



DEKEYSER & ASSOCIÉS

Déclarations fiscales 2019 : focus sur quelques nouveautés

Plusieurs évolutions récentes peuvent avoir une incidence sur la manière d'établir la déclaration à l'IPP de 2019. Certaines sont issues de la loi, d'autres de la jurisprudence ou de décisions administratives. Petit tour d'horizon.

1. Revenus immobiliers. Lorsqu'un contribuable belge détient **un immeuble à l'étranger, la loi belge lui impose de déclarer la valeur locative ou les loyers réels**. Par contre, pour les immeubles situés en Belgique, le contribuable doit déclarer¹ le *revenu cadastral*² du bien. Cette discrimination a été condamnée par la CJUE.

La loi et le formulaire de déclaration n'ont pas été adaptés pour tenir compte de cette décision³. Il appartient donc aux contribuables de s'en prévaloir d'initiative. La jurisprudence récente a élaboré plusieurs formules pour déterminer le montant à déclarer⁴. La plus élaborée nous semble être celle de la Cour d'appel de Liège, qui consiste à **déclarer 22,5% du montant brut** des loyers perçus.

Le fisc recommande quant à lui de tenir compte de la valeur fixée par l'autorité fiscale étrangère et, s'il n'y en a pas, invite le contribuable à calculer lui-même le revenu à déclarer. Il donne quelques exemples de formules (peu favorables aux contribuables ; exemple : le loyer brut annuel) mais il n'en reconnaît aucune comme exclusive⁵.

2. Revenus professionnels. Il est fréquent qu'une entreprise rémunère son personnel en lui attribuant des options sur actions. Dans le chef du bénéficiaire, les options représentent un ATN taxable au moment de leur attribution⁶. L'ATN est généralement fixé à 9% de la valeur de marché des actions⁷ (loi du 26 mars 1999).

Dans le cas où les options ne seraient pas levées, l'impôt payé sur l'ATN ne peut être réclamé au fisc. Certains plans salariaux prévoient, dans cette hypothèse, le versement d'une « indemnité compensatoire » au profit de l'employé. Une décision récente du SDA a confirmé que cette indemnité pouvait être **exonérée** à concurrence d'un certain plafond (tout en étant déductible pour l'employeur).

Notons que dans des groupes internationaux, les actions sont parfois attribuées **par la société mère du groupe, qui est souvent une société étrangère**. L'ATN dans le chef de l'employé belge est imposable en Belgique mais l'entreprise étrangère ne retient aucun précompte. L'employé doit donc songer à déterminer et **déclarer lui-même l'avantage taxable**. A partir de 2019, ces obligations reposeront sur l'entreprise belge qui emploie le bénéficiaire des options (loi du 11/2/2019).

¹ Si l'immeuble n'est pas donné en location à des fins professionnelles.

² Lequel est significativement inférieur à la valeur locative/aux loyers réels.

³ Il prévoit toujours l'obligation de déclarer la valeur locative/loyers réelles.

⁴ Vu l'absence de « revenu cadastral » étranger déterminé d'une manière comparable à celle prévue par le droit belge.

⁵ Circulaire AGFisc N° 22/2016.

⁶ Imposition via précompte professionnel et déclaration fiscale suivant fiche établie par l'employeur.

⁷ Déterminée au moment où l'offre d'option est formulée par l'entreprise.

3. Revenus divers. Une plus-value sur actions peut être exonérée d'impôt ou être taxée à titre de «revenus divers» (taux de 33%)⁸. Le traitement fiscal d'une telle plus-value doit s'apprécier sur base de plusieurs indices (intention initiale d'acheter pour revendre plus tard, délai de conservation des titres, répétition de l'opération, complexité de celle-ci, importance de la plus-value réalisée, etc.).

Un type de plus-value sur actions est qualifié de « plus-value interne » : un contribuable cède avec plus-value les actions de son entreprise à une holding qu'il contrôle ; Ceci permet dans certains cas de réaliser une distribution des réserves de l'entreprise en exemption d'impôt.

La loi prévoit désormais une taxation des **plus-values internes réalisées par voie d'apport**⁹. Elle ne vise toutefois pas les cessions *par voie de vente*¹⁰. La Cour d'appel de Bruxelles a récemment conclu à la taxation d'une cession d'actions, en se basant notamment sur le caractère anormal de la plus-value réalisée (absence de rapport d'un réviseur, prix élevé par rapport au dernier bilan de la société,...).

Il convient ainsi d'être attentif aux modalités de réalisation de la plus-value, afin de déterminer si elle est taxable et la déclarer dans ce cas.

4. Revenus mobiliers. Depuis le 1^{er} janvier 2018, les réductions de capital sont considérées partiellement comme une distribution de dividendes, taxée à 30%.

L'administration fiscale a publié une circulaire¹¹ pour exprimer officiellement sa position sur la manière de déterminer la partie taxable, dans le chef de l'actionnaire, de la réduction de capital¹², la manière de réconcilier les réserves comptables et fiscales de la société après l'opération, etc.

Notons que **si la réduction de capital est réalisée par une société étrangère au profit d'un contribuable belge**, ce dernier devra généralement déclarer spontanément la partie taxable de la réduction de capital. Il devra être attentif, en particulier, aux différences potentielles entre le droit belge et le droit étranger concernant la détermination des fonds propres de la société étrangère.

5. Construction juridique / « taxe Caïman ». Cette législation a pour objectif de **taxer par transparence** les revenus d'une « construction juridique ». L'imposition intervient généralement dans le chef du fondateur.

Le champ d'application de la taxe Caïman a été étendu fin 2018. Les constructions juridiques comprennent désormais **toutes les sociétés européennes** qui ne sont pas soumises à un impôt étranger de *minimum 1% du revenu imposable de la société (déterminé selon le droit belge)*.

Ainsi, l'actionnaire belge d'une société française peut désormais être imposé par transparence sur l'ensemble des revenus de sa société et ce, alors même qu'il ne les a pas lui-même perçus. Tel serait le cas, notamment, si les revenus de la société sont *exonérés* d'impôt selon le droit français mais *imposables* selon les règles de droit belge¹³.

Un **audit de chaque société familiale étrangère** détenue par un résident belge est conseillé afin de déterminer si la taxe par transparence est susceptible de s'appliquer ou non.

⁸Dans de plus rares cas, à titre de revenus professionnels.

⁹ Régime d'imposition « à la sortie », au moment de la réduction de capital ou de la liquidation de la société.

¹⁰ La détermination du caractère taxable ou non d'une telle plus-value est toujours appréciée par rapport aux critères ci-dessus.

¹¹ 2018/C/103

¹² Manière de déterminer le montant des réserves taxées, absence de prise en de certaines réserves, etc.

¹³ Exemple : en raison de déductions fiscales admises en droit étranger mais pas en droit belge.

En conclusion, l'élaboration d'une déclaration fiscale est un exercice compliqué. Pour s'assurer d'un traitement fiscal optimal de ses revenus, il est primordial d'adapter sa situation aux dernières évolutions survenues tant sur le plan légal, qu'au niveau de la jurisprudence et des positions administratives.

* * *

Cabinet d'avocats Dekeyser & Associés

Juin 2019