte-courant peut constituer un prêt d'argent dans le cadre de ce régime, mais que ce n'est pas nécessairement le cas. La Cour approuve la Cour d'appel de Liège qui avait décidé que la créance productive d'intérêts qu'un administrateur détient sur sa société en raison du paiement tardif, par cette dernière, du prix d'acquisition d'actions, ne peut être qualifiée de « prêt d'argent », de sorte que le fisc ne pouvait pas procéder à la requalification. La créance productive d'intérêts qui naît parce qu'une société ne paie pas un

prix à temps, ne revient pas nécessairement à fournir un crédit à la société. La Cour de Cassation revient ainsi sur un arrêt de 2006 en sens contraire (*arrêt du 4 septembre 2009, Le Fiscologue n° 1174, p. 11*).

**Plus-values sur participations importantes.** Il y a « participation importante » lorsque le cédant détient (ou a détenu au cours d'une période de 5 ans) directement ou indirectement plus de 25 % dans une société belge. Les plus-values sur actions ou parts réalisées par résidents belges détenant de telles participations sont taxées à 16,5 % lorsque la cession a lieu à des sociétés ou des personnes morales établies en dehors de l'Espace économique européen, mais non lorsqu'elle a lieu à des personnes morales belges ou situées dans l'EEE. Sont également taxées certaines cessions entre d'autres contribuables ayant eu lieu au cours de la période de 12 mois précédant l'acquisition des actions ou parts par la personne morale hors EEE. Selon la *Cour Constitutionnelle*, il n'y a aucune discrimination dans cette réglementation car « il appartient au législateur d'établir la base de l'impôt, en disposant d'une marge d'appréciation étendue » (*arrêt du 17 septembre 2009, n° 143/2009*).

**Précompte mobilier.** La renonciation à la perception du précompte mobilier est étendue aux dividendes payés aux établissements belges de sociétés établies dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen, et aux primes d'émission minimales afférentes à des titres émis par certaines entités établies dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen (Arrêté royal du 31 juillet 2009, *Moniteur du 21 août 2009*).

**Précompte professionnel.** En application de la loi de relance économique du 27 mars 2009, les entreprises qui ont demandé un report de paiement du précompte professionnel, doivent, à partir d'octobre 2009 faire face au paiement tant du précompte professionnel reporté que du précompte professionnel pour lequel aucun report de paiement n'a été demandé. Elles auront également droit, durant une période de maximum six mois, à charge de l'Etat, à une bonification d'intérêts pour chaque emprunt qu'elles contractent afin de pouvoir payer à temps le précompte professionnel reporté. Le pourcentage de la bonification, le montant initial du prêt sur lequel cette bonification est attribuée et les modalités du contrat d'emprunt sont déterminés par l'*arrêté royal du 27 septembre 2009 (Moniteur du 30 septembre 2009)*. La bonification d'intérêt s'élève à 1,5 % sur une base annuelle sur le montant initial de l'emprunt. Elle est calculée d'après la durée du contrat d'emprunt avec un maximum de 6 mois. Elle est calculée *pro rata temporis*, par mois.

**TVA.** Le Gouvernement a déposé à la Chambre le projet de loi visant à modifier le Code TVA (*doc. n° 2157/1, du 11 septembre 2009*) afin de l'adapter à trois directives européennes, dont celle relative à nouvelle localisation des prestations de services à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010 (« *Paquet TVA* »).

Le lieu des prestations de services entre assujettis ('B2B') sera, en principe, réputé se situer dans le pays du *preneur* assujetti agissant en tant que tel. Cette règle s'applique déjà aujourd'hui, mais à titre d'exception et uniquement pour certaines prestations de nature 'intellectuelle' pour autant que diverses conditions soient remplies (art. 21, § 3, 7° code de la TVA). Si les prestations sont fournies pour un établissement stable de l'assujetti à un autre endroit que celui où il a établi le siège de son activité économique, le lieu de la prestation sera réputé se situer à l'endroit où se trouve cet établissement stable. Pour les prestations fournies à l'égard de personnes privées (le consommateur final; 'B2C'), les prestations de services demeureront, en principe, soumises à la TVA dans le pays du *prestataire* de services. Comme c'est le cas actuellement, ces deux principes connaîtront bon nombre d'exceptions. Lors d'une

transaction 'B2B', le preneur des prestations devra acquitter la TVA dans son pays (application du régime général du report de perception).

Le modèle de la déclaration à la TVA sera adapté.

En ce qui concerne les opérations à la sortie, il conviendra de déclarer dans une nouvelle grille [44] la base d'imposition des prestations fournies "à un assujetti établi dans un autre Etat membre où cet assujetti est redevable de la taxe et lorsque ces prestations ne sont pas exemptées de la taxe dans cet Etat membre". Ce sont les opérations qui doivent également être reprises dans le (nouveau) relevé intracommunautaire. Ces opérations sont actuellement mentionnées dans la grille [47] de la déclaration à la TVA.

Par analogie, il y aura lieu de déclarer dans une nouvelle grille [88] les opérations que le prestataire de services étranger doit inscrire dans son relevé intracommunautaire de prestations. Ces opérations sont actuellement inscrites dans la grille [87]. En plus de la TVA sur les acquisitions intracommunautaires, la grille [55] devra dorénavant mentionner également la TVA due sur les opérations inscrites dans la nouvelle grille [88] (à l'heure actuelle, cette TVA est inscrite dans la grille [56]). La déduction de cette TVA devra, comme c'est le cas actuellement, être déclarée dans la grille [59].

Les opérations exonérées en vertu de l'article 44 du code de la TVA (par exemple, certaines prestations financières, la location d'un bien immobilier, etc.) devront être déclarées par les assujettis 'mixtes' ou 'partiels' dans la grille [00] de la déclaration mensuelle ou trimestrielle afférente à la période dans laquelle elles sont accomplies, ou au moins une fois par année calendrier dans la déclaration du mois de décembre ou du quatrième trimestre.

Les assujettis qui déposent une déclaration trimestrielle devront passer à des déclarations mensuelles à la TVA s'ils accomplissent annuellement des *livraisons* intracommunautaires de biens pour un montant de plus de 400.000 €, dès le premier mois qui suit le trimestre au cours duquel ce seuil a été dépassé après le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Le relevé actuel de livraisons intracommunautaires sera étendu aux prestations de services intracommunautaires localisées dans le pays du preneur. Le relevé intracommunautaire reprendra les opérations suivantes :

- \* les livraisons intracommunautaires de biens exonérées (comme c'est le cas à présent), mais avec mention d'un nouveau code 'L';
- \* les livraisons de biens effectuées dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens, en cas d'opérations triangulaires et sous le code 'T';
- \* (nouveau) les prestations de services à destination d'un assujetti d'un autre Etat membre où cet assujetti est redevable de la taxe et lorsque ces prestations ne sont pas exonérées de la taxe dans cet Etat membre, sous le code 'S'. Les assujettis qui déposent leur déclaration TVA mensuellement devront également déposer mensuellement le relevé intracommunautaire (combiné), "quel que soit le montant des opérations (livraisons de biens et/ou prestations de services) intracommunautaires qu'ils ont réalisées". Les déclarants trimestriels ne devront déposer le relevé intracommunautaire que trimestriellement, mais pour autant que le montant total trimestriel de leurs livraisons de biens exemptées n'ait pas dépassé 100.000 € au cours de chacun des quatre trimestres précédents.

Les assujettis effectuant exclusivement des opérations exonérées en vertu de l'article 44 du code de la TVA et ne leur donnant aucun droit à déduction ne se voient jusqu'à présent attribuer un numéro d'identification à la TVA avec les lettres BE que s'ils décident de soumettre leurs acquisitions intracommunautaires de biens à la taxe, ainsi qu'en cas de dépassement du seuil lié à ces acquisitions. Dorénavant, ce sera également le cas s'ils sont redevables de la taxe en vertu du report de paiement généralisé. De cette manière, le prestataire de services étranger verra que son preneur a la qualité d'assujetti.