

Rentrée Académique de l'Ordre des Experts-comptables  
et Comptables brevetés de Belgique

# LIVRE BLANC

---

LES 20 PROPOSITIONS  
POUR UNE REFORME FISCALE, CITOYENNE,  
PROFESSIONNELLE ET DEMOCRATIQUE

La réponse de la communauté  
des professionnels comptables et fiscaux

26 septembre 2022



Décidés d'exceller

CW

---

CERCLE  
DE WALLONIE

# Table des matières

---

## *Les 20 propositions de l'OECCBB pour une réforme fiscale citoyenne, professionnelle et démocratique*

PROPOSITION 1 <sup>ère</sup>	Il est indispensable de cesser de légiférer sans arrêt. .... 9
PROPOSITION 2	Il est indispensable de légiférer à une date ultime..... 10
PROPOSITION 3	Dans le cadre des modifications législatives qui doivent être adoptées, il est impérieux de réfléchir avant d'agir. ....11
PROPOSITION 4	Il est indispensable que la réflexion préalable à l'adoption d'une nouvelle règle fiscale ou d'un nouveau régime fiscal soit menée de manière globale quant à la charge financière supplémentaire qu'elle ou il induit..... 12

PROPOSITION 5	La fraude fiscale est une réalité et elle doit être combattue.....13
PROPOSITION 6	La règle du rattachement des bénéfices des entreprises à l'année ou l'exercice comptable où la créance est devenue certaine et liquide (de même que la déduction dès l'existence d'une dette certaine et liquide) est la cause d'innombrables faillites et de pertes de recettes considérables pour le Trésor. .... 14
PROPOSITION 7	L'allongement des délais d'investigation du fisc pose divers problèmes..... 16
PROPOSITION 8	Le délai pour introduire une réclamation serait porté à un an (au lieu de six mois actuellement). C'est un leurre .....17
PROPOSITION 9	La notion de <b>déclaration complexe</b> est éminemment trop floue et doit être très précisément détaillée. .... 18
PROPOSITION 10	Cette proposition a trait à la communication des documents et à l'étendue de celle-ci. .... 19
PROPOSITION 11	Il faut maintenir la notification préalable. .... 22
PROPOSITION 12	Non au mécanisme de recours administratif préalable. .... 24

PROPOSITION 13	Le déséquilibre entre les droits et devoirs du contribuable par rapport aux droit et devoirs du fonctionnaire taxateur (l'administration en général) est flagrant. .... 26
PROPOSITION 14	Pour réduire la pression fiscale sur les personnes physiques, la révision des barèmes est indispensable et celle annoncée est très insuffisante pour la classe moyenne. .... 27
PROPOSITION 15	La volonté affichée par le ministre de supprimer les forfaits rendra la tâche de contrôle singulièrement plus compliquée pour le fisc, mais pose aussi un sérieux problème de temporalité..... 30
PROPOSITION 16	La taxation des plus-values sur actions résonne comme une antienne..... 32
PROPOSITION 17	L'intention déclarée de taxer les engagements individuels de pension (EIP), Assurance de groupe et Épargne-pension, autrement que ces produits le sont actuellement, constitue(ra)it un hold up scandaleux.. ....33
PROPOSITION 18	La taxation des loyers réels est une nouvelle fois annoncée... dangers ..... 34
PROPOSITION 19	Il faut arrêter l'amplification sans cesse croissante du nombre de 'Dépenses non admises' (DNA) à l'impôt des sociétés. .... 35
PROPOSITION 20	L'État est en perpétuelle recherche de ressources financières. Pourquoi pas une réserve de liquidation sur le passé !. .... 39

ANNEXE 1.....	41
ANNEXE 2.....	53
ANNEXE 3.....	59
ANNEXE 4.....	71
ANNEXE 5.....	73
ANNEXE 6.....	84
ANNEXE 7.....	88
ANNEXE 8.....	95

## Le mot du Président

---

*Gérard DELVAUX,  
Président de l'OECCBB SR  
Past Président de l'IEC  
Reviser honoraire  
Expert-comptable certifié*

Notre Association professionnelle a souhaité dresser un livre blanc avec 20 propositions issues du monde professionnel de l'expertise comptable et fiscale pour éveiller les consciences politiques à une prolifération de textes législatifs et de réformes fiscales, cadencées par des modifications incessantes quand il ne s'agit pas d'écrire « le tout et son contraire » à quelques semaines d'intervalles.

Comme professionnel de l'expertise comptable et fiscale, nous savons pertinemment qu'un budget qu'il s'agisse de celui d'une entreprise privée ou de l'Etat doit être en équilibre.

C'est justement pour cette raison que cette réforme qui tombe au plus mal dans cette vague de crises successives nous semble comporter des dangers à souligner avant que le texte final ou des bribes de celui-ci ne soit subrepticement glissé dans une « loi-programme », dite « loi fourre-tout ».

Si le projet du Ministre Van Peteghem, dénommé « épure » voit le jour tel quel, pas de doute que les dispositions concernant le patrimoine immobilier des citoyens de ce pays feront s'écrouler le marché immobilier déjà en pleine tourmente par les exigences des banques et les impératifs climatologiques.

Bien d'autres mesures contenues dans le projet du ministre doivent pour le moins faire l'objet d'un débat parlementaire où les professions de l'expertise comptable et fiscale doivent être présentes.

En effet, en 2005, j'ai initié avec le Ministre Reynders un accord signé par les deux parties qui permettait un dialogue constant entre le législateur et les professionnels chargés d'appliquer au quotidien des lois qui deviennent à ce point complexes et illisibles que même les fonctionnaires en charge de les contrôler ne s'y retrouvent pas.

Ce qui se conçoit bien s'énonce clairement incitant chaque contribuable à adhérer à une fiscalité contributive et constructive à long terme.

Légiférer et penser à court terme pour des raisons de déficits budgétaires, ne pas soutenir une économie durable où les dirigeants et les entreprises doivent anticiper les risques toujours grandissants et penser « croissance » est une législation délétère et anti-démocratique.

Enfin, nous souhaiterions adresser nos remerciements à

- Nos membres qui par leur soutien financier nous permettent de rester cette voix syndicale du terrain
- Nos deux administrateurs, Roland Rosoux et Thierry Litannie pour l'œuvre de synthèse qui est reprise dans ce livre blanc. Ils ont traduit en termes clairs et succincts le malaise vécu au quotidien par l'ensemble des dirigeants d'entreprises aux prises avec une insécurité juridique totale.

*On trouvera ci-après 20 propositions/réflexions de l'OECCBB présentées, sous la forme d'un livre blanc, lors de sa rentrée académique du 26 septembre 2022, dans le cadre de la 'grande' réforme de l'impôt des personnes physiques (I.P.P.) du ministre Van Peteghem.*

*Il s'agit de propositions visant à réinstaurer un meilleur équilibre entre les droits et devoirs des contribuables et ceux de l'administration fiscale. Il s'agit d'un préalable indispensable à tout le reste. Suivent également des propositions/réflexions sur certaines mesures annoncées dans le cadre de la réforme de l'I.P.P. en chantier.*

### Avant-propos

Nous vivons dans une société démocratique. Dans une telle société, il est vital qu'une large majorité des citoyens adhère au modèle de vie en société qui leur est proposé.

On parle énormément de *compliance* du contribuable et de ses conseils, au sens qu'ils respectent (sans y être contraints) les lois et les normes (voire même les directives de l'administration ! pour certains), mais les actions entreprises en ce sens vont toutes dans le même sens : y contraindre le contribuable et ses conseils par la menace, assortie de sanctions de plus en plus lourdes, sans exigence équivalente que l'administration doive elle respecter lesdites lois et normes ou y soit soumise dans les mêmes mesure et conditions.

Ce n'est pas comme cela que l'on adhère à un modèle de société, dans une démocratie en tout cas. **Il est fondamental qu'un rééquilibre soit (ré)instauré entre le fisc et les contribuables**, principalement quant au droit à l'erreur, comme la loi le permet désormais en France. On renvoie à ce propos à l'ouvrage - *Liber amicorum* - édité à l'occasion des 60 ans de l'OECCBB (**texte repris en annexe 1**).



## Méthodologie

Alors que ce ne fut pas le cas pour la grande réforme précédente de l'I.P.P. (loi du 10 août 2001 portant réforme de l'impôt des personnes physiques, *M.B.*, 20 septembre 2001, qui induisit globalement en 5 ans une diminution de l'I.P.P. de 10 milliards d'euros), il n'est plus tenu compte depuis plusieurs années des effets retour d'une baisse des impôts qui serait introduite (alors qu'ils sont indéniables) et toute réforme doit désormais s'opérer dans un cadre budgétairement neutre (avec mesures compensatoires elles aussi estimés 'toutes choses égales par ailleurs'). Ceci induit **trois erreurs de raisonnement et d'approche** qui conduisent en définitive la Belgique à taxer le plus les revenus du travail, parmi tous les pays de l'OCDE.

Les erreurs de raisonnement susvisés sont dénoncées dans l'éditorial du Bulletin de l'OECBB n° 28 de juin 2021 (**texte repris en annexe 2**).

## Qualité des textes législatifs

Les textes de lois sont de plus en plus mal rédigés. La preuve, des dispositions à peine adoptées, doivent déjà être modifiées. La précipitation et l'absence de réflexion préalable qui en est la cause sont le plus grand danger qui menace les textes de lois, instaurant une insécurité juridique accrue, qui provoque elle-même une tétanisation de l'activité économique, pourtant génératrice de recettes fiscales. S'installe ainsi un cercle vicieux.

La réforme de l'impôt des sociétés introduite par la loi du 25 décembre 2017 (*M.B.*, 29 décembre 2017) en est une preuve flagrante. **Plus de 120 modifications** y ont été apportées dans les 5 années suivants son adoption, auxquelles **s'ajoutent 130 autres règles nouvelles**, révélant que la durée de vie moyenne d'une règle I.Soc. est réduite à ... 7 mois (voy. « La réforme de l'I.Soc. : le travail le plus cochonné de l'histoire de la fiscalité belge », *L.F.B.* 2022/402, pp. 1 à 22, et « Frénésie législative et impôt des sociétés : et ça continue encore et encore », *L.F.B.* 2022/404, pp. 1 à 36).

Un effort considérable doit être fait quant à la **qualité des textes législatifs** (y compris l'orthographe de plus en plus lacunaire en français) et leur fréquence et temporalité doivent être revus de fond en comble (voir les PROPOSITIONS 1<sup>ère</sup> et 2, ci-après). On renvoie également à la tribune libre parue dans la *L.F.B.* n° 314 de juin 2018 (**texte repris en annexe 3**).

## PROPOSITION 1<sup>ère</sup>

---

Il est indispensable de **cesser de légiférer sans arrêt.**

Le ministre Maystadt dénonçait déjà, il y a 30 ans, sa conséquence immédiate (alors que la frénésie législative n'était pas celle que nous connaissons depuis quelques années).

*« Tous les praticiens de la fiscalité ont eu à de nombreuses reprises l'occasion de constater l'évolution psychologique d'un contribuable jusqu'alors bon citoyen et respectueux des lois et qui se trouve subitement accusé de fraude alors que sa bonne foi a simplement été surprise par un récent changement de la loi, ou encore qui se voit contraint de payer un supplément d'impôt parce qu'il a dépassé d'un ou deux jours - parfois par la faute de sa banque - une échéance fixée par la loi. Bien souvent, l'intéressé n'a plus qu'un souci, celui de se venger et de récupérer - généralement avec usure - ce qu'il considère, non sans quelque raison, lui avoir été « volé » par l'État » (Philippe Maystadt, « Pour un civisme fiscal », exposé présenté aux Grandes Conférences catholiques, le 7 janvier 1991, J.D.F. 1991, p. 17 ; la dernière phrase étant empruntée par l'intéressé à Jean de Longueville, « La fraude fiscale », dans *Réflexions offertes à Paul Sibille. Etudes de fiscalité*, Bruylant, 1981, p. 419).*

Souci identique pour la plupart des contribuables incorrectement 'redressés' par le fisc.

Ce (deuxième) 'cercle vicieux' est encore plus dissolvant au niveau du tissu social (la raison d'être de l'impôt) quand le fisc se trompe, s'entête (les causes principales de cet entêtement sont dans l'ordre la jalousie et la « mal formation », en deux mots), va au bout de ses fantasmes et oblige le contribuable à ester en justice.

Nous craignons fort ainsi que dans de nombreuses situations, ce soit l'attitude irréflechie de certains agents taxateurs et autres fonctionnaires du fisc qui soit criminogène (voy. la proposition 11).

## PROPOSITION 2

---

Il est indispensable de **légiférer à une date ultime.**

Respecter les délais de rentrée des déclarations est une évidence. Les raccourcir dans une mesure raisonnable et progressive est une nécessité. Mais pour cela il faut un ministre honnête et responsable, conscient des réalités du terrain, et des parlementaires courageux, conscients des réalités du terrain eux aussi.

On peut souligner la prouesse de l'administration qui est parvenue à publier la déclaration à l'I.Soc. au *M.B.* du 26 avril 2022, alors que le législateur, complètement inconscient et faisant preuve d'un mépris total à l'égard des professionnels de la fiscalité, il faut le dénoncer, adopte encore des lois impliquant l'ex. d'imp. 2022 en 2022 ! Trois mois après la publication de la déclaration, le *Moniteur* contient encore la loi du 5 juillet 2022 portant des dispositions fiscales diverses, *M.B.*, 15 juillet 2022) qui impacte l'ex. d'imp. 2022 (avec une rétroactivité d'un an et demi, inimaginable il y a quelques années encore).

Tant que nous n'aurons pas un ministre des Finances qui a(ura) la décence, et le respect des professionnels, de ne pas fourguer aux parlementaires, comme on le fait d'une mauvaise marchandise, des centaines de pages de mesures hétéroclites à adopter dans l'urgence en fin d'année (et même six mois au-delà de l'échéance de celle-ci) et tant que nous n'aurons pas des parlementaires responsables et conscients qui auront le courage de dire audit ministre que tout ce qui n'aura pas pu être adopté pour le 30 juin de l'année sera pour l'ex. d'imp. suivant, nous aurons toujours des problèmes de délais et les insupportables tensions que cela crée. Et l'on s'inquiétera des conséquences d'une mauvaise gestion et de l'irresponsabilité ambiante en prolongeant les délais ... ou pas. Si oui, en toute dernière minute pour pouvoir se présenter comme un sauveur. C'est consternant et cela doit cesser.

## PROPOSITION 3

---

Dans le cadre des modifications législatives qui doivent être adoptées, il est impérieux de **réfléchir avant d'agir**.

« *Il est parfois nécessaire de changer certaines lois mais le cas est rare et, lorsqu'il arrive, il ne faut y toucher que d'une main tremblante (...). Les lois inutiles affaiblissent les lois nécessaires* » (Montesquieu, De l'esprit des lois, 1748). Voy. aussi « Trop de lois tue le droit ! » (édito du Bulletin de l'OECCBB n° 12 de janvier 2020 ; **texte repris en annexe 4**).

Personne ne peut détenir la vérité absolue sur un sujet, d'autant que la vie est devenue d'une extraordinaire complexité aujourd'hui. Aussi, il est indispensable de ne pas laisser à l'administration, seule, le soin de légiférer. Chaque proposition de modification d'une règle fiscale doit être débattue, avant son adoption, avec les milieux professionnels concernés et intéressés par cette réflexion préalable. Dans un délai raisonnable. Il peut parfois s'agir d'examiner la question de savoir si l'idée, assurément 'géniale' en théorie, est tout simplement applicable sur le terrain.

La praticabilité de la loi (compréhension, implémentation, temps d'adaptation y compris des programmes informatiques, etc.) sont des conditions *sine qua non* à son respect.

Marguerite Yourcenar allait plus loin : « *Toute loi trop souvent transgressée est mauvaise : c'est au législateur à l'abroger ou à la changer, de peur que le mépris où cette folle ordonnance est tombée ne s'étende à d'autres lois plus justes* » (Mémoires d'Hadrien, 1951, p. 128).

## PROPOSITION 4

---

Il est indispensable que la réflexion préalable à l'adoption d'une nouvelle règle fiscale ou d'un nouveau régime fiscal soit menée **de manière globale quant à la charge financière supplémentaire qu'elle ou il induit.**

Comme on le sait, la Belgique est un pays fédéral, dont les différents niveaux de pouvoirs (à l'exception des Communautés) disposent d'une capacité de fiscalité propre pour financer les services collectifs qu'ils offrent.

Il est essentiel que chaque niveau cesse de ne voir que son 'pré carré'. Les fiscalités fédérale, régionales, provinciales et communales, sans compter les prélèvements sociaux (qui sont eux aussi de la compétence du fédéral) s'accumulent parfois sur le même contribuable, rendant le prélèvement global dont il est l'objet proche de 100 % ou dépassant même ce plafond !

Il est indispensable dans ce contexte de mettre en place un organisme régulateur de la pression fiscale globale susceptible de frapper un citoyen ou une entreprise. Et de fixer un pourcentage global à ne pas dépasser, idéalement 50 %. Quand on donne plus de la moitié du fruit de son travail à l'État, seuil psychologique, germent inévitablement dans l'esprit du citoyen des idées pour pouvoir y échapper en partie ou ... en tout.

## PROPOSITION 5

---

La fraude fiscale est une réalité et elle doit être combattue.

Souvent, le détenteur d'avoirs acquis frauduleusement n'est pas l'auteur de la fraude mais en a simplement hérité. C'est dans ce contexte que la DLU de 2004 a été adoptée : permettre à celles et ceux qui avaient hérité d'une 'patate chaude' de rentrer 'dans le 'droit chemin'.

Mais l'auteur d'une fraude, ou d'un acte réputé tel, peut lui-même souhaiter revenir dans la légalité. C'est tout bénéfique pour la société dans son ensemble.

La dernière loi permettant une régularisation fiscale supprimera cette possibilité à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Il semblerait que ce soient les Régions qui s'opposent à la prolongation de la mesure de **régularisation fiscale et sociale**.

Nous plaidons pour la mise en place d'un régime permanent en ce sens, permettant aux contribuables belges de rapatrier des fonds qu'ils détiennent à l'étranger, dans des conditions qui ne soient ni trop lourdes administrativement ni trop coûteuses pour les intéressés.

## PROPOSITION 6

---

La règle du rattachement des bénéfices des entreprises à l'année ou l'exercice comptable où la créance est devenue certaine et liquide (de même que la déduction dès l'existence d'une dette certaine et liquide) est la cause d'innombrables faillites et de pertes de recettes considérables pour le Trésor.

L'émetteur de la facture est soumis à une double pleine : il doit verser immédiatement au Trésor la TVA figurant sur la facture qu'il a dû émettre et il est imposable immédiatement sur son montant, indépendamment du fait qu'il soit payé ou non (dans la négative, commencera le difficile chemin de croix de l'admission par le fisc des réductions de valeur sur créances commerciales qui seraient comptabilisées et l'émission de notes de crédit ... dont certains ne seront par ailleurs pas envoyés à leur destinataire !).

Le client qui reçoit la facture mais ne la paie pas bénéficie d'un double avantage : il déduit la TVA qu'il n'a pas payée et il déduit la charge correspondant à la facture reçue, qu'il n'a pas payée non plus.

Le régime de l'autoliquidation en matière de TVA ne règle pas tout.

Il est temps de mettre fin à ce système absurde et d'instaurer en matière fiscale, de manière générale, la **règle applicables aux profits** (et aux rémunérations, revenus immobiliers, revenus divers), celle **dite du cash basis** (« *a method of keeping accounts in which amounts of money are recorded at the actual time they are spent or received* », dictionary.cambridge.org).

La TVA est à verser au Trésor dès qu'elle a été payée à l'assujetti déposant émetteur de la facture. La TVA est récupérable par celui qui l'a payée (et est dans les conditions de sa récupération bien entendu) dès qu'il l'a payée.

L'entreprise est imposable sur ses bénéfices dès que ceux-ci sont réels. Les dépenses et charges (reprises globalement depuis la coordination du C.I.R. en 1992 sous le vocable de 'frais') constituent des frais professionnels déductibles, aux conditions légales, dès qu'elles ont été payées.

Un premier pas en ce sens a été fait à l'impôt des sociétés (uniquement) avec les 'frais payés anticipativement' (code 1025 de la déclaration) (art. 195/1 du C.I.R. 1992 inséré par l'article 37 de la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés, *M.B.*, 29 décembre 2017). La justification donnée était toutefois simplement de respecter le *matching principle* comptable (les coûts relatifs à une période déterminée doivent être transférés dans les comptes annuels de l'année suivante via un compte de régularisation ; art. 3.11 de l'A.R. du CSA).



## PROPOSITION 7

---

**L’allongement des délais** prévu dans le cadre du « plan d’action contre la fraude sociale et fiscale » lancé en juin 2021 par le ministre des Finances ne pose pas de problème en soi sur le plan des principes (voy. « Nouveau bazooka fiscal pour lutter contre la fraude fiscale, *monKEY.be*, 20 juillet 2022).

Il est notamment prévu d’instaurer un nouveau délai d’investigation de dix ans en cas de déclaration dite **‘complexe’ (présomption irréfragable)** (voir également la proposition 9).

Il est inquiétant de constater que l’allongement des différents délais envisagé se justifie par l’incapacité de l’administration fiscale à mener ses missions à bien dans les délais applicables actuellement.

Les questions préalables qui se posent (devraient donc se poser) sont : le SPF Finances dispose-t-il des effectifs nécessaires pour mener correctement à bien les missions régaliennes qui sont les siennes ? L’affectation du personnel est-elle optimale ? Il y a-t-il toujours près de 1000 fonctionnaires qui sont affectés au service du personnel (P&O) ? Les fonctionnaires reçoivent-ils une formation poussée avant d’être affectés à des tâches de contrôle et ensuite au cours de leur carrière (car si les changements incessants affectent lourdement les contribuables et leurs conseils, il en va de même pour les fonctionnaires) ? Pourquoi les centres de formation professionnelle ont-ils été supprimés et ne faudrait-il pas envisager de les réinstaurer (comme ils existent dans les autres pays démocratiques occidentaux, comme l’école nationale des Finances publiques en France) ?

Ces réflexions préalables étant menées, a-t-on réfléchi au fait que l’allongement des délais d’investigation et de contrôle va rendre d’autant plus difficile la transmission des entreprises ?

La cession des parts des PME belges va devenir extrêmement complexe à organiser. D’autre part, elles deviendront tout simplement ‘invendables’ dès lors qu’il sera impossible de garantir que plus aucun contrôle fiscal (et redressement) ne pourra intervenir dans les 10 années suivantes ! Effet « épée de Damoclès ».

## PROPOSITION 8

---

À titre de compensation (dans l'inégale répartition des droits et obligations des contribuables par rapport à ceux du fisc), le **délai pour introduire une réclamation** serait porté à un an (au lieu de six mois actuellement).

Il était à l'origine de trois mois seulement (après réforme de la procédure de mars 1999) et avait été doublé en 'échange' du délai d'investigation de l'administration en cas de fraude porté de 5 à 7 ans.

Le délai légal pour introduite une réclamation (art. 371, al. 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992) a ainsi été fixé à 6 mois par la loi-programme du 20 juillet 2006 (*M.B.*, 28 juillet 2006).

Ce délai, qui est extrêmement court dans les faits, donné au contribuable pour demander la correction d'une (prétendue) erreur, et très largement réduit par rapport à celui dont dispose l'administration pour corriger une (prétendue) erreur (voy. l'annexe 1) est en réalité de deux mois, dès lors que l'impôt est payable dans les 2 mois (art. 413, al. 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992) et que l'Administration générale de la Perception et du Recouvrement (AGPR) se montre très agressive quant au respect de ce délai (et dans l'octroi extrêmement rigoureux de délais de paiement).

Le délai de six mois est un faux délai, celui de « un an » le sera tout autant.

## PROPOSITION 9

---

La notion de **déclaration complexe est éminemment trop floue** et doit être très précisément détaillée.

Selon l'avant-projet de loi, une déclaration fiscale sera considérée comme 'complexe' si elle inclut un dispositif hybride tel que visé à l'article 2, § 1<sup>er</sup>, 16<sup>o</sup>, du C.I.R. 1992 ou si elle mentionne un bénéfice non distribué provenant d'un montage ou d'une série de montages non authentiques mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal conformément à l'article 185/2 du C.I.R. 1992 (règles 'CFC'). La Directive 'ATAD 3' pourrait également être visée par ce délai de dix ans si les règles 'CFC' sont adaptées et étendues aux sociétés écrans tombant dans le champ d'application de cette Directive.

Une déclaration à l'impôt des personnes physiques sera également considérée comme 'complexe' si elle mentionne l'existence d'une construction juridique dans un autre État sans qu'il y ait nécessairement une volonté de dissimuler l'origine ou l'existence du patrimoine du contribuable.

En cas d'application des délais spéciaux d'investigation de six ou dix ans, l'administration fiscale pourra contrôler la déclaration dans son ensemble et pas uniquement les aspects qui justifient qu'elle tombe dans le champ d'application du délai extraordinaire. Toutefois, une nouvelle mesure sera introduite à l'article 354/1 du C.I.R. 1992 pour exclure une série d'éléments du champ d'application des délais supplémentaires.

La portée d'une notion aussi vague, comme celle évoquée de l'absence de collaboration du contribuable ou du professionnel auquel il a recours, doit être détaillée pour assurer la sécurité juridique et réduire au maximum le contentieux sur ce point.

## PROPOSITION 10

---

Cette proposition a trait à la **communication des documents et à l'étendue de celle-ci.**

Il faut être bien conscients que des règles claires sont bénéfiques aussi bien à l'administration (ses redressements justifiés sont confirmés en justice en cas de contestation) qu'aux contribuables.

Il y a 3 aspects :

- Accès aux documents
- Accès aux locaux professionnels
- Accès aux locaux privés

Conformément à l'article 315 du C.I.R. 1992, quiconque est passible de l'I.P.P., de l'I.Soc., de l'I.P.M. ou de l'I.NR. a l'obligation, lorsqu'il en est requis par l'administration, de lui communiquer, sans déplacement, en vue de leur vérification, tous les livres et documents nécessaires à la détermination du montant de ses revenus imposables.

Pour les fonctionnaires chargés du recouvrement, cette compétence découle de l'article 74, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code du recouvrement (à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020).

L'article 315*bis* du C.I.R. 1992 dispose que toute personne physique ou morale qui recourt à un système informatisé ou tout autre appareil électronique pour tenir, établir, adresser ou conserver, en tout ou en partie, les livres et documents dont la communication est prescrite par l'article 315 du C.I.R. 1992 a également l'obligation, lorsqu'elle y est invitée par l'administration, de communiquer, sans déplacement, les dossiers d'analyse, de programmation et d'exploitation du système utilisé, ainsi que les supports d'information et toutes les données qu'ils contiennent. Les données enregistrées sur des supports informatiques doivent être communiquées sous une forme lisible et intelligible.

Cette évolution est logique vu le développement des procédés électroniques, mais il n'est pas logique que cela se fasse au détriment du droit du contribuable d'être entendu. À tout moment (demande de renseignements, avis de rectification ou notification d'imposition d'office), le contribuable doit être en mesure de savoir ce que lui veut exactement l'administration pour pouvoir faire valoir ses remarques. Cela nous paraît constituer un minimum indispensable.

Concernant l'accès aux locaux professionnels et aux locaux privés, le contribuable est tenu d'accorder aux agents de l'administration chargée de l'établissement des impôts sur les revenus, munis de leur commission et chargés d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de l'impôt sur les revenus, le libre accès aux locaux de l'entreprise, à toutes les heures où une activité s'y exerce. L'article 319 du C.I.R. 1992 donne également accès à l'administration à tout autre lieu où des activités sont effectuées ou sont présumées être effectuées. Toutefois, ils ne peuvent pénétrer dans les bâtiments ou les locaux habités que de cinq heures du matin à neuf heures du soir et uniquement moyennant l'autorisation du tribunal de police.

Le droit d'accès de l'administration **n'est toutefois pas un droit de perquisition** tel qu'il existe en droit pénal. La Cour d'appel de Bruxelles l'a confirmé (Bruxelles, 16 octobre 2019, rôle n° : 2015/AF/124). La finalité d'une visite fiscale et d'une perquisition criminelle est fondamentalement différente : les agents chargés du contrôle disposent d'un pouvoir d'investigation administrative qui est lié à un objectif qui ne peut être exercé qu'en vue de déterminer la régularité de la déclaration fiscale à l'impôt sur les revenus (ou en matière de TVA). Les agents chargés du contrôle n'ont aucun pouvoir d'enquête judiciaire. Ils portent à la connaissance des autorités judiciaires, dans les conditions prévues par la loi, les faits pénalement punissables aux termes des lois fiscales et des arrêtés pris pour leur exécution dont ils ont eu connaissance. Il appartient à ces autorités d'apprécier les suites qu'il convient d'y donner. Il ne doit pas non plus y avoir de présomption de fraude pour justifier une visite fiscale.

Avant tout, une visite fiscale doit être nécessaire pour déterminer le montant des revenus imposables. **Aucune donnée privée ne peut donc être emportée**, étant donné que ce ne sont pas, par définition, des documents susceptibles de démontrer le caractère exigible des impôts. **La visite doit, en outre, être proportionnelle** au but d'intérêt public poursuivi. À la lumière de ce qui précède, la jurisprudence a condamné la pratique de ce qu'on appelle le « *fishing expedition* » lorsqu'il fut établi que la visite fiscale chez le contribuable avait pour seul objectif de réaliser des régularisations fiscales de ses clients (Civ. Gand, 11 juin 2013, *F.J.F.*, No. 2013/227) (voy. également, R. Rosoux, « Demande de renseignements : le '*fishing expedition*' est interdit ! », *L.F.B.* 2019/348, pp. 1 à 9, où l'auteur dénonce diverses dérives administratives en matière de contrôle ; **texte reproduit en annexe 5**).

L'incertitude règne actuellement en jurisprudence et en doctrine quant à savoir si le droit de visite en matière fiscale implique également un droit actif de perquisition. Les fonctionnaires des contributions peuvent-ils, au cours d'une visite sur place, ouvrir eux-mêmes les armoires, les tiroirs et les systèmes informatiques afin d'emporter des documents ? Quelques rares auteurs sont de cet avis (BOUWEN, A., *Fisc Act.*, 2013,

n° 15, 6-10) et ils sont suivis en cela par une certaine jurisprudence (Civ. Anvers, 2 février 2014, *F.J.F.*, No. 2014/163), mais la majorité de la doctrine récente estime, sur base des travaux préparatoires de l'article 319 C.I.R. 1992, que le droit de visite en matière fiscale n'implique pas un droit actif de perquisition (VANDEN BRANDEN, J., *Fisc. Act.*, 2012, n° 40, 1-4 ; MAUS, M., *Fisc. Act.*, 2013, n° 13, 1-4 et n° 23, 1-4 ; DE RAEDT, S., *T.F.R.*, 2013, n° 445, 571-573 ; BOSSUYT, J., *A.F.T.*, 2013, n° 8-9, 13 ; ROSELETH, J. et PEETERS, J., dans MAES, L., DE CNIJF, H. et DE BROECK, L. (éds.), *Fiscaal Praktijkboek 2010-2011 - Directe Belastingen*, Anvers, Kluwer, 2010, 232 ; VETTERS, W. et BONNÉ, J., dans *Le Fiscologue*, 2014, n° 1396 ; Bruxelles, 16 octobre 2019, rôle n° : 2015/AF/124).

En ce qui concerne spécifiquement les systèmes informatiques, cela implique que l'administration ne pourrait (peut) donc pas examiner les systèmes informatiques de sa propre initiative. Le contribuable doit toujours diriger et maîtriser ses systèmes informatiques. Autrement dit, les fonctionnaires ne peuvent pas copier ces fichiers informatiques sans la collaboration du contribuable (Civ. Louvain, 6 février 2015, *Cour. fisc.*, 2015, n° 9, 760).

Comme indiqué plus avant, des règles claires sont bénéfiques aussi bien à l'administration qu'aux contribuables.

Des violations flagrantes de certains fonctionnaires contrôleurs en matière de pouvoirs d'investigation accordés par la loi restent totalement impunies (voir proposition 13), mais peut-on leur en vouloir quand/si les textes permettent des appréciations/compréhensions diverses et variées ?

Les difficultés provoquées par une législation mal adaptée, ou qui ne l'est plus, ou qui est mal comprise, ont déjà été dénoncés par un parlementaire il y a 8 années, en 2014, concernant l'extension du droit de visite du fisc (question parlementaire orale n° 2379 de M. Van Biesen du 20 mars 2014). Rien n'a changé depuis.

Pour ne pas alourdir le propos, la question et sa réponse sont reproduites **en annexe 6**. Y figure également un état des lieux concernant les preuves obtenues illégalement, ainsi que quelques développements sur la fixation de règles claires dans les 3 aspects (documents, locaux professionnels et locaux privés) visés par la présente proposition.

La fixation de règles claires doit être élaborée en parallèle avec la disparition de ce que l'on appelle la jurisprudence « Antigone fiscal ». **L'Ordre soutient la proposition de loi visant à limiter l'usage de preuves obtenues irrégulièrement en matière fiscale** (Ch. Repr., sess. 202120-22, DOC 55-2783/1, 23 juin 2022).

Par définition, l'utilisation de preuves obtenues illégalement n'est pas compatible avec l'État de droit.

# PROPOSITION 11

---

Actuellement, à la condition expresse que l'administration ait **notifié préalablement au contribuable**, par écrit et de manière précise, **les indices de fraude fiscale** qui existent en ce qui le concerne, pour la période considérée, le délai d'investigation de trois ans peut être étendu. L'administration dispose dans ces cas d'un délai complémentaire de quatre ans pour effectuer les actes d'investigation (c'est la loi-programme du 22 décembre 2008 qui a prolongé le délai d'investigation ordinaire de 5 à 7 ans).

La question de l'application et de la portée du délai d'investigation extraordinaire et de la notification préalable ont soulevé des questions (que faut-il mentionner exactement au préalable, 'indices' de fraude ou 'preuve' de fraude, etc.).

Le texte de loi est pourtant clair : pour pouvoir recourir à la prolongation du délai ordinaire d'investigation, il suffit que l'administration dispose d'indices de fraude. Le fisc ne doit pas être en possession de preuves, mais seulement d'éléments indicatifs de fraude fiscale existant à l'égard du contribuable pour la période imposable en question.

Des directives figurent dans la circulaire 2017/C/34 du 8 juin 2017 concernant la notification préalable d'indices de fraude fiscale (dans laquelle l'administration dit se ranger à la thèse de la Cour de cassation). Cette circulaire contient les commentaires consacrés aux arrêts de la Cour de cassation du 12 février 2016, du 7 avril 2016 et du 20 mai 2016 qui précisent les circonstances dans lesquelles la notification préalable visée à l'article 333, alinéa 3, du C.I.R. 1992 doit être envoyée.

Il y est également précisé que la notification préalable doit (à présent) également être envoyée au contribuable même en cas d'investigations à l'égard de tiers (Bruxelles, 12 septembre 2017, *Cour. fisc.* 2017/16, p. 835. La Cour d'appel s'aligne sur le récent arrêt de la Cour de cassation du 20 mai 2016 qui revoit ce qu'elle avait précédemment soutenu). La notification ne doit pas nécessairement être envoyée par courrier postal. La délivrance d'un document écrit au cours du droit d'être entendu suffit également. Relevons encore que suivant une certaine jurisprudence, aucun texte légal n'exige que la notification des indices de fraude intervienne avant la fin du délai d'investigation de trois ans (Mons, 8 octobre 2008, *F.J.F.*, No. 2010/22 ; Civ. Louvain, 12 novembre 2010, *T.F.R.*, 2011, n° 403, 510, note A. Missal ; Civ. Louvain, 4 novembre 2011, renseigné par *Le Fiscologue*, 2012, n° 1291, p. 13).

La procédure est donc souple et garantit au contribuable de pouvoir préparer sa défense.

La question est : pourquoi supprimer la notification préalable des indices de fraude en prélude à l'allongement du délai ?

La fiscalité c'est du droit et le droit ne peut pas être basé sur une ou des 'surprises' que l'on garderait sous la manche, à l'adresse de son 'adversaire'. L'exercice correct (entendez digne d'une démocratie évoluée) du droit à la défense - et en définitive à un procès équitable - exige que le contribuable sache précisément ce qu'on lui reproche. Toute autre attitude constitue(ra)it une régression démocratique majeure.



## PROPOSITION 12

---

Depuis la réforme de la procédure de 1999, l'administration n'est plus un premier degré de juridiction mais simplement une voie de recours administrative qui, bien que la saisine soit un préalable à l'action en justice, n'exige plus du contribuable qu'il attende la décision directoriale y relative puisque, à défaut de décision dans un certain laps de temps [six, neuf (en cas d'imposition d'office), dix (en cas de demande de conciliation fiscale) ou treize mois (en cas d'imposition d'office et une demande de conciliation fiscale) après la date de réception de la réclamation en application de l'article 1385undecies du code judiciaire], le réclamant peut introduire son action devant le tribunal de première instance.

La loi du 23 mars 1999 relative à l'organisation judiciaire en matière fiscale (*M.B.*, 27 mars 1999) a modifié l'article 632 du Code judiciaire de manière telle que « Toute contestation relative à l'application d'une loi d'impôt est de la compétence du juge qui siège au siège de la Cour d'appel dans le ressort duquel est situé le bureau où la perception a été ou doit être faite ou, si la contestation n'a aucun lien avec la perception d'un impôt, dans le ressort duquel est établi le service d'imposition qui a pris la disposition contestée ».

Le contribuable peut attaquer la décision du conseiller général par une action en justice. Une procédure judiciaire peut être intentée tant après une décision au sujet d'une réclamation qu'au sujet d'une demande de dégrèvement d'office. Le contribuable peut porter le litige au tribunal, même si la décision du conseiller général se fait attendre, c.-à-d. après l'expiration d'un délai de six mois à partir de la réception du recours administratif ou de neuf mois s'il s'agit d'un litige relatif à une imposition d'office (art. 1385undecies du Code judiciaire).

Bien que, depuis la réforme de la procédure fiscale, l'action du contribuable ait en règle l'imposition comme objet, elle peut aussi viser l'annulation de la décision du conseiller général (Cass., 19 mars 2009, *F.J.F.*, No. 2013/140).

Les exigences de droit commun en matière de qualité et d'intérêt (art. 17 *jo.* art. 18 du Code judiciaire) doivent bien entendu être respectées.

Un tel intérêt pourra consister en l'annulation d'une compensation prohibée (art. 342 du C.I.R. 1992), du refus de droit d'être entendu, etc.

Dans l'avant-projet de réforme proposée par le ministre Van Peteghem, il est question que le contribuable ne puisse plus saisir directement le juge mais doive passer par un filtre administratif.

Les modifications que le ministre envisage d'apporter au C.I.R. 1992 (et au Code de la TVA) visent à introduire un **mécanisme de recours administratif à l'encontre des mesures de contrôle et d'enquête réalisées par le SPF Finances** dans le cadre de sa mission.

Se plaindre auprès de l'administration d'une attitude jugée incorrecte de l'administration (comme c'est le cas en matière de réclamation contre le revenu cadastral ; on ne peut contester la décision du contrôleur du cadastre qu'auprès du contrôleur du cadastre !) relève d'une grande absurdité et d'une hypocrisie indigne d'un État de droit et contraire au sacro-saint principe d'un tel Etat qui est celui du droit à un procès équitable (art.6 de la CEDH : « Toute personne (en Europe) a le droit d'être jugée équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable, par un juge indépendant et impartial »). L'administration n'est pas indépendante de l'administration et elle n'est pas impartiale vis-à-vis d'elle-même.

# PROPOSITION 13

---

Le déséquilibre entre les droits et devoirs du contribuable par rapport aux droits et devoirs du fonctionnaire taxateur (l'administration en général) est flagrant.

Le contribuable n'a pas droit à l'erreur et les fonctionnaires peuvent se les permettre toutes.

**L'impunité des fonctionnaires** coupables de décisions arbitraires, de faillites, d'acharnement, est couverte par le ministre, dans sa réponse à la question parlementaire n° 550 de M. Piedboeuf du 19 juillet 2021 (Ch. Repr., sess. 2020-2021, DOC 55 064, p. 82). *« Étant donné que plusieurs fonctionnaires sont effectivement intervenus avant qu'un dossier se retrouve en justice, il ne peut être question de taxation arbitraire qui donnerait lieu à l'ouverture d'une procédure disciplinaire à l'encontre d'un d'entre eux ! ».*

La responsabilité si elle est collective n'existerait tout simplement plus !

Ce « deux poids deux mesures » décourage inévitablement l'esprit civique ou renvoie les citoyens vers l'extrémisme. Il en résulte une réelle crise de la confiance dans la capacité de l'État à agir pour le bien commun.

Afin de la rétablir, l'incroyable impunité de celles et ceux parmi les (rares) fonctionnaires qui peuvent tout se permettre doit cesser. Ce problème majeur est dénoncé dans l'éditorial du Bulletin de l'OECCBB n° 32 de novembre 2021 (**texte repris en annexe 7**).

## PROPOSITION 14

---

Pour réduire la pression fiscale sur les personnes physiques, la révision des barèmes est indispensable et celle annoncée est très insuffisante pour la classe moyenne.

On parle de supprimer la plupart, voire toutes les formes de rémunérations alternatives. Mais si la Belgique se présente à la pointe du développement de formes alternatives à la rémunération, c'est parce que la pression fiscale y est insupportable. Sinon, il n'y avait pas de raison(s) de le faire.

La suppression de ces **formes alternatives à la rémunération** (moins taxée mais taxée quand même) doit donc s'accompagner d'une baisse importante du taux maximal de taxation à l'I.P.P. (actuellement 50 %, hors additionnels communaux, avec formes alternatives ; 35 % maximum avec suppression des formes alternatives à la rémunération).

A titre de comparaison, le barème 2022 de l'impôt sur le revenu se présente comme suit en France (source : <https://www.economie.gouv.fr/particuliers/tranches-imposition-impot-revenu>) :

Fraction du revenu imposable (pour une part)	Taux d'imposition à appliquer sur la tranche
jusqu'à 10.225 EUR	0 %
de 10.226 EUR à 26.070 EUR	11 %
de 26.071 EUR à 74.545 EUR	30 %
de 74.546 EUR à 160.336 EUR	41 %
Supérieur à 160.336 EUR	45 %

Le contribuable dont la base imposable est de 160.336 EUR est ainsi redevable de 51.451,56 EUR d'I.P.P.

Celui dont la base imposable est de 100.000 EUR est ainsi redevable de 26.713,80 EUR d'I.P.P.

En Belgique, l'impôt de base (art. 130 du C.I.R. 1992) est fixé à :

- 25 % pour la tranche de revenus de 0,01 EUR à 8.120 EUR ;
- 40 % pour la tranche de 8.120,00 EUR à 14.330,00 EUR ;
- 45 % pour la tranche de 14.330,00 EUR à 24.800,00 EUR ;
- 50 % pour la tranche supérieure à 24.800,00 EUR.

Les plafonds ci-dessus sont indexés. Pour l'ex. d'imp. 2023 (revenus de l'année 2022), le tarif s'établit comme suit

- 25 % pour la tranche de revenus de 0,01 EUR à 13.540 EUR ;
- 40 % pour la tranche de 13.540 EUR à 23.900 EUR ;
- 45 % pour la tranche de 23.900 EUR à 41.360 EUR ;
- 50 % pour la tranche supérieure à 41.360 EUR.

Pour ce même ex. d'imp. 2023, conformément à l'article 131 du C.I.R. 1992, pour le calcul de l'impôt, un montant de base de 9.270 EUR (montant de base 4.785 EUR) est exempté d'impôt (c'est ce que l'on appelle la quotité du revenu exemptée d'impôt).

**Le contribuable belge dont la base imposable est de 160.336 EUR est ainsi redevable de 72.555,15 EUR d'I.P.P.**

Celui dont la base imposable est de 100.000 EUR est ainsi redevable de 42.387,15 EUR d'I.P.P.

La différence de pression fiscale est par ailleurs d'autant plus marquée que le revenu est moindre ( $72.555,15/51.451,56 = 1,4101$  ;  $42.387,15/26.713,80 = 1,5867$ ).

Qui plus est, le tarif d'imposition belge contient un **piège à l'emploi** scandaleux et contraire à la Constitution. De maigres efforts ont été faits pour réduire le gap fiscal qui existe entre le travailleur et le demandeur d'emploi (chômeur complet indemnisé) mais on est loin du compte.

Le régime de chômage avec complément d'entreprise prévoit, pour l'année 2022 (à partir du 1<sup>er</sup> mars 2022), l'octroi d'une allocation de maximum 1.488,24 EUR par mois pour un isolé, soit 17.858,88 EUR pour une année complète (site cgs1b). L'Onem renseigne 1.440,92 EUR par mois. Retenons ce dernier montant, soit 17.291,04 EUR par an.

Le salarié qui déclare un même montant imposable devra payer 875,68 EUR (hors additionnels communaux).

Le demandeur d'emploi (chômeur) qui a ce montant imposable n'est redevable d'aucun impôt !

Avec les pénuries de main-d'œuvre que l'on connaît dans plus de 100 secteurs d'activités, il est crucial de supprimer tout piège (fiscal) à l'emploi. Le minimum imposable (plus exactement la quotité exemptée d'impôt) doit être porté(e) à 17.291,04 EUR pour l'année 2022.

L'impôt de celui qui travaille et qui ne bénéficie que de faibles revenus se présente comme suit (avec I.P.P./com. de 6 %) (taxplanner 2022 KBC) :

Rémunération imposable (en EUR)	Impôt dû (en EUR)
12.000	0,00
13.000	13,19
14.000	197,76
15.000	382,33
16.000	566,91
17.000	798,93
18.000	1.062,62
19.000	1.411,72
20.000	1.833,60
21.000	2.255,48
22.000	2.677,37
23.000	3.099,25
24.000	3.565,05

Celui qui gagne 2.000 EUR bruts par mois n'en gagne en réalité que 1.700 !

## PROPOSITION 15

---

La volonté affichée par le ministre de **supprimer les forfaits (pour se baser sur le 'réel')** et plus précisément la suppression envisagée des avantages de toute nature (ATN) déterminés forfaitairement rendra la tâche de contrôle singulièrement plus compliquée pour le fisc, mais pose aussi un sérieux problème de temporalité.

Rappelons la raison de l'instauration, à partir de l'ex. d'imp. 1980, de forfaits en matière d'avantages de toute nature (l'administration puisque ces forfaits figurent dans l'A.R. du C.I.R. 1992).

L'(actuel) article 36, alinéa 2, du C.I.R. 1992 donne compétence au Roi pour fixer les règles d'évaluation forfaitaire des avantages obtenus autrement qu'en espèces. Les règles d'évaluation ainsi fixées se trouvent à l'article 18 de l'A.R. du C.I.R. 1992.

Le but d'une telle manière de procéder est triple. Elle permet :

- d'offrir suffisamment de garanties aux contribuables contre l'arbitraire ;
- d'assurer une certaine égalité de droits, une certaine uniformité de traitement entre les contribuables ;
- en principe, une adaptation régulière des règles d'évaluation à l'évolution économique, aux usages et aux tentatives d'évasion fiscale.

La suppression de la détermination forfaitaire des avantages attribués autrement qu'en espèces entrerait en vigueur selon quelle séquence ?

Nous plaignons, si ce devait être le cas, que ce soit uniquement pour les avantages accordés à partir d'une date déterminée (et future) mais pas pour les situations en cours. L'entrée en vigueur devra(it) être très précisément fixée.

Un problème de lois sociales va également immanquablement se poser. L'occasion, peut-être aussi, si l'on devait abandonner la facilité des forfaits (pour tous, y compris l'administration) d'aligner la notion de rémunération sur le plan fiscal et sur le plan social. Les différences d'approche créent de la confusion chez les professionnels et de l'incompréhension chez les contribuables.



# PROPOSITION 16

---

La **taxation des plus-values sur actions** résonne comme une antienne. Si la Belgique a opté dès l'origine, consécutivement au choix laissé par la Directive européenne, pour leur exonération (sauf cas prévu à l'art. 90, al. 1<sup>er</sup>, 9<sup>o</sup>, du C.I.R. 1992), c'est parce que la taxation allait de pair avec la déduction des réductions de valeur et des pertes encourues sur titres qui, macro-économiquement, sont traditionnellement, voire toujours, plus importantes en volume. Il y a plus de perdants que de gagnants et l'option s'est donc clairement révélée être un choix budgétaire judicieux.

Il est à présent envisagé de taxer ces plus-values à 15 %. Ceci doit nécessairement faire l'objet d'un débat avec les milieux professionnels concernés.

Outre le fait qu'il faudra prévoir la déduction susmentionnée (réductions de valeur et pertes effectives), les questions qui se posent d'emblée sont notamment de savoir si le fisc va abandonner toute velléité à ce sujet et *quid* de l'accroissement d'avoir(s) entre le moment de l'entrée en vigueur du régime de taxation systématique et la revente effective des actions ou parts avec le problème pratique de déterminer la valeur de toutes les actions ou parts au jour de l'entrée en vigueur ?

Pendant une période plus ou moins longue, et plutôt plus que moins, les recettes fiscales occasionnées par une telle taxation seront symboliques. Et si la revente a lieu par exemple 10 années plus tard, quid de l'inflation (plus-values monétaires), peut-elle raisonnablement être ignorée ?

La vente sera-t-elle visée ou tout acte translatif de propriété ? Quid en cas de donation ou de décès du détenteur des actions ou parts ?

La constitution de holdings internes serait-elle également visée ? La charge fiscale supplémentaire serait compensée par quoi ?

## PROPOSITION 17

---

L'intention déclarée de taxer les **engagements individuels de pension (EIP), Assurance de groupe et Épargne-pension**, autrement que ces produits le sont actuellement, constitue(r) un *hold up* scandaleux. Ce serait manger sa parole alors que les citoyens ont toujours été fortement encouragés à se ménager des pensions dans les 2<sup>e</sup> et 3<sup>e</sup> piliers, au motif que l'État ne parviendrait jamais à payer les pensions légales du 1<sup>er</sup> pilier, et ce serait changer les règles de jeu en cours de partie, ruinant les espoirs des bénéficiaires de ces produits garantis par l'État et poussant la plupart d'entre eux à la paupérisation.

Les indépendants notamment, vu la faiblesse de leur pension, doivent se ménager des ressources financières complémentaires pour cette période de leur vie, au cours de leur activité professionnelle, pour pouvoir espérer maintenir un train de vie simplement décent après l'arrêt de leur activité professionnelle, surtout si l'on devait accepter que le fisc leur prenne la moitié de leur capital.

Il est envisagé de pouvoir échapper à ce taux ordinaire de taxation (50 %) si le bénéficiaire du capital accepte sa conversion en rente viagère, mais si le bénéficiaire décède rapidement après, ses enfants seront exposés à de grandes difficultés financières (fin de l'attribution de la rente mais capital taxable par les Régions dans le cadre de la succession).

# PROPOSITION 18

---

La **taxation des loyers réels** est une nouvelle fois annoncée.

Cela est devenu une (autre) ritournelle. Les raisons qui ont prévalu pour maintenir la taxation forfaitaire dans les cas prévus pour une telle taxation gardent depuis toujours toute leur valeur et leur actualité (incapacité de l'administration à contrôler tous les baux privés et tous les frais y relatifs dans le chef des propriétaires, régime des pertes encourues quand les frais sont supérieurs aux revenus immobiliers perçus, risque accru de pression sur les locataires, pension complémentaire constituée sous cette forme plus fortement taxée, etc.).

**L'OECCBB ne peut en la matière que se rallier aux arguments et développements avancés par le Syndicat national des Propriétaires et Copropriétaires (voy. le texte reproduit en annexe 8).**

## PROPOSITION 19

---

**Il faut arrêter l'amplification sans cesse croissante du nombre de 'Dépenses non admises' (DNA) à l'impôt des sociétés.**

En dehors des corrections techniques de base imposable et à l'exception de quelques cas justifiés par la cohérence du système, un grand nombre de DNA ont pour seule justification une raison budgétaire.

Dès que des frais ont été exposés par une société et ont diminué d'autant son résultat comptable à affecter, considérer que ces dépenses, qui ne peuvent être que professionnelles, ne sont malgré tout pas admises sur le plan fiscal (et sont réincorporées dans son résultat fiscal) ne peut qu'augmenter son impôt en percevant une partie de celui-ci sur des bénéfices que la société n'a pas réalisés.

Or, on assiste depuis ces dernières années à **une véritable inflation en la matière.**

Avec l'ajout de sept nouvelles rubriques de 'dépenses non admises' pour l'ex. d'imp. 2020, une nouvelle rubrique pour l'ex. d'imp. 2021, et deux nouvelles rubriques pour l'ex. d'imp. 2022, il existe désormais 42 rubriques différentes pour la mention des 'DNA' dans la déclaration à l'impôt des sociétés.

Quand on sait que la rubrique « Reprises d'exonérations antérieures » (code 1218) vise, pour l'ex. d'imp. 2022, 8 éventualités différentes et que la rubrique « Autres DNA » en comporte 9, il y a désormais **57 'DNA' possibles à l'I.Soc. pour l'ex. d'imp. 2022 !**

Une telle explosion est doublement nuisible car les professionnels n'ont pas le temps de les assimiler, ce qui augmente le risque d'erreurs, et l'administration perd un temps considérable à contrôler des 'broutilles' et passe souvent à côté de la fraude fiscale, qui a un véritable effet dissolvant sur le tissu social, fraude qu'elle est censée réprimer.

L'autre effet des DNA est qu'elles faussent aussi l'importance du véritable taux de taxation : les taux nominaux actuels de 25 % ou de 20 % sont des leurres. Dès qu'il y a DNA (et c'est d'office le cas dès qu'il y a une voiture dans la société), le taux est plus élevé. La Belgique donne ainsi l'illusion de pratiquer des taux qui soient dans la moyenne OCDE, mais ce n'est pas le cas.

La liste des DNA doit être revue fondamentalement. Celles qui n'ont qu'un impact budgétaire (prélever encore et toujours plus d'impôt, de manière déguisée) doivent être supprimées. Elles sont d'ailleurs contre-productives. L'exemple le plus flagrant est celui des frais de restaurant.

## PROPOSITION 20

---

L'État est en perpétuelle recherche de ressources financières. Les difficultés liées à la (sortie de la) pandémie de la COVID-19 et les difficultés économiques engendrées par les désastreux événements en Ukraine ne sont pas de nature à diminuer ces besoins.

Taxer toujours davantage les contribuables et les entreprises (qui peuvent en outre bien souvent répercuter le coût supplémentaire qui en résulte pour elle sur leur clientèle, en fin de compte des contribuables personnes physiques) n'est pas une solution quand on est le pays qui taxe le plus dans l'OCDE.

Le législateur a mis en place, non sans mal (divers régimes transitoires consécutifs à des 'oublis'), le régime dit de la « **réserve de liquidation** ».

L'article 184<sup>quater</sup> du C.I.R. 1992 permet aux sociétés considérées comme petites sociétés, de constituer une réserve de liquidation par l'affectation (chaque année), à un ou plusieurs comptes distincts du passif, d'une partie ou de la totalité de leur bénéfice comptable après impôt.

Conformément à l'article 219<sup>quater</sup> du C.I.R. 1992, une cotisation distincte au taux de 10 % est établie dans ce cas.

Par la suite, l'article 269, § 1<sup>er</sup>, 8<sup>o</sup>, du C.I.R. 1992 fixe à 5 ou 20 %, le taux du précompte mobilier pour les dividendes (autres que ceux visés à l'article 209), dans la mesure où leur attribution ou mise en paiement résulte d'une diminution de la réserve de liquidation visée à l'articles 184<sup>quater</sup>, et selon que la partie de ces réserves qui est diminuée a été conservée pendant une période d'au moins 5 ans ou de moins de 5 ans, à compter du dernier jour de la période imposable concernée.

Pourquoi ne pas permettre, dans une opération unique, d'affecter à une réserve de liquidation, aux mêmes conditions de taux que ci-dessus, de l'ensemble (ou partie, au choix de la société), de l'ensemble de ses réserves taxées (tableau 328R) qui ne sont pas déjà reprises dans une réserve de liquidation ? Et pourquoi ne pas ouvrir cette opération unique à toutes les sociétés assujetties à l'impôt des sociétés ?

Succès financier garanti. On paie 10 % qui 'rentrent' tout de suite et les sociétés sont assurées, quand elles paieront des dividendes après le délai requis, de ne plus payer que 5 % d'impôt supplémentaire.

# Annexes



## Annexe 1

---

Le droit à l'erreur ... il est grand temps de rétablir l'équilibre

*Supposons que nous soyons en erreur ; cela peut être* (Constantin-François Chassebœuf de La Giraudais, comte Volney, 1757-1820, philosophe français, *Les Ruines, ou Méditations sur les révolutions des empires*, 1791, p. 205).

'*Compliance*'. Ce mot anglais désignant en médecine l'aptitude d'une cavité organique à changer de volume sous l'influence d'une variation de pression (Le Larousse donne comme exemple l'élasticité des poumons), a également d'autres sens, parmi lesquels, comme dérivé du verbe '*comply*', celui d'acquiescement, de conformité, de l'attitude qui consiste à se conformer, respecter, se soumettre, à une disposition (*to comply with a clause*). Il signifie aussi basse complaisance, servilité.

Il est plus que jamais à la mode dans la bouche du législateur fiscal. On espère que ce n'est pas dans cette dernière acception.

De manière fort puérile, comme le feraient des parents qui pensent que chantages, intimidations et menaces sont une méthode éducative efficace à l'égard de leurs enfants (Faber et Mazlish, « Parler pour que les enfants écoutent, écouter pour que les enfants parlent », Editions du Phare, 2012), le gouvernement (en réalité l'administration, que l'on ne se berce pas d'illusions, car c'est elle qui impose ses vues en matière légale et réglementaire fiscale depuis 8 ans dans notre démocratie victime de déclinisme) entend établir ce comportement par la menace.

Ainsi, dans le cadre de la récente réforme de l'impôt des sociétés (loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés, *M.B.*, 29 décembre 2017 et sa loi de réparation intitulée loi du 30 juillet 2018 portant des dispositions diverses en matière d'impôts sur les revenus, *M.B.*, 10 août 2018, qui en modifie déjà la moitié des dispositions) peut-on lire que « *Pour inciter les entreprises à remplir correctement leurs obligations de déclaration, il n'y aura dorénavant, exception faite des déductions pour RDT non-encore effectuées pour l'année même, plus de déduction fiscale autorisée (cela vaut aussi pour les pertes de l'année d'exercice même) sur les suppléments de la base imposable qui sont éta-*

*blis à la suite d'un contrôle fiscal (base imposable minimale). Cette mesure vise également à obtenir une plus grande conformité des pratiques fiscales ("compliance")* » (Ch. Repr., sess. 2017-2018, DOC 54 2864/001, p. 95).

Dans la pratique administrative, le nom du service de l'administration fiscale chargé de définir les actions de contrôle ciblées et impératives est également affublé de mots anglais. Il s'agit de TACM pour 'Tax Audit & Compliance Management' (qui analyse aussi les dénonciations. Question parlementaire orale n° 17112 de Mme Vienne du 24 avril 2013, CRA, Ch. Repr., sess. 2012-2013, COM 728, p. 16). Les objectifs déclarés en ciblant les contribuables et assujettis de la sorte sont les suivants : « *Les objectifs du programme "Gestion de risques" sont en principe de natures multiples. Au moyen d'une approche dynamique et évolutive, on s'efforce entre autres (i) d'assurer une correcte perception de l'impôt, (ii) d'optimiser les ressources humaines, matérielles et financières de l'Administration, (iii) de minimiser les risques au regard des législations applicables, (iv) de tendre vers un traitement uniforme, en rendant plus objectifs tant la sélection des situations à traiter, les dispositions de procédure, que le contrôle et le recouvrement et (v) de stimuler la croissance directe et indirecte de la compliance et du fair-play* » (question parlementaire n° 1426 de M. De Padt du 12 octobre 2006, Q&R, Ch. Repr., 26 décembre 2006, p. 28231).

« *L'effet "compliance" sur le citoyen est également un des objectifs des actions de contrôle. Il est cependant encore trop tôt pour pouvoir en évaluer l'impact sur le comportement du citoyen* » (question parlementaire n° 16 de M. Ducarme du 11 août 2010, Q&R, Ch. Repr., sess. 2010-2011, n° 003, p. 12). « *... (E)n matière de taxe de circulation, un montant de 4,8 millions d'euros (...) peut être considéré comme un effet de compliance (les contribuables, conscients qu'ils risquent d'être contrôlés, sont plus enclins à obéir en s'acquittant de la taxe). La médiatisation de certaines opérations a permis de faire passer le message que la menace est celle d'une saisie immédiate du véhicule. L'effet de compliance est quatre fois plus important que l'effet direct des contrôles* », affirme le ministre (question parlementaire orale n° 5236 de M. Thiéry du 28 juin 2011, CRA, Ch. Repr., sess. 2010-2011, COM 275, p. 1).

« *L'AGFisc veut faire augmenter la compliance en instaurant, d'une part, une tolérance nulle absolue pour les contribuables qui ne remplissent pas (correctement) leurs obligations de déclaration, et, d'autre part, en mettant en place une approche préventive* » (question parlementaire n° 204 de Mme Lahaye-Battheu du 7 mars 2013, Q&R, Ch. Repr., sess. 2012-2013, n° 124, p. 503).

Le mot est vite utilisé à toutes les sauces. « *Des actions de contrôle et de compliance ont déjà été menées par le passé à l'égard d'assujettis franchisés* » (question parlementaire n° 673 de M. Di Rupo du 1<sup>er</sup> décembre 2015, Q&R, Ch. Repr., sess. 2015-2016, n° 069, p. 343).

Au sujet de l'économie collaborative, on nous dit que « *... (les) nouvelles techniques de "Recherches digitales" (apportent) d'autres résultats pertinents. Un premier résultat est l'augmentation du compliance (sic, le mot est devenu masculin !). En donnant l'information nécessaire et en bloquant les dérives (production volontairement excessives de biens en vue de leur commercialisation, ce qui ne faisait pas partie de l'intention initiale de cette économie partagée), la régulation interne de cette économie partagée est stimulée* » (question parlementaire n° 755 de M. Van Quickenborne du 22 janvier 2016, Q&R, Ch. Repr., sess. 2015-2016, n° 069, p. 370).

Va pour la '*compliance*', mais si l'on attend du citoyen qu'il soit '*compliant*', peut-être faudrait-il mettre en place les conditions pour qu'il le soit. On peut se poser beaucoup de questions à ce sujet. L'attitude de l'administration est-elle compatible avec la "*compliance*" qu'elle prône, ne devrait-elle pas elle aussi mettre ce beau principe en application, la méthode assumée de l'intimidation est-elle la bonne ou seule méthode pour atteindre l'objectif, n'y a-t-il pas un effort d'éducation à faire, etc. Nous n'aborderons pas ces questions ici mais uniquement l'attitude du législateur lui-même. Ne devrait-il pas balayer devant sa porte et montrer l'exemple ? « *Un grand dirigeant commande par l'exemple et non par la force* » (Sun Tzu, philosophe chinois, 544 av. J.-C., *L'art de la guerre*). « *On n'apprend rien par la parole, mais tout par l'exemple* » (François Mitterrand, Président de la République française, 1916-1996, *Mitterrand par Mitterrand*, le cherche midi éditeur).

Il est parfaitement illusoire d'espérer que les citoyens adhèrent au système de vie en société qu'on leur propose - et les réconcilier avec les pouvoirs publics - s'ils n'en comprennent pas le fonctionnement, s'ils ne connaissent pas toutes les règles du jeu et en toute transparence, si celles-ci leur sont incompréhensibles (on pense à ces lois sans cesse changeantes et mal écrites, nécessitant de nombreuses corrections à peine publiées). La compréhension des règles et la sécurité juridique constituent pourtant deux conditions *sine qua non* qui doivent leur permettre de savoir s'ils sont trompés ou non par l'autorité (singulièrement par ceux qui sont chargés de vérifier s'ils respectent ces règles), et donc éviter que celle-ci n'use de pratiques abusives à leur égard, ou simplement, même à tort, considérées comme telles par eux.

Il faut également que le contrôle fiscal, dont personne ne met en cause la nécessité, cesse d'être uniquement '*orienté répression*', comme il l'est depuis 5 à 6 ans et vise toujours les mêmes personnes, les plus facilement attaquables.

Il faut enfin que chacun dispose des mêmes droits. « *La première égalité, c'est l'équité* » (Victor Hugo, écrivain français, 1802-1885, *Les misérables*, 1862). Nous sommes malheureusement loin du compte.

Deux frères partagent la même passion, la boulangerie-pâtisserie, mais ne se parlent guère. Non pas en raison d'un climat familial dégradé, mais parce que la distance qui sépare leur établissement respectif est fort grande, l'un s'étant installé dans le village de Watou (rattaché à Poperinge) et l'autre à Hody (dans l'entité d'Anthisnes) et parce que le beau métier d'indépendant qu'ils ont choisi d'exercer laisse peu de temps à autre chose.

Ils tentent, chacun de leur côté, de s'acquitter de leurs obligations fiscales. Ils pensent (c'est leur première erreur, on en convient) pouvoir y arriver sans faire appel à un expert-comptable et se basent - chacun à sa façon et indépendamment de l'autre - sur une lecture "personnelle" des articles 24 et suivants du C.I.R. 1992. Ils sont dans le bon Code et au bon article (ce qui n'est déjà pas mal !), mais suite à une mauvaise lecture des articles en question, ils se trompent tous les deux concernant la hauteur de leurs bénéfices imposables. Avec pour conséquence que le premier ne déclare que 90 % de ses revenus - il a commis ce qu'on appelle « erreur de droit » - alors que le second déclare 110 % de ses revenus - il commet, lui aussi, une « erreur de droit ».

Vis-à-vis du premier, l'administration dispose d'un délai de 3 ans à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui désigne l'exercice d'imposition (art. 354, al. 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992) pour établir une cotisation supplémentaire et corriger ainsi les choses. Tandis que le second dispose d'un délai de seulement 6 mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit la date d'envoi de l'avertissement-extrait de rôle mentionnant le délai de réclamation (art. 371, al. 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992) pour signaler son erreur. Que justifie une telle différence ?

Si l'on veut vraiment que les citoyens respectent les règles d'initiative, nous pensons qu'ils ne doivent jamais payer que le juste impôt et que le pouvoir exorbitant accordé au fisc ne doit pas lui permettre de sanctionner la moindre erreur, souvent de manière disproportionnée, au bon vouloir ou à la 'motivation' de tel agent, quand il s'autorise tout à lui-même, de surcroît avec l'argent des autres !

On objectera peut-être que conformément à l'article 376, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, du C.I.R. 1992, le conseiller général de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus ou le fonctionnaire délégué par lui, accorde d'office le dégrèvement des surtaxes résultant d'erreurs matérielles, de doubles emplois, ainsi que de celles qui apparaîtraient à la lumière de documents ou faits nouveaux probants, dont la production ou l'allégation tardive par le redevable est justifiée par de justes motifs, à condition que (1<sup>o</sup>) ces surtaxes aient été constatées par l'administration ou signalées à celle-ci par le redevable ou par son conjoint sur les biens duquel l'imposition est mise en recouvrement, dans les cinq ans à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'année au cours de laquelle l'impôt a été établi.

Notre second contribuable boulanger-pâtissier pourrait ainsi disposer d'un délai de 5 ans pour signaler l'erreur qu'il a commise à son désavantage ... sauf qu'il y a un problème ... les dispositions de l'article 376 du Code précité ne s'appliquent pas dans le cas d'une erreur de droit ... !

Rappelons qu'en matière fiscale, les délais de recours sont d'ordre public et de stricte interprétation (Civ. Liège, 16 mars 2006, rôle n° : 04/1181/A ; Bruxelles, 18 novembre 2009, rôle n° : 2007/2358).

Il en va ainsi notamment du délai de réclamation évoqué plus avant, qui est un délai prescrit sous peine de déchéance. Sous réserve de la force majeure, il ne peut jamais être prolongé (on ne compte plus les décisions de justice qui le disent : e.a. Cass., 4 juin 1998, Pas. 98, I, p. 287 ; Bruxelles, 7 janvier 2000 ; Gand, 11 septembre 2001 ; Liège, 19 septembre 2001 ; Anvers, 7 mai 2002 ; Anvers, 10 janvier 2006 ; Mons, 29 avril 2009 ; Anvers, 30 juin 2009 ; Bruxelles, 18 novembre 2009, rôle n° : 2007/2358 ; Anvers, 1<sup>er</sup> décembre 2009 ; Bruxelles, 17 juin 2010).

En d'autres termes, ces délais sont obligatoires et ne peuvent être 'contournés' de quelque façon que ce soit ; même un accord entre les parties ne peut déroger à ce principe ! (*Les clauses d'une convention légalement formée entre les parties ne sauraient avoir pour effet d'éviter les dispositions d'ordre public des lois fiscales*, Cass., 26 novembre 1957, Pas., 1958, I, p. 358 ; Cass., 10 septembre 1968, Pas., 1969, I, p. 38. *La déchéance de l'article 371 du C.I.R. 1992 étant d'ordre public, elle s'impose aussi bien quand la légalité*

*des impôts peut être contestée que quand ceux-ci ont été payés indûment et même s'il devait apparaître que l'imposition litigieuse est le résultat d'une erreur commise par le contribuable dans sa déclaration, Liège, 19 janvier 1983, CD-Rom Sources fiscales, Kluwer, 8355009. Il est interdit de conclure portant sur des questions de droit. Bruxelles, 22 mai 1992, F.J.F., No. 92/198. En l'absence de réclamation dans le délai légal, l'imposition devient définitive à l'égard du contribuable, en ce sens que l'impôt est présumé légalement dû, alors même que l'enrôlement ne serait pas régulier et que ce délai n'est pas subordonné à l'absence de nullités des cotisations critiquée, Cass., 18 mars 1952, Pas., 1952, I, p. 451 ; Cass., 15 mars 1955, Rev.fisc., 1955, 392 ; Cass., 29 avril 1958, Pas., 1958, I, p. 958 ; Bruxelles, 13 février 1998, Act. Fisc., 1998, n° 35/11 ; Gand, 14 juin 2000, MonKey.be ; Bruxelles, 12 janvier 2001, MonKey.be).*

Ne pas respecter les délais de recours et en laisser passer un prive donc le contribuable de toute possibilité de recours ultérieur, même s'il a parfaitement raison sur le fond. De quoi mettre en rage le préjudicié !

Les optimistes défendront peut-être alors l'idée qu'une solution pourrait toutefois se trouver dans l'appréciation de ce qui constitue une erreur matérielle. Il suffirait d'être compréhensif, simplement humain en fait.

Il faut malheureusement vite déchanter. La portée donnée au concept d'erreur matérielle par la Cour de cassation est extrêmement restrictive (une définition beaucoup trop restrictive de l'erreur matérielle était déjà proposée par l'administration dans une circulaire du 31 janvier ... 1936 !).

L'erreur matérielle s'oppose à l'erreur de droit qui suppose une interprétation inexacte de la loi fiscale ou une application erronée de celle-ci (Cass., 9 septembre 1969, Pas. 1970, I, 29 ; Cass., 16 mars 1973, Pas. 1973, I, 669). L'erreur matérielle est une erreur de fait qui résulte d'une méprise sur l'existence d'éléments matériels en l'absence desquels l'imposition manque de base légale ; elle est étrangère à toute intervention de l'intelligence ou de la volonté du fonctionnaire-taxateur ainsi qu'à toute appréciation de celui-ci ; elle consiste en erreurs de calcul, erreurs de plume ou autres erreurs grossières, indépendantes de l'appréciation juridique de l'imposabilité du redevable ou de la détermination des bases imposables (Cass., 27 mars 1956 ; Pas., 1956, I, p. 802 ; Cass., 7 janvier 1969, Pas. 1969, I, 418 ; Cass., 9 septembre 1969, Pas., 1970, I, 29 ; Cass., 9 octobre 1969, Pas., 1970, I, p. 29 ; Cass., 16 mars 1973, Pas., 1973, I, 669 ; Cass., 3 janvier 1975, Pas. 1975, I, 460 ; Cass., 23 janvier 1980, Pas. 1980, I, 577 ; Cass., 6 octobre 1983, Pas., 1984, I, p. 139 ; Cass., 20 juin 1991, Pas., 1991, I, p. 923 ; Cass., 23 avril 1992, Pas., 1992, I, n° 446, p. 743 ; Cass., 6 juin 1997, rôle n° : F.94.0076.N, F.J.F., No. 97/171 ; Cass., 10 novembre 1997, rôle n° : F.97.0013.F, F.J.F., No. 97/287 ; Cass., 8 décembre 2000, F.J.F., No. 2001/51 ; Cass., 4 juin 2015, rôle n° : F.14.0170.F).

L'arrêt emblématique dans cette longue liste est celui du 9 septembre 1969.

Confortée par ces arrêts, l'administration explique dans son commentaire (Com.I.R. 1992, n° 376/8), que l'oubli ou l'ignorance de la loi ne tombe pas sous la définition que la Cour de cassation donne de l'erreur matérielle. Elle ajoute que le ministre a confirmé ce

point de vue (en réponse à la question parlementaire n° 807 de Mme Muylle du 11 mars 2014, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 2013-2004, 53 156, p. 270).

Ainsi, ne rentrent pas dans le cadre des erreurs matérielles, l'omission, par un contribuable, de tenir compte d'une dépense professionnelle, cette omission fût-elle due à un oubli (Cass., 8 octobre 1963, *Bull. Contr.*, n° 414, p. 2338).

Les cinq cours d'appel se montrent intransigeantes - singulièrement celle de Gand - et confirment le plus souvent la conception étroite de la Cour de cassation qu'il faut entendre par erreur matérielle, c'est-à-dire les erreurs de fait étrangères à toute intervention de l'intelligence ou à la volonté (e.a. Anvers, 18 novembre 1991, 19 mai 1998, 26 octobre 1999, 11 janvier 2000, 20 février 2001, 25 février 2003, 22 septembre 2009, 23 octobre 2012, 15 décembre 2015, 17 avril 2018 ; Bruxelles, 11 juin 1998, 11 septembre 1998, 29 janvier 1999, 29 novembre 2000, 25 avril 2001, 25 octobre 2007, 11 juin 2013 ; Gand, 24 novembre 1999, 4 avril 2000, 18 janvier 2001, 7 février 2001, 7 et 28 juin 2011, 27 septembre 2001, 9 octobre 2001, 6 novembre 2001, 6 et février 2002, 16 et 30 avril 2002, 6 janvier 2004, 6 mars 2018 ; Mons, 23 février 1990, 22 juin 1990, 16 octobre 1992, 19 janvier 1993, 16 décembre 1994, 19 mars 2008, 18 juin 2010, 14 septembre 2010, 10 janvier 2012 ; Liège, 14 janvier 1964, 19 janvier 1983, 1<sup>er</sup> février 2006, 1<sup>er</sup> octobre 2008, 9 juin 2017).

Nous éprouvons pour notre part beaucoup de difficulté à penser que déclarer un revenu qui n'est pas imposable ou l'omission du contribuable de tenir compte dans sa déclaration d'une dépense professionnelle, comme ses lois sociales par exemple, ou d'autres éléments déductibles, comme par exemple la déduction pour investissement ou d'une rente alimentaire, puissent être le fruit d'une mûre réflexion !

Nous avons également beaucoup de mal à croire le ministre lorsqu'il affirme, doux rêveur, que « *les dispositions administratives prévoient que, préalablement à une taxation, un taxateur doit rectifier d'office les erreurs évidentes qu'un contribuable aurait commises à son détriment* » (question parlementaire n° 308 de M. Vanvelthoven du 14 avril 2000, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 2000-2001, n° 50 048, p. 5649).

L'erreur commise par un contribuable à son détriment n'est-elle pas, par essence, totalement indépendante d'une appréciation juridique de la base imposable, n'est-elle pas commise par ignorance non de la loi mais de données factuelles concrètes, ce qui exclut dès lors totalement qu'elle soit le résultat d'un raisonnement intellectuel ou d'une interprétation inexacte de la loi fiscale.

Or, la Cour de cassation a reconnu elle-même qu'une erreur factuelle résultant d'une idée fautive sur l'existence d'une donnée matérielle en l'absence de laquelle la cotisation est dépourvue de base légale est une erreur matérielle (Cass., 10 novembre 1997, Pas., 1997, I, 463 ; Cass., 23 janvier 2004, *F.J.F.*, No. 2004/13).

Mais force est de constater que ce sont l'intransigeance, la dureté, la sévérité qui sont le plus généralement de mise quand il s'agit de l'erreur d'autrui. Est-ce vraiment justifié ?

Tout le monde a le droit de se tromper. L'erreur est humaine (l'horreur aussi, précisait Michel Colucci, dit Coluche, humoriste français, 1944-1986, *Y s'foutent bien de notre gueule*). L'être humain n'est pas omniscient. *Errare humanum est, perseverare diabolicum*. C'est l'entêtement dans une erreur avérée qui est diabolique.

Qui sont d'ailleurs ces êtres humains (fonctionnaires et magistrats) qui ne tolèrent aucune erreur de la part des autres, qu'ils ont à contrôler ou à juger ? Il nous est intolérable de constater que certaines personnes, dès lors qu'elles sont détentrices d'une parcelle de la puissance publique se montrent intolérantes vis-à-vis de leurs congénères et abusent par le fait même de leur pouvoir. Il faudrait peut-être leur souhaiter de se retrouver dans une situation inversée. Et si une force dont on use devenait une faiblesse ?

Des décisions de justice, malheureusement nettement moins nombreuses, montrent pourtant la voie en faisant preuve de bien davantage de souplesse.

La Cour d'appel de Bruxelles a décidé, dès 1974, que l'(actuel) article 376 du C.I.R. 1992 doit être appliqué avec un large esprit de compréhension dans le souci de ne pas faire payer au contribuable au-delà de ce qu'il doit en équité. Les circonstances révéleront si l'erreur commise est de fait ou de droit, mais en l'absence d'indication, l'adage *in dubio contra fiscum* devra faire considérer l'erreur comme matérielle (Bruxelles, 13 mars 1974 ; *J.P.D.F.*, 1974, 119. Dans le même sens, Bruxelles, 28 février 2001, *Cour. Fisc.*, 2001/167 ; Anvers, 24 avril 2001, *Cour. Fisc.*, 2001/291 ; Civ. Louvain, 6 décembre 2002, rôle n° : 01/2772/A).

La référence à cette notion d'équité a fait au demeurant partie des réflexions du législateur lors de la mise en place originaire de la procédure de dégrèvement, la Cour constitutionnelle ayant eu l'occasion de rappeler que « L'article 61, § 8, alinéa 1<sup>er</sup>, des lois coordonnées le 15 janvier 1948 devait permettre d'accélérer dans une certaine mesure la résorption de l'arriéré en matière de contentieux et de contribuer à l'apurement des impôts restant dus pour les exercices écoulés » (Doc. parl., Ch. Repr., sess. 1952-1953, n° 277, p. 1). Ce texte autorisait « dans des cas réellement exceptionnels et dans un esprit d'humanité, le dégrèvement de surtaxes manifestes que le contribuable n'a[vait] pu faire constater et dégrever dans les délais normaux » (ibid., p. 6). La « négligence ou l'ignorance » des redevables ne pouvaient être « considérées comme le juste motif ou la circonstance de force majeure » visés par cette disposition (ibid., p. 11). Celle-ci fut présentée comme une « heureuse innovation qui permettra de redresser des situations véritablement iniques » ou comme une « disposition d'équité » (Doc. parl., Ch. Repr., sess. 1952-1953, n° 363, p. 5).

Il convient de souligner qu'il est constant que tant la jurisprudence que l'administration préconisent qu'en cas de doute sur la nature de l'erreur commise (Cour const., arrêt 160/2006 du 8 novembre 2006, motif B.6), ce doute doit être interprété en faveur du contribuable (Cass., 14 septembre 1990, rôle n° : F.1786.N, *F.J.F.*, No. 91/16 ; circulaire administrative n° AGFisc N° 38/2014 (n° Ci.RH.861/633.382) du 22 septembre 2014, qui vise surtout à répondre aux remarques du Médiateur fédéral faites dans son 'Rapport 2013', pp. 95 et svtes et qui fait suite à l'intervention du ministre qui a imposé ce changement d'attitude suite à la question parlementaire n° 291 de M. Piedboeuf du 21 avril

2015, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 2014-2015, n° 54 031, p. 316). Il s'agit de respecter une très ancienne volonté du législateur : en l'absence d'indications suffisantes, l'adage *in dubio contra fiscum* fera considérer l'erreur comme une erreur matérielle (Ch. Repr., sess. 1952-1953, Doc. 363, p. 5. Mentionné aussi par la Cour constitutionnelle, plus avant).

Le Tribunal de première instance de Liège a décidé que la notion d'erreur matérielle ne peut être limitée aux seules erreurs grossières, de plume ou de calcul (Civ. Liège, 28 novembre 2002, n° de rôle : 01/5297/A). Mais décidera plus tard, certes composé différemment, que l'erreur est une notion restrictive (Civ. Liège, 17 juin 2008, rôle n° : 06/4812/A).

Il y a bien erreur matérielle lorsque le contribuable oublie entièrement de compléter le cadre II de la déclaration à l'I.P.P., relatif à l'état civil et aux charges de famille, ce qui doit résulter d'une distraction de la part du contribuable, et n'est certainement pas la conséquence d'une appréciation juridique ou d'un choix raisonné et intellectuel (Gand, 17 octobre 2006, *MonKey.be*).

L'absence de retranscription, dans sa déclaration, d'une perte fiscale subie au cours d'un exercice d'imposition antérieur et dont le montant était connu de l'administration puisque résultant de la déclaration fiscale relative à cet exercice antérieur, est une erreur de fait, commise par inadvertance par le contribuable, et non une faute d'appréciation intellectuelle commise lors de l'établissement de la déclaration de l'exercice d'imposition, qui ouvre droit à la procédure de dégrèvement d'office (Civ. Bruxelles, 27 octobre 2011, *F.J.F.*, No. 2012/20).

L'erreur qui consiste à inscrire le montant de la réduction d'impôt au lieu du montant total des dépenses constitue indubitablement une erreur matérielle résultant d'un calcul erroné qui trouve son origine dans une mauvaise interprétation d'une réglementation complexe, d'autant que cela apparaît clairement des pièces jointes à la déclaration (Civ. Anvers, 20 février 2015, rôle n° : 14/2720/A, *MonKey.be*).

Le caractère d'ordre public de l'impôt s'oppose à ce qu'une société soit irrévocablement liée par les erreurs qui seraient contenues dans la déclaration. Une société peut invoquer non seulement des erreurs matérielles contenues dans son bilan, mais également toute erreur de fait ou de droit. A cet égard, il ne peut être question d'une décision de gestion lorsqu'une société, qui a omis de reprendre certains montants dans un compte distinct du passif, rectifie ses comptes à cet égard, lorsque rien ne permet de douter qu'elle a entendu bénéficier, dès le départ, de l'avantage fiscal conditionné par cet enregistrement comptable (Civ. Namur, 21 mai 2015, *F.J.F.*, No. 2015/272).

L'omission de déclarer des cotisations sociales comme frais professionnels constitue une erreur matérielle justifiant une demande de dégrèvement d'office, dès lors qu'il apparaît que de telles cotisations avaient été mentionnées dans les déclarations relatives aux deux exercices précédents (Civ. Arlon, 21 octobre 2015, rôle n° : 14/238/A *F.J.F.*, No. 2016/176).



Pour être valable, la déduction des pertes professionnelles doit obligatoirement s'opérer sur chacun des exercices suivants à partir du premier exercice qui suit celui pendant lequel la perte a été subie. Le contribuable n'a donc pas de choix à faire, il n'est pas autorisé à ajourner la récupération fiscale de ses pertes. Cette analyse confirme bien qu'aucune interprétation ou appréciation juridique n'intervient dans les modalités d'imputation des pertes professionnelles antérieures, d'autant que le litige concerne en l'espèce un contribuable familial du droit fiscal, l'intéressé exerçant une activité de conseil juridique et fiscal (Bruxelles, 26 mai 2017, rôle n° : 2014/AF/207. Voy. R. Rosoux, « Droit à l'erreur pour tous, y compris les professionnels du chiffre ... », *L.F.B.*, n° 2017/299, pp. 1 à 7).

Les données du dossier permettent de considérer que la comptabilisation effectuée par le comptable et les renseignements communiqués à l'administration étaient fondés sur des faits erronés. Même si le contribuable en supporte en principe la responsabilité, il peut être admis, compte tenu des circonstances, que le principe de réalité exige que le contribuable soit imposé sur la base des données correctes, plutôt que sur base de la force contraignante, sur le plan juridique, de comptes annuels incorrects. Dans une situation, comme en l'espèce, où l'appréciation est fondée sur des faits erronés, où les conséquences de cette appréciation sont relativement limitées et où la rectification s'est faite rapidement et de manière transparente, il peut être tenu compte de la rectification opérée (Gand, 20 juin 2017, rôle n° : 2016/AR/207).

La Cour admet que soit constitutive d'une erreur matérielle le fait de n'avoir pas porté en charge ses cotisations sociales (!) en s'inspirant également du motif d'équité précité (Anvers, 23 janvier 2018, rôle n° : 2016/AR/441, *Cour. Fisc.* 2018/08, p. 946, avec commentaire de L. Kell).

Le commentateur de cet arrêt en conclut que « *concrètement, ce qui précède montre qu'un dégrèvement d'office ne doit pas seulement être accordé lorsque le contribuable démontre que l'erreur commise est une erreur matérielle, mais également lorsqu'il démontre qu'il est improbable que l'erreur soit imputable à un choix raisonné* ».

La société invoque à raison que les comptes annuels doivent donner une image fidèle et complète de la situation financière. Il ressort des faits que les comptes annuels provisoires sur lesquels la déclaration fiscale initiale était basée, ne répondaient pas à cette exigence. La Cour indique qu'un contribuable « n'est pas lié par un bilan contenant une erreur puisque le principe de légalité et de réalité exige que la dette fiscale naisse de la loi qui lie celle-ci à une réalité déterminée » (traduction libre). En l'espèce, la société a établi que ces nouveaux comptes annuels sont basés sur la réalité et qu'elle n'a pas eu l'intention de revenir sur des décisions de gestion antérieures qui étaient erronées (Bruxelles, 18 avril 2018, rôle n° : 2014/AF/56, *Cour. Fisc.*, 2018/18, p. 1202).

Ne nous a-t-on pas enseigné que le droit fiscal se base sur la réalité de sorte qu'en matière fiscale, la dette du même nom ne peut naître que de la loi qui doit être appliquée aux faits tels qu'ils se sont réellement produits. Or, si une erreur a été commise elle ne correspond pas à la réalité, par définition. L'État ne peut percevoir que l'impôt légalement dû, ni plus ni moins.

Il existe donc bien des juges compréhensifs, cléments, qui excusent, pardonnent les 'fautes' et se grandissent ainsi humainement par leur mansuétude. « *Nos défauts devraient nous donner une qualité : l'indulgence pour les défauts des autres* » (Antoine de Rivarol, écrivain et essayiste français, 1753-1801). « *L'erreur est humaine, le pardon divin* » (Alexander Pope, poète anglais, 1688-1744, *Essai sur la critique*).

Cette jurisprudence reste cependant fortement minoritaire et faire dépendre le sort du contribuable qui s'est trompé en sa défaveur à la compréhension d'un juge ne nous paraît pas satisfaisant, certainement pas dans le climat social de contestation de l'autorité de l'État que nous connaissons et alors que chaque soir d'élection, chacun y va de son explication après avoir constaté le fossé grandissant entre la classe politique et les concitoyens, le rejet de la politique, la défiance envers les élus et gouvernants, la rupture de plus en plus consommée, la volonté d'exprimer une colère ...

Nous plaidons pour une intervention du 'vrai' législateur en la matière, pour y remédier. On comprend bien qu'il faille introduire des délais mais il nous semble équitable de donner un délai de 5 ans au contribuable pour faire constater toute erreur commise à son détriment, quelle qu'elle soit.

Il faut une intervention du législateur en ce sens qui déciderait d'un élargissement important de la notion d'erreur matérielle, par rapport à la définition extrêmement restrictive qu'en a donné la Cour de cassation, à tous les cas de figure où le contribuable s'est trompé en sa défaveur. C'est une question de survie démocratique. Il devient impératif de changer (rapidement) la loi, et ensuite la culture administrative, à cet égard.

On peut s'intéresser pour élargir son champ d'horizon à ce qui s'est fait chez nos voisins et principalement en France.

L'année passée, alors que la France était en vacances, les parlementaires de l'Hexagone ont voté la loi n° 2018-727 du 10 août 2018 pour un État au service d'une société de confiance (*JORF* n°0184 du 11 août 20) dite « **Loi ESSOC** » ou **loi sur le droit à l'erreur**.

Cette loi comporte 74 articles et le Chapitre Ier de son Titre Ier porte l'intitulé encourageant de « Une administration qui accompagne ». Le but affiché est d'améliorer les relations entre les contribuables et l'administration fiscale en ne recourant pas systématiquement au système de sanction.

Nous nous permettons de relever que supprimer un système de chantage, de menaces et de punition - dans lequel nombreux sont ceux qui se complaisent dès lors qu'ils ne sont pas concernés - n'est pas si facile que cela en a l'air. Pourtant, une telle 'pédagogie' appliquée à nos chères petites têtes blondes est vouée à l'échec sur le long terme. Les contribuables ne seraient-ils pas restés de grands enfants ?

Pour remplacer ce système de faibles, il nous semble essentiel de tenir compte de trois principes : le respect, la raison et l'information. Respect des contribuables par l'administration. La raison qui implique que la conséquence d'une 'faute' n'est pas démesurée et paraît juste au contrevenant. L'information qui nécessite que le contribuable connaisse toutes les règles du jeu s'il fait le choix d'un comportement inapproprié.

Cela étant, les principales mesures de la loi ESSOC sont entrées en vigueur le **11 août 2018** mais l'entrée en vigueur de quelques dispositions a toutefois été reportée au 1<sup>er</sup> janvier 2019, notamment le droit à « l'opposabilité du contrôle » (voir plus loin).

On observera que la loi ESSOC aménage un droit à l'erreur à vocation générale. Certaines mesures ne concernent pas uniquement les relations avec l'administration fiscale : la Caisse d'allocations familiales (la CAF), l'Union de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (l'URSSAF) ou encore l'Inspection du travail sont également concernés.

Le droit à l'erreur, c'est la possibilité pour chaque Français de se tromper dans ses déclarations à l'administration sans risquer une sanction dès le premier manquement. Autrement dit, toute personne commettant, pour la première fois, une erreur de bonne foi dans ses déclarations fiscales doit pouvoir la rectifier spontanément, dans un délai variable selon le cas, généralement de 3 à 6 ans, sans encourir de sanction.

Il ne s'agit en aucun cas d'un droit au retard. Les retards ou omissions de déclaration dans les délais prescrits n'entrent pas dans le champ d'application du droit à l'erreur.

Tous les contribuables sont concernés, particuliers ou entreprises, dès lors que l'erreur est commise de bonne foi. La personne de mauvaise foi est définie comme celle ayant délibérément méconnu une règle applicable à sa situation. La preuve de la mauvaise foi est à la charge de l'administration.

Les fraudeurs et les récidivistes ne peuvent, en revanche, pas bénéficier des dispositions sur le droit à l'erreur. Il en est de même lorsque l'erreur porte atteinte à la santé publique, à la sécurité des personnes ou des biens, et lorsque l'erreur conduit à contrevenir aux engagements européens et internationaux.

La reconnaissance d'un droit à l'erreur pour les contribuables n'est pas une idée nouvelle en France. Avant la loi ESSOC du 10 août 2018, le fisc français reconnaissait déjà que les contribuables puissent se tromper. Cette reconnaissance de l'erreur pour les contribuables de bonne foi se traduisait par différentes mesures telles que, pour l'essentiel, la tolérance du 20<sup>ème</sup> en matière d'impôt sur les revenus et d'impôt sur les sociétés et du 10<sup>ème</sup> en matière de droits d'enregistrement et d'impôt sur la fortune (en pratique, non application des intérêts de retard lorsque l'erreur n'excède pas 5 % -ou 10 %- de la base d'imposition retenue après rectification), la non application des intérêts de retard pour le contribuable qui a fait connaître, par une indication expresse sur ses déclarations, les motifs de droit ou de fait qui l'ont conduit à ne pas déclarer tout ou partie de ses revenus ou appliquer une déduction et la réduction du taux de l'intérêt de retard en cas de dépôt spontané d'une déclaration rectificative.

Le législateur français a estimé que ces mesures n'étaient plus suffisantes et devoir par conséquent aller plus loin en introduit de nouvelles formes de reconnaissance de l'erreur involontaire.

En bref, une entreprise peut demander à l'administration de la contrôler pour s'assurer qu'elle est en conformité avec la législation applicable. Un contribuable peut, pendant une vérification de comptabilité ou un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle, obtenir la validation expresse de certains points examinés par l'administration, y compris tacitement par une absence de rectification. Les points n'ayant pas fait l'objet d'un redressement au cours d'une vérification de comptabilité ou d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle seront considérés comme tacitement validés par l'administration (on parle de 'Droit à l'opposabilité du contrôle', qui garantit notamment la sécurité juridique. Une notion qui existait chez nous mais qui a malheureusement été supprimée depuis plus de 10 ans). Alors qu'il n'était possible que pour les procédures de vérification de comptabilité et d'examen de situation fiscale personnelle, le recours hiérarchique est désormais possible pour toute proposition de rectification.

On voit que les mesures à adopter pour réconcilier les citoyens avec les pouvoirs publics peuvent prendre différents aspects et que ce souci de réconciliation est présent dans le chef du gouvernement français.

En tout état de cause, une double assistance, par un conseil spécialisé et un expert-comptable, continuera à s'avérer nécessaire afin que les opérations de contrôle se passent bien et que les garanties des contribuables soient assurées et reconnues.

Nous avons voulu par cette modeste contribution sensibiliser le lecteur à un obstacle majeur, résultant de l'application de notre procédure fiscale, rencontré dans ce qui est reconnu comme une nécessité aujourd'hui de réconcilier le citoyen avec l'État. Une meilleure égalité des droits et devoirs est devenue cruciale. Et nous plaidons par priorité pour un élargissement (urgent) de l'erreur matérielle à toute erreur commise par le contribuable de bonne foi, qui pourrait être rectifiée dans un délai de 5 ans. Avec une information correcte donnée par l'administration à ce sujet.

Mais il existe d'autres règles de procédure qui posent de réels problèmes à l'heure actuelle. Le prochain ministre des Finances aura-t-il le courage de convoquer et d'organiser à ce sujet un Grenelle de la procédure ? C'est le vœu que nous formulons.

Roland Rosoux  
Administrateur et directeur scientifique de l'OECCBB

## Annexe 2

---

### **Citius, altius, fortius** <sup>(1)</sup>

L'exploit, pourtant planétaire, et apprécié comme tel par tous les médias du monde, n'a pas fait l'objet d'une couverture particulière en Belgique, passant même souvent inaperçu, alors que nous sommes devenus les champions du monde de ... la pression fiscale sur le travail.

Disons-le d'emblée : nous la méritons cette médaille d'or. À force de flirter depuis si longtemps avec cette première marche sur le podium, tantôt troisièmes, tantôt deuxièmes, tantôt échouant au pied de celui-ci à une fort décevante quatrième place, heureusement de manière fort temporaire, tantôt médaillés à nouveau, nous méritons un jour la récompense suprême. C'est fait. On se disait que l'on n'y arriverait jamais, que l'on ne connaîtrait pas cela de notre vivant. Eh bien si !

Le baron Pierre de Coubertin <sup>(2)</sup> avait utilement précisé que l'important est de participer, s'inspirant de l'homélie de l'évêque de Pennsylvanie lors de la messe olympique des premiers Jeux de Londres, à Saint-Paul : « *l'important dans ces olympiades, c'est moins d'y gagner que d'y prendre part* » pour y ajouter lui-même quelques jours plus tard le 24 juillet 1908 : « *l'important dans la vie ce n'est pas le triomphe mais le combat ; l'essentiel ce n'est pas d'avoir vaincu mais de s'être bien battu* » <sup>(3)</sup>. Nous n'avons pas écouté ce sage conseil et avons voulu faire mieux.

Dans sa publication du 29 avril 2021 <sup>(4)</sup>, l'OCDE observe que la crise de la COVID-19 s'est traduite par une baisse sans précédent du coin fiscal - défini comme le total des impôts sur les coûts de main-d'œuvre payés par les salariés et les employeurs, diminué des prestations familiales, exprimé en pourcentage des coûts de main-d'œuvre - enregistrée en 2020 dans l'ensemble des pays de l'OCDE.

1 Traduction (très) libre de la devise des Jeux Olympiques modernes : « Cela ne sert à rien de voter pour Raoul, les autres l'ont fait à sa place ». Mais sans doute pas au niveau de ses espérances secrètes.

2 Historien et pédagogue français, 1863-1937.

3 Cité par Jean Dury, préf. Juan Antonio Samaranch, *Le vrai Pierre de Coubertin*, Paris, UP Production, 1997, p. 5.

4 Intitulée « Les bouleversements du marché du travail et les mesures de soutien prises face au COVID-19 contribuent à une baisse généralisée des impôts sur les salaires en 2020 ».

Ce rapport renvoie à l'édition 2021 de la publication « Les impôts sur les salaires ». Il y est démontré que si la fiscalité du travail est à la baisse partout au niveau mondial, elle continue de varier considérablement d'un pays à l'autre de l'OCDE, le coin fiscal pour un célibataire rémunéré au salaire moyen allant de zéro en Colombie à 51.5 % en ... Belgique.

Nous sommes d'ailleurs les seuls au monde à dépasser les 50 % par l'addition des trois composantes prises en compte : l'impôt sur le revenu, les cotisations salariales et les cotisations patronales.

Nos amis français ne sont même plus sur le podium. Ils sont quatrièmes. On imagine que la déception doit être grande dans l'Hexagone, mais ils l'ont bien cherché : en votant Macron plutôt que Mélenchon, c'était le risque qu'ils prenaient <sup>(5)</sup> <sup>(6)</sup>.

On voit donc que l'exploit est immense. Mais il n'est pas nécessairement apprécié à sa juste valeur. Et c'est bien triste. En effet, il n'est pas facile pour un petit pays comme le nôtre de rivaliser avec les plus grands dans la course aux médailles ; l'Allemagne se classe d'ailleurs en deuxième position. Mais assez curieusement, la prouesse a été passée sous silence, comme si nous n'en étions pas fiers ! Certains quotidiens d'information n'en faisant nullement état, les autres au moyen d'un furtif entrefilet, sans insistance. C'est curieux alors que nous avons tout fait pour en arriver là. Auréolés de l'or mondial, mais apparemment honteux de l'être. Curieux paradoxe.

Cela étant, comment est-il possible que si nous diminuons les impôts <sup>(7)</sup>, nous devenions les plus taxés au monde ? Soit parce que les autres pays les ont diminués plus que nous, soit parce que notre raisonnement est vicié à la base. Il y a des deux, certains pays sont nettement moins angoissés que le nôtre, mais il y a surtout un double vice de raisonnement qui accable nos décideurs. Ils n'en mouraient pas tous mais ...

D'une part, toute mesure fiscale nouvelle, qu'elle vise à augmenter ou à diminuer nos impôts, doit être accompagnée d'une **étude, sérieuse à tant faire, d'impact budgétaire**. Rien de plus normal, on ne badine pas avec ces choses-là. Le problème est que ce raisonnement doit obligatoirement se tenir 'toutes choses égales par ailleurs' <sup>(8)</sup>.

---

5 Pour info, le programme de Jean-Luc Mélenchon et de sa France insoumise est de porter l'impôt sur le revenu à 90 % et la TVA à 33 %. Voy. Agnès Verdier-Moliné, *La France est-elle un pays communiste ?* Revue des Deux Mondes, mai juin 2021, pp. 18 à 28.

6 Notre question est : pourquoi laisser quelques pourcents de leurs revenus aux gens ? Cela n'est-il pas indécent de leur laisser croire qu'ils pourraient conserver une petite partie du fruit de leur labeur ? Grossier, déplacé, impoli, tout le contraire de son mentor, comme il nous l'avait démontré de manière magistrale le 16 octobre 2018.

7 La dernière tentative est l'œuvre de la loi dite *tax shift* du 26 décembre 2015 et nous boudierions notre plaisir en refusant de reconnaître que celle-ci a permis aux plus chanceux d'entre nous une économie de quelques dizaines d'euros, ceci dit avec une légère pointe de mauvaise foi.

8 Si vous désirez paraître plus intelligent encore et que vous cherchez à briller en société, vous utiliserez l'expression latine '*ceteris paribus sic stantibus*' abrégée souvent en '*ceteris paribus*' et signifiant littéralement « toutes choses étant égales par ailleurs ».

L'idée est de laisser de côté un certain nombre de paramètres d'une situation donnée pour n'en étudier qu'un seul à la fois, dans le but de mieux comprendre son implication dans un environnement forcément plus complexe. « *Tout ce qui est simple est faux* », disait Paul Valéry<sup>(9)</sup> qui ajoutait aussitôt : « *Mais tout ce qui ne l'est pas est inutilisable* ». Alors, on isole pour comprendre. La démarche est louable.

La variation de température provoque une dilatation des solides, des liquides et des gaz. C'est vrai. Mais 'toutes choses égales par ailleurs'. C'est-à-dire sans tenir compte des variations de pression ou de masse. Qui interviennent inévitablement quand la température varie ... Voyez-vous ?

Au départ la méthode a surtout été utilisée par les scientifiques pour étudier les systèmes complexes, mais l'expression, et surtout son usage, a été reprise dans le domaine de l'économie pour signifier qu'on veut étudier par exemple l'impact d'une réforme en excluant volontairement certains paramètres inhérents à cette réforme.

Un raisonnement 'toutes choses égales par ailleurs' est donc inévitablement faux quand on cherche à estimer l'impact budgétaire d'une réforme fiscale. Il y a toujours des interactions. En économie en général et en fiscalité en particulier, si vous modifiez la fiscalité à la baisse, par exemple, il en résulte inmanquablement que les contribuables concernés paieront moins d'impôts, et qu'ils feront inévitablement un usage des moyens financiers supplémentaires qui leur seront laissés. Soit, ils augmenteront leur épargne, soit ils les dépenseront en tout ou en partie, posant dans ce cas de nouveaux faits générateurs d'impôts. C'est cette évidence qui permet d'affirmer, et de constater, que l'on peut diminuer les impôts sans diminuer les recettes fiscales et donc sans mettre en péril le financement des services collectifs.

Le problème c'est que cette évidence débouche assez rapidement sur une autre, à savoir que « trop d'impôt tue l'impôt », ce qu'une large partie de la population et de ses représentants ne peuvent (plus) entendre. Et le politiquement correct<sup>(10)</sup> impose de ne plus le dire<sup>(11)</sup> et finalement de ne plus en tenir compte. Donc, la plupart des personnes sensées savent qu'une baisse des impôts ne coûtera pas ce qu'elle donne 'toutes choses égales par ailleurs', mais il est strictement interdit d'en tenir compte dans l'estimation de ce que l'on pourrait envisager comme réforme. D'où des politiciens anxieux, des ministres effrayés, un parlement tétanisé, un pays timoré, manquant systématiquement d'ambition.

Ainsi, on sait que le raisonnement est faux, il y a toujours des modifications de comportement(s) suite à une hausse ou une baisse des impôts, mais on ne peut plus en tenir compte. Il y a obligation et accord politique pour affirmer que les effets de retour ne peuvent être pris en considération, à défaut de pouvoir se mettre d'accord sur leur ampleur, d'aucuns niant même tout simplement leur existence.

---

9 Écrivain et poète français, 1871-1945, *Mauvaises pensées et autres*, 1942.

10 Vous ne pouvez vexer ou risquer de blesser personne.

11 Au risque de s'attirer les colères de la formation avec laquelle vous serez peut-être amené à gouverner demain ; la Belgique est pour rappel une démocratie proportionnelle, pas majoritaire comme notre puissant voisin d'outre-Quévrain.

C'est pourtant en estimant les effets de retour que fut rendue possible l'adoption des intérêts notionnels en 2005. Certains annonçaient une catastrophe sans précédent au niveau des recettes fiscales, c'est tout l'inverse qui se produisit.

La deuxième erreur fondamentale est de refuser toute réforme fiscale qui ne soit pas conçue dans un cadre global budgétairement neutre <sup>(12)</sup>. Tel propose une bonne idée, mais qui coûtera par exemple 200 millions d'euros 'toutes choses égales par ailleurs' <sup>(13)</sup>, qu'il doit proposer en échange un autre prélèvement d'un montant équivalent <sup>(14)</sup>.

Rappelons-nous la baisse récente du taux nominal de l'impôt des sociétés induite par la loi du 25 décembre 2017. Appliquer les nouveaux taux à une base inchangée conduit mathématiquement à une perte de recettes fiscales de 4.766,3 millions d'euros <sup>(15)</sup> à laquelle s'ajoutent le 'coût' de quelques mesures incitatives, à hauteur de 638,9 millions d'euros et le coût de quelques adaptations à la marge, qui mènent à un coût global de la réforme de 5.471,3 millions d'euros. Sans effets de retour. Que fait-on ? On instaure des mesures compensatoires, avec une marge de sécurité de surcroît <sup>(16)</sup>, pour un montant global de 5.595,1 millions d'euros, toujours en vitesse de croisière. On peut continuer à dormir tranquille <sup>(17)</sup>.

Qui pourrait, pour peu qu'il soit doté d'un minimum de bon sens, espérer que l'on puisse, dans ces conditions, induire un jour une réelle baisse des impôts ? Et laisser une chance aux autres pays d'accéder à leur tour au podium, voire sur la première marche. Pourquoi devrions-nous la monopoliser ?

En attendant, dans les comparaisons internationales, cela se paie cash, en termes d'image notamment, et vous vous retrouvez immanquablement tout en haut de l'échelle.

Ce qui est probablement le plus hallucinant dans cette manière de procéder depuis 10 ans <sup>(18)</sup>, c'est que l'on sait très bien que tous les calculs sont triplement faux et le raisonnement doublement biaisé. Certains osent encore le dire, mais très pudiquement. Dans son rapport sur le projet de réforme de l'impôt des sociétés visé plus avant, la Banque nationale de Belgique dit « *L'estimation de l'impact budgétaire de la réforme ne tient pas compte d'éventuels effets de retour, ce qui se justifie au niveau macroéconomique vu le caractère budgétairement neutre de la réforme* ».

---

12 Tiens, ici on doit faire preuve de réflexion 'globale', ajoutant encore à l'incohérence.

13 Ce montant étant déjà faux, voir plus avant, le coût réel étant probablement deux fois moindre, vu les taux que nous pratiquons.

14 Calculé lui aussi 'toutes choses égales par ailleurs', de sorte que l'on pourrait penser que les choses s'équilibrent dans une sorte de 'faux par faux donnerait vrai', comme 'moins par moins donne plus', sauf que ce ne sont pas nécessairement les mêmes personnes qui seraient concernées et que le contexte dans lequel s'inscrirait cette nouvelle mesure peut être fort différent, donc les réactions, ou modifications de comportements, ou 'effets de retour' bien différents aussi.

15 En vitesse de croisière, c'est donc ce que l'on va perdre chaque année jusqu'à la fin des temps !

16 On n'est jamais assez prudent dans la peur panique.

17 Oui, on a fait croire que l'on diminuait l'impôt des sociétés en passant de 39 % à 25 % car avec un tel taux, nous étions pénalisés dans les comparaisons internationales, mais cela nous coûtera peau de balle ! Promis, juré !

18 On rappelle que ce n'était pas le cas auparavant. Pendant la période 1992-2011, les effets de retour étaient certes estimés avec modération, mais ils étaient pris en compte.



Une réforme qui doit être neutre sur le plan macroéconomique n'induirait par définition jamais la moindre diminution de la pression fiscale globale.

D'aucuns insistent du bout des lèvres, en osant un savant « *L'effet de retour positif de la baisse des taux d'imposition nominaux surcompenserait l'effet négatif des mesures compensatoires dans l'hypothèse où ces dernières cibleraient des sociétés ou secteurs où il y a inélasticité de l'investissement au coût du capital alors que la baisse des taux nominaux s'appliquerait aussi aux sociétés et secteurs où cette élasticité est plus élevée. Le Conseil supérieur des Finances reconnaît que vu le peu de points de repère dans la littérature à ce sujet, l'évaluation des effets de retour potentiels s'avère très délicate et dépend des caractéristiques spécifiques des mesures compensatoires. L'on peut néanmoins affirmer que le fait qu'il n'ait pas été tenu compte des effets dynamiques positifs globalement attendus par rapport à un statu quo du système belge d'imposition des sociétés témoigne d'une certaine prudence budgétaire* ». Davantage que cela, mais quel bel euphémisme ! Et le coup de l'inélasticité, il fallait le placer ! Chapeau !

C'est particulièrement osé, certes, mais cela reste du domaine du politiquement correct. Les économistes et autres prévisionnistes de la Banque nationale ne voulant toutefois pas laisser croire à leurs consœurs et confrères des autres bureaux d'études équivalents dans les autres pays qu'ils sont atteints d'*una forma blanda di demenza*, comme on dirait dans la botte, prennent alors un risque inconsidéré et avancent que le <sup>(19)</sup> « *Conseil supérieur des finances signale les possibles effets de retour positifs d'une telle réforme dans la mesure où les investissements sont encouragés, même si cela dépend des mesures d'élargissement de la base choisies* ». Bien sûr, il faut élargir la base si on diminue le taux qui s'y applique si l'on veut, préoccupation absolue, maintenir la recette à son niveau ... 'toutes choses égales par ailleurs' <sup>(20)</sup>.

Dans le cadre de la grande réforme de l'impôt des personnes physiques qui est annoncée, mais visiblement préparée dans le plus grand secret, comme on prépare un mauvais coup, osera-t-on enfin reconnaître que c'est principalement le système des lois sociales qui plombe tout espoir de jours meilleurs, osera-t-on enfin supprimer les pièges à l'emploi, mais pour de vrai cette fois <sup>(21)</sup>.

Sans opérer un virage à 180 degrés par rapport à nos mauvaises pratiques et comportement pernicieux décrits ci-dessus, nous n'y croyons malheureusement pas. En restant coincés dans une approche fanatique et en définitive stupide, équilibrer le coût théorique de l'alignement du 'minimum imposable' pour tous, par la suppression de différences inacceptables, devrait être compensée par un énorme montant d'impôts nouveaux.

---

19 Très austère et dogmatique, c'est nous qui ajoutons.

20 Les extraits et chiffres qui précèdent se trouvent dans 'Aspects budgétaires et macroéconomiques de la réforme de l'impôt des sociétés en Belgique', BNB, 06/12/2017, 65 pages, disponible sur l'Internet.

21 Un isolé au chômage peut 'toucher' jusqu'à 18.500 EUR sans payer d'impôt ; il conserve un net mensuel de 1.540 EUR. Un isolé qui recueille le même revenu net de 18.500 EUR en tant qu'indépendant conservera 1.320 EUR par mois ; tenant compte de ses lois sociales : 1.150 EUR mois. Peut-on nous dire, au regard de l'égalité garantie par la Constitution et de notre barème qui se targue d'être basé sur la capacité contributive de chacun, au contraire d'une *flat tax*, ce qui justifie cette différence de 'net en poche' de respectivement 220 EUR et 390 EUR par mois ?

Ce serait donc immédiatement présenté comme étant irréalisable, surtout dans le contexte actuel <sup>(22)</sup> et les pièges dénoncés auront encore de beaux jours devant eux. D'un autre côté, pour voir les choses de manière positive, notre avance au niveau mondial ne fera que croître et nous assurera de conserver longtemps encore notre médaille d'or si méritée.

Une trentaine de pays dans le monde sont affublés d'un surnom, souvent gentil, comme : l'Hexagone pour la France, la Botte pour l'Italie, le pays des mille lacs pour la Finlande, le pays des poètes pour le Chili, le pays du soleil levant pour le Japon, le pays du matin clair pour la Corée du Sud, le pays des hommes intègres pour le Burkina Faso, le pays des mille collines pour le Rwanda, le pays des sourires pour la Thaïlande, le pays des aigles pour l'Albanie, mais la perfide Albion pour l'Angleterre, et comme nous avons pour habitude d'appeler 'paradis fiscal' tout pays qui taxe moins fort que nous, le surnom actuellement manquant pour la Belgique ne s'impose-t-il pas de lui-même ?

Non, Monsieur Sartre <sup>(23)</sup>, ici, l'enfer, ce n'est pas les autres !

En tout état de cause, appliquer la devise des Jeux Olympiques à son système de prélèvements fiscaux et parafiscaux, ce n'est pas une bonne idée.

Roland Rosoux  
Administrateur et directeur scientifique de l'OECCBB

---

22 Où les plus grands cerveaux cherchent comment on pourra bien expliquer aux gens comment ils vont devoir payer les aides qui leur ont été accordées à hauteur de quelque 24 milliards d'euros, avec leur ... propre argent !

23 Jean-Paul Sartre, écrivain français, 1905-1982, citation extraite de la pièce de théâtre *Huis clos*, 1944.

## Annexe 3

---

### **Médiocrité des textes législatifs, administration qui pallie aux carences du législateur, délais insensés : Y'a pas que chez nous !**

Un article du 15 juin 2018 de Marie Théobald, journaliste au service Economie du Figaro, intitulé « *IFI : dernier jour pour déclarer* », nous apprend que l'administration (fiscale française) a « *éclairci des zones d'ombre qui planent sur (cet) impôt à peine une semaine avant la date limite pour rendre sa déclaration. Les interrogations restent encore nombreuses* ».

Relevons que les déclarations 'IFI' devaient initialement être déposées entre le 22 mai 2018 et le 5 juin 2018 (le 17 mai 2018 pour les déclarations papier) mais que « *compte tenu des nombreuses interrogations qui entouraient les modalités de leur remplissage* », le gouvernement français avait annoncé, le 16 mai 2018, un report au 15 juin 2018 de l'échéance pour leur dépôt.

De quoi s'agit-il en bref ? Sous réserve des exonérations prévues par la loi (certains biens sont partiellement ou totalement exonérés et certaines dettes peuvent être déduites), l'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) est constituée par la valeur nette de l'ensemble des actifs immobiliers appartenant au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition aux personnes mentionnées à l'article 964 du Code général des impôts (CGI), ainsi qu'à leurs enfants mineurs lorsqu'elles ont l'administration légale des biens de ces enfants. Le patrimoine net taxable doit être supérieur à 1.300.000 EUR au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

L'IFI remplace l'ISF (impôt de solidarité sur la fortune) et a été adopté le 20 octobre 2017 par les députés français, après des semaines de polémiques, en dépit de la vive opposition de la gauche française « *à un cadeau aux plus riches* ».

Avec ce vote, « *un totem idéologique vieux de 35 ans, qui était devenu inefficace et complexe, va tomber* », s'est réjoui le ministre des Finances Bruno Le Maire. L'ISF, payé aujourd'hui par 350.000 foyers au patrimoine net supérieur à 1.300.000 EUR, sera remplacé par un nouvel impôt, au même seuil et même taux mais réduit à la seule fortune immobilière (sans les actions, obligations, etc.). Cela devrait entraîner un manque à gagner de près de 3,2 milliards d'euros pour l'État. En 2016, l'ISF a rapporté près de 5 milliards, a-t-il encore précisé.

Ce qui n'est pas dit, c'est que cet impôt a déplacé de nombreux français hors de l'Hexagone, même s'ils n'avoient pas que c'est pour y échapper, entraînant avec eux, par voie de conséquence, le déplacement d'autres bases imposables. Certaines études ont même démontré que le rendement 'net' de l'ISF était en réalité négatif en intégrant les comportements induits (l'ISF constitue, en effet, une des principales motivations des expatriations fiscales, génératrices de pertes massives de TVA, d'impôt sur le revenu, de droits de succession ... et d'imposition sur le capital !).

Un texte ambigu malgré des mois de discussions ...

En application des dispositions de l'article 965 du CGI, l'assiette de l'IFI est composée :

- de l'ensemble des biens et droits immobiliers appartenant au redevable et aux membres du foyer fiscal ;
- des parts ou actions des sociétés ou organismes, établis en France ou hors de France, appartenant au redevable et aux membres du foyer fiscal, à hauteur de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers détenus directement ou indirectement par la société ou l'organisme, non affectés à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société ou de l'organisme qui les détient.

Certaines parts ou actions sont toutefois exclues de l'assiette de l'IFI en raison notamment du pourcentage de participation du redevable dans ces sociétés ou organismes.

De nombreuses 'ambiguïtés' planent apparemment sur cet impôt. Or, le 8 juin 2018, soit à peine une semaine avant la date limite, la direction générale des finances publiques a mis en ligne un petit commentaire, visant à éclaircir les amphibologies qui planent sur cet impôt.

Jean-Philippe Delsol, avocat fiscaliste et directeur de l'IREF (Institut de recherches économiques et fiscales) a dit tout haut ce que tout le monde pense tout bas, à savoir que « *C'est à la fois aberrant et scandaleux de laisser moins de huit jours aux contribuables pour terminer leur déclaration* ». Il est rejoint par Anne Frede, avocate associée chez Grant Thornton Société d'Avocats : « *C'est inconfortable. Notre attention est focalisée sur la finalisation des déclarations pour l'IFI. On ne fait que cela. Sachant qu'on n'a plus beaucoup de temps : il faut assurer le dépôt des déclarations le 15. L'administration aurait pu éventuellement allonger le délai de déclaration. On ne met pas les contribuables dans de bonnes conditions pour déclarer leur IFI au 15 juin* ».

Dans le 'Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts' (appelé affectueusement 'Bofip' par les professionnels d'outre-Quévrain, identifiant juridique : BOI-PAT-IFI-20-20180608), l'administration donne donc son interprétation sur un certain nombre d'incertitudes qui régn(ai)ent sur cet impôt. De nombreux points restent néanmoins (encore et toujours) flous (malgré ces explications).

Ainsi, par exemple, la notion d'affectation à l'activité professionnelle n'est pas précisée (on sait que le C.I.R. 1992 ne définit pas non plus chez nous ce qu'est une 'activité professionnelle'). Ainsi, pour les sociétés ayant une activité mixte (à la fois opération-

nelle et civile comme la location immobilière), l'administration française qui cherche à préciser cette notion (et vise ainsi à pallier une carence du pouvoir législatif) ... ajoute (on dirait 'inévitablement') à la loi.

Elle prévoit une exclusion du champ de l'impôt si la valeur réelle des actifs affectés à l'activité opérationnelle et le montant du chiffre d'affaires que génère ladite activité représentent au moins 80 % de leur total respectif.

Jean-Philippe Delsol met en garde : « *L'administration donne, à travers le Bofip, son interprétation de la loi. Mais on peut penser que les tribunaux pourront interpréter les choses différemment* ». Forcément, si cette limite de 80 % ne figure pas dans la loi !

La notice explicative de l'IFI laissait penser que l'emprunt souscrit pour l'acquisition de la résidence principale n'était déductible qu'à hauteur de 70 % de sa valeur. Sans être certains de cette interprétation, les fiscalistes avaient donc conseillé aux contribuables de limiter la déduction à 70 % du crédit concerné.

Eh bien non. Le Bofip du 8 juin 2018 a levé les incertitudes à ce sujet. Les dettes sont donc totalement déductibles. En revanche, la condition posée est que le montant de la déduction ne soit pas supérieur à la valeur imposable de la résidence principale (soit 70 % de la valeur vénale réelle après l'abattement de 30 % dû au fait qu'il s'agisse de la résidence principale). Par exemple si un contribuable possède un bien d'une valeur de 5.000.000 EUR et qu'il a emprunté 4.500.000 EUR, la valeur de l'emprunt déductible ne sera que de 3.500.000 EUR, ce qui correspond à la valeur de la résidence principale moins les 30 % d'abattement.

Cette interprétation administrative est donc plus favorable que celle consistant à ne déduire que 70 % du montant de la dette sans référence à la valeur vénale imposable.

Nouveau cadeau (administratif cette fois) aux nantis (comme le dira probablement l'opposition) ? Non, l'IFI demeure moins avantageuse que l'ISF, remarque Anne Frede, car avec l'ISF, le surplus de la valeur de l'emprunt se reportait sur les autres biens. Avec l'IFI, le montant de l'emprunt déductible est limité à la valeur imposable du bien afférant.

Deuxième exemple ... un texte qui ne veut rien dire. La loi prévoit que les comptes courants d'associés ne peuvent être déduits que si le but du contribuable n'est pas « principalement fiscal ». Cette notion, particulièrement floue, ne précise notamment pas si les comptes courants qui préexistaient à l'instauration de l'IFI sont déductibles. Le Bofip du 8 juin lève l'ambiguïté. L'administration indique que lorsque ces comptes courants ont été constitués antérieurement à l'entrée en vigueur de l'IFI (donc avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018), ils sont présumés ne pas avoir été constitués dans un but principalement fiscal.

Troisième point d'interrogation sur cette déclaration de l'IFI, qui avait donné lieu à une précision, dans un décret publié le 25 mai 2018 : l'évaluation des biens immobiliers détenus par l'intermédiaire de sociétés tiers (assureur, banque, société de gestion, etc.). Le décret précisait que c'était au redevable de l'IFI de demander à ces sociétés d'évaluer la valeur des biens immobiliers qu'il détenait à travers elles, et d'en informer l'administration.

« *L'ambiguïté est toujours là. Si le contribuable ne parvient pas à savoir s'il y a ou non de l'immobilier dans ce qu'il détient, il doit donc être à même de démontrer à l'administration qu'il a fait ce qu'il fallait pour s'assurer s'il y avait de l'immobilier. Il doit pouvoir prouver sa bonne foi à travers une lettre recommandée avec accusé de réception par exemple* », précise Jean-Philippe Delsol. Il faut donc faire une analyse au cas par cas de toutes les sociétés dans lesquelles le contribuable a des parts.

« *L'IFI entraîne les contribuables dans quelque chose d'extrêmement complexe et intrusif* », critique cet avocat.

Il est vrai que notre monde devenu d'une effrayante complexité rend la rédaction de textes de lois d'autant plus difficile. Ne faudrait-il pas dès lors réfléchir davantage qu'au-paravant avant de 'lâcher' un texte de loi. Combien d'articles de la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés devront-ils être réécrits par une loi de réparation ? Pourquoi tant de précipitation ? Une hâte excessive donne toujours à ce que l'on fait un caractère irréfléchi et désordonné.

« *Le commandant Plée, toujours rond et souriant d'ailleurs, invoqua la 'pagaille' qu'un excès de précipitation ne manquerait pas d'apporter, et réussit à faire reculer l'exécution de l'ordre jusqu'au lendemain midi* » (Louis Farigoule, dit Jules Romains, 1885-1972, écrivain, philosophe, poète et dramaturge français, *Les Hommes de bonne volonté*, 1938).

Il semble être complètement oublié ce conseil de Montesquieu. « *Il est vrai que par une bizarrerie qui vient plutôt de la nature que de l'esprit des hommes, il est quelquefois nécessaire de changer certaines lois ; mais le cas est rare ; et lorsqu'il arrive, il n'y faut toucher que d'une main tremblante* » (Charles Louis de Secondat, 1689-1755, baron de La Brède et de Montesquieu, moraliste, penseur et philosophe français du siècle des Lumières).

La Dernière Heure du 14 juin 2018 (si c'est dans la DH, c'est que c'est vrai !) titre : « *Nous sommes plus idiots qu'il y a quarante ans, voici pourquoi* ».

L'effet Flynn est une théorie développée par un chercheur en psychologie du même nom et qui met en évidence que la hausse de l'intelligence - perpétuelle depuis le début de l'humanité - semble s'être arrêtée à notre époque.

Ainsi, le quotient intellectuel des générations nées après 1975 serait en baisse constante selon deux chercheurs en économie norvégiens, qui ont tenté d'en comprendre la cause à travers une étude (« *Flynn effect and its reversal are both environmentally caused* », June 11, 2018) publiée par la revue scientifique américaine PNAS (*Proceedings of the National Academy of Sciences*).

Pour ce faire, Bernt Bratsberg et Ole Rogeberg ont comparé les QI de frères nés entre 1962 et 1991, testés à l'occasion du service militaire, toujours d'application en Norvège. L'intérêt de cette population est qu'elle présente des gènes similaires.

Il en résulte que le QI s'est élevé de 0,20 point par an chez les sujets nés entre 1962 et 1975, puis qu'il a baissé de 0,33 point par an depuis.

Selon les chercheurs, les causes de cette chute vertigineuse ne seraient ni génétique, ni sociologique. Bratsberg et Rogeberg retiennent plutôt des facteurs sociétaux comme le « déclin des valeurs éducationnelles », la « dégradation des systèmes éducatifs et scolaires », la « télévision et les médias », la « dégradation de l'éducation au sein des familles, de la nutrition et de la santé ». Heureusement, ces horreurs se rencontrent en Norvège. Pas de ça chez nous, cela se saurait !

Sans rire : depuis combien d'années dénonce-t-on la fatale perversion de notre système scolaire qui conduit à l'abrutissement des nouvelles générations, le développement de l'illettrisme, l'échec scolaire et l'inaptitude du système à préparer à la vie professionnelle ?

Tout, et pas seulement l'enseignement, mène à nous transformer en moutons de panurge prêts à avaler les pires couleuvres, dépossédés de tout esprit critique. Pour le philosophe Robert Redeker, qui vient de publier « *Peut-on encore aimer le football ?* » (Le Rocher, paru le 16 mai 2018), le ballon rond n'est plus un simple divertissement mais le miroir exacerbé d'une époque qui divinise le spectacle et la performance.

Pour éviter d'en arriver à la sinistre réalité dépeinte par le film *Idiocracy* (film comique satirique américain réalisé par Mike Judge, sorti en France le 25 avril 2007, sous le titre *Planet Stupid*) il faudrait donc revoir tout notre modèle de société. Probablement plus facile à dire qu'à faire, conclut la *DH*.

En tout cas, par l'exemple du texte de loi instaurant l'IFI, le législateur français éprouve les mêmes difficultés que le nôtre à s'exprimer correctement dans un nombre croissant de dispositions légales ou réglementaires.

Ajoutons pour notre compte les fautes d'orthographe de plus en plus fréquentes et les traductions NL-FR ou inversement parfois très approximatives (triste réalité dénoncée par la question parlementaire n° 2331 de M. Piedboeuf du 19 décembre 2017, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 2017-2018, 54 143, p. 77).

Il n'a pas encore été répondu à la question susmentionnée. Le ministre de la Justice va répondre qu'il partage la préoccupation de l'honorable Membre. Il va ajouter que « *la diffusion correcte des textes réglementaires à la population est une mission essentielle de notre État de droit. Dès lors, toute erreur doit être évitée, quelle qu'en soit la raison. Hélas, il doit être constaté que l'on n'y accorde pas suffisamment d'attention. Cependant, la responsabilité incombe rarement aux services du Moniteur belge* ». (...) « *Le Moniteur n'est qu'un canal de publication. Il n'a aucune influence sur la qualité fournie et doit hélas trop souvent constater que la qualité est détrimment des délais à respecter (importants pour la date d'entrée en vigueur). Il appartient aux pouvoirs législatif, exécutif et judiciaire de veiller à une livraison de qualité et à un contrôle approfondi (par le biais de l'épreuve) (ndlr : soumise à l'auteur du texte et qu'il doit approuver avant publication) avant d'envoyer les textes au Moniteur belge* ».

Résignation ? Lassitude ? Saturation ? Epuisement ? Aveu d'impuissance ? Serions-nous devenus incapables, de part et d'autre de la frontière, en imaginant que ce ne soit pas

un problème mondial, de rédiger un texte précis, ou suffisamment précis pour assurer l'indispensable sécurité juridique et ne pas 'obliger' le pouvoir exécutif - dont ce ne peut être le rôle dans une démocratie de qualité - de pallier aux carences du législateur ?

« *Cette vitesse vertigineuse à laquelle le monde court vers l'avenir s'accompagne d'une absence de contrôle sur la direction de marche. Dans ce voyage à l'aveugle du passager, on a réussi à escamoter entièrement la question essentielle, celle de la destination, et à la remplacer par celle du confort matériel à l'intérieur du véhicule* » (Romain Kacew, devenu Romain Gary, 1914-1980, romancier, *La nuit sera calme*, éd. Gallimard, 1974).

S'inquiète-t-on encore, quarante années plus tard, du confort des passagers à l'intérieur du véhicule ou bien en sommes-nous arrivés au maximum de ce que l'on peut exiger des êtres humains qui travaillent, de sorte que l'on pense à les remplacer partout par des machines (pour opérer les contrôles fiscaux, pour rendre les jugements, etc.).

« *Les vieux ne devraient pas être autorisés à conduire sur les routes, c'est bien trop dangereux* ».

Cette phrase peut être comprise de deux manières : les « vieux » rendent la route dangereuse pour les autres, et de ce fait ne devraient pas être autorisés à conduire, ou les routes sont si dangereuses qu'on ne devrait pas laisser les vieux y conduire, pour leur propre bien. Elle peut même encore avoir un troisième sens : les « vieux » sont autorisés à conduire, mais ailleurs que sur les routes. Et même un quatrième : l'autorisation elle-même serait dangereuse, plus que la conduite des « vieux » ou la route.

On peut faire pire dans l'ambiguïté. Cela s'appelle alors du janotisme. « *Je viens chercher du bouillon pour ma mère qui est malade dans un petit pot* ». D'actualité (coupe du monde oblige) : « *j'ai tué [...] une heure [...] en regardant des mecs jouer au foot à l'intérieur d'un bistrot* » (Romain Gary, *La Vie devant soi*, Mercure de France, 1982).

À ce jour, le législateur nous a épargné de telles formules. Il y a donc moyen de faire (encore) pire ... Est-ce assez de le constater pour être rassurés ?

Roland Rosoux  
Rédacteur en chef

\*\*\*

Depuis cette publication, le même auteur s'est interrogé sur la résignation évoquée dans l'éditorial reproduit ci-dessus et dénonce la mise à profit par l'administration de l'aquoibonisme politique ambiant qui en résulte (éditorial de la *L.F.B.* 2022/418).

### **Quand le fisc profite de l'aquoibonisme politique ambiant**

« *Nous autres, civilisations, nous savons maintenant que nous sommes mortelles* » lançait Paul Valéry au début du XXe siècle (écrivain, poète et philosophe français, 1871-1945).



Cette phrase célèbre, rédigée en 1919, figure dans un essai, publié à la Nouvelle Revue Française (NRF), intitulé *La crise de L'Esprit*, qui par ailleurs sert de début de phrase à son texte philosophique *Variété* (in Œuvres, tome IV).

Dans un bel essai '*Comment meurent les civilisations*' (Le Point, 2016), les auteurs concluent qu'une civilisation, même sans le savoir clairement, meurt toujours de sa propre main - par manque de clairvoyance, de courage, d'endurance ... L'usure interne l'emporterait sur les agressions militaires et les perturbations climatiques.

De nombreux auteurs ont traité du déclin de l'Occident et de ses causes. Un exemple parmi tant d'autres : David Engels, historien et professeur à l'Institut Zachodni en Pologne et à l'Université libre de Bruxelles. Il est l'auteur de plusieurs livres dont *Le Déclin. La crise de l'Union européenne et la chute de la République romaine* (Éditions du Toucan, 2013) et *Que Faire ? Vivre avec le déclin de l'Europe* (Blue Tiger Media, 2019).

Il affirme que la situation est grave : ce n'est pas seulement un modèle politique, économique ou social qui est graduellement en train de disparaître, mais l'entièreté de ce qui fut, pendant mille ans, « l'Occident ». Cette évolution est tout sauf un fait divers dont il suffirait de prendre bonne note avant de continuer comme si de rien n'était : le déclin massif de l'Europe en tant que civilisation est une véritable tragédie historique qui nous concerne tous, non seulement en tant que collectif, mais aussi en tant qu'individu.

Le déclin de l'Occident, comme l'ont montré de nombreux historiens comme Oswald Spengler ou Arnold Toynbee, n'est pas un accident de parcours : il est inscrit dans la logique de l'Histoire elle-même qui a déjà connu la montée et le déclin de nombreuses autres civilisations. Les pharaons d'Égypte, les Mésopotamiens, les Romains ou encore les Aztèques et les Mayas, pour ne citer qu'eux, pourraient en témoigner.

Parmi les causes récurrentes classiques d'effondrement d'une civilisation, on retrouve traditionnellement le climat, la démographie, l'eau, l'agriculture et l'énergie. Lorsqu'elle se produit, la convergence de ces facteurs aboutit à un effondrement civilisationnel.

Mais la fin d'une civilisation n'est pas un drame en soi, d'autant que le phénomène est inéluctable. Ce qui existait est remplacé par autre chose et si le changement peut se faire sans bain(s) de sang, c'est déjà très bien. Et si en plus, on remplace par du mieux, ce n'est que du bonheur.

Le délitement de nos structures ne signifie pas qu'elles seront nécessairement remplacées par un nouvel « âge sombre ». Une crise civilisationnelle peut être considérée comme une formidable opportunité de changer ce qui n'était pas - ou plus - adéquat dans le modèle en cours. Mais il faut alors un peuple créateur (volonté de création chez les individus et volonté sociétale de la favoriser, ou, au moins, de ne pas la stériliser) et des politiques à la hauteur du défi.

Or, que constate-t-on ? Que le contexte est malheureusement fort différent.

Comme l'analyse l'essayiste et fondateur de Médiaparc Édouard Tétreau (dernier ouvrage paru : « Les États Généraux en 2022 », L'Observatoire, 2022), fuir une réalité devenue trop complexe, où l'on se croit battu d'avance, est devenu un phénomène courant dans les démocraties occidentales.

Le phénomène n'épargne aucun pays du monde occidental. On l'appelle « The Big Quit » aux États-Unis ; plus élégamment « The Great Resignation » ; la « grande démission », cette épidémie de bras baissés, d'aquoibonisme, de démissions en tous genres face aux défis auxquels nos sociétés sont confrontées, comme, par exemple et parmi tant d'autres, les difficultés croissantes de recrutement dans un très grand nombre de secteurs.

Renoncer - à sa charge, à son travail - est très bien vu, désormais. C'est un véritable bouleversement de nos valeurs, que pourtant nous remarquons à peine, analyse Xavier Patier (haut fonctionnaire et écrivain français, né en 1958). La déconstruction constante de la « valeur travail » et le culte du « lâcher prise », ressassés dans nos magazines, deviennent chaque jour davantage un marqueur de la nouvelle civilisation en train de naître sous nos yeux.

Selon lui, la « grande démission » n'en est qu'à son début. Des entreprises voient de jeunes cadres parfaitement intégrés frappés d'un mal mystérieux : ils s'en vont. Ils expliquent qu'ils veulent « vivre » plutôt que « faire ». Ils ne critiquent pas le système, ils ne prônent pas un monde alternatif sur le mode hippie, ils ne sont nullement révoltés : ils prennent congé. Cette épidémie de démissions annonce, si elle prospère, la déconstruction de la civilisation elle-même.

Nos représentants politiques sont eux aussi touchés par cette forme d'abattement collectif que nous vivons aujourd'hui. Les plus lucides reconnaissent vivre un moment d'affaissement, de doute, de perte de sens. Un parlementaire me confiait récemment : « *c'est vrai, tout le monde s'en fout !* » (à propos des indépendants sans droit et leurs cotisations 'poubelle', évoqués dans la *L.F.B.* 2022/414, p. 170).

La tentation de Venise (c'est-à-dire la tentation de changer de vie, de faire autre chose. Cette expression apparaît pour la première fois en 1993 dans un ouvrage écrit par Alain Juppé, où il s'interroge sur la pertinence du métier de politicien. Venise étant la destination évocatrice de changement et de bien-être) ou du métavers (le terme désigne un univers qui va au-delà de celui que nous connaissons. Il s'agit donc d'un monde virtuel de 'réalité augmentée') : fuir une réalité devenue trop complexe, où l'on se croit battu d'avance. À quoi bon travailler plus, l'État est là pour subvenir à nos besoins essentiels ? À quoi bon économiser : nous ne rembourserons jamais nos dettes. Pourquoi avoir et élever des enfants dans un monde qui en compte déjà trop, disent les statistiques des taux de natalité dans les nouvelles générations ? Et que peuvent faire nos petits bras face aux dérèglements du climat, dont les principaux sponsors sont la Chine, l'Inde, les États-Unis, et même à présent l'Allemagne avec ses centrales à charbon ? Cultivons notre jardin, concluait le Candide de Voltaire. Deux mille ans d'histoire pour finir au rayon bricolage.

Et Édouard Tétreau de poursuivre. Comment passer du « Big Quit » au sursaut de l'Occident, puisque c'est bien de cela qu'il s'agit ? Une vision d'économiste - celle-là même qui guide nos pays depuis un demi-siècle - martèlerait une évidence : accroître l'écart entre les revenus du travail et de l'assistance, pour rémunérer l'effort, l'esprit d'entreprise, le talent en action, la dignité que l'on obtient dans le travail, l'utilité sociale. Et rendre plus inconfortable l'inverse quand il est choisi et non subi : la vie aux crochets de la collectivité, la passivité, un esprit de profiteur plutôt que de contributeur.

Si cet écart à creuser entre les revenus du travail et ceux de l'assistanat est nécessaire, il sera toutefois très insuffisant pour produire le sursaut collectif attendu. Comme un ressort, il faut puiser au plus profond dans les racines de notre histoire et de notre identité occidentales pour espérer rebondir.

Il y a au fond deux manières de réveiller un peuple repu au point de ne plus pouvoir bouger, ayant si peur de tout perdre qu'il ne veuille plus rien risquer ni gagner. La première manière, c'est de l'aguerrir. Cela tombe bien : nous allons, cet automne et surtout cet hiver en Europe, être mis à l'épreuve avec le double impact de l'absence de gaz russe, et d'une inflation catapultée sur les denrées alimentaires notamment.

La seconde manière, c'est de lui donner l'envie de se relever, de se battre et d'avancer. De réveiller ses appétits en lui donnant une ambition motrice, et accessible. L'Occident n'a-t-il donc rien à opposer à la voracité de l'Asie ; à l'annihilation de la liberté de conscience et de la liberté des femmes dans les dictatures musulmanes ; à la folie prométhéenne des transhumanistes de la Silicon Valley ; aux violences prédatrices qui s'expriment à l'est et au sud de l'Europe, dans certaines régions d'Afrique ? Le destin de l'Occident est-il de se laisser esclavagiser par les nouveaux barbares ?

Est-ce que le moment n'est pas venu de se battre, avec ses mots, ses idées, mais aussi ses armes s'il faut se défendre ? Refuser de céder du terrain, quotidiennement, aux idéologies fatales qui veulent la peau de l'Occident, et de tout ce qui nous constitue. Ne plus céder un pouce à cette mode mortifère de la repentance, du jugement sans pitié sur notre histoire, et si indulgent pour celle des autres. Quel pays, dans l'histoire du monde, s'est relevé en se couvrant la tête de cendres ?

Sans en comprendre totalement le sens, l'effondrement que nous vivons annonce une régénération. Mais pour réussir, elle a besoin de trois choses : un nouveau leadership, intellectuel et politique ; une énergie, que nous pouvons puiser dans une histoire plurimillénaire faite d'effondrements et de relèvements ; et la réécriture de notre contrat social.

De l'espoir donc mais à des conditions draconiennes. À commencer par l'attitude du monde politique (le leadership), puis par celle des administrations et plus particulièrement, dans notre métier, par le comportement du fisc qui lui aussi profite du je-m'en-foutisme flagrant de son ministre, par aquoibonisme, et de nombreux parlementaires (on y revient).

Dans ce contexte d'estompement de la norme (comme on disait élégamment il y a une petite vingtaine d'années), on assiste depuis quelques années à des attitudes à peine imaginables quelques temps auparavant.

Ainsi, par exemple, de nombreux élus écolos ont dévoyé l'écologie pour en faire le paravent de leurs dérives idéologiques extrémistes, l'égarement étant davantage marqué, il est vrai, en France qu'en Belgique. Mais Outre-Quévrain comme chez nous, sous couvert de lutter contre la pollution, les 'escrologistes' s'engagent dans une croisade antisociale contre les automobilistes, à grand renfort de restrictions de circulation qui accentuent la congestion automobile et donc les pollutions sonores et atmosphériques (voir. R. Rosoux, « Haro sur les bagnoles », édito n° 34 du Bulletin de l'OECCBB, janvier 2022).

Face à l'écologie punitive qui sanctionne et qui taxe toujours plus, ne serions-nous pas capables de faire le pari d'une écologie de la croissance durable et responsable, qui encourage, qui incite et qui accompagne les citoyens dans la transition écologique ? Avec pragmatisme, bienveillance et sans idéologie.

Sans qu'il soit nécessaire d'y voir un lien, même si c'est par dogmatisme que l'on en vient à nier de façon flagrante et irresponsable la réalité de certaines attitudes, l'insécurité qui gagne nos villes grandit dans des proportions assez inquiétantes.

Il n'est pire aveugle que celui qui ne veut pas voir et l'aveuglement est d'autant plus consternant quand on refuse de reconnaître une dégradation de la situation. Que penser de ceux qui saluent les avantages procurés par la vidéo quand elle leur permet de dénoncer des violences illégitimes commises par des policiers mais, dans le même temps, continuent à s'y opposer catégoriquement quand il s'agit de lutter contre les incivilités, la délinquance et les trafics ? Toute posture idéologique surannée enferme dans un carcan mental simpliste, réducteur et truffé d'angles morts.

À la mode aujourd'hui : l'anticapitalisme, le wokisme, le communautarisme, le sans-frontiérisme, l'intersectionnalisme, l'indigénisme, le racialisme, l'antispécisme et la décroissance. Il ne reste que peu de place à une gestion quotidienne intelligente de la société et l'amélioration de la qualité de vie des citoyens. Or ceux-ci, sauf erreur, vivent dans l'espoir de bénéficier d'un meilleur cadre de vie, pour eux et leurs enfants, plus respectueux de la nature, plus apaisé, avec des services publics de qualité.

Non, la préservation du cadre de vie, la revendication d'un enseignement de qualité, l'exigence de salubrité publique, la défense de la propriété privée et le respect de la tranquillité publique ne sont pas des obsessions de petits-bourgeois.

Et l'administration fiscale dans tout cela ? Elle profite sans vergogne de la peur panique, ou de l'incompétence technique, de son ministre à lui adresser la moindre remarque, non seulement pour lui faire dire n'importe quoi (de nombreuses réponses à des questions parlementaires sont extrêmement lacunaires, voire fausses, comme le relèvent nos commentaires sur les déclarations I.P.P. et I.Soc.), mais surtout pour donner libre cours à ses fantasmes.

Elle n'est pas vraiment neuve la posture du fisc qui consiste, dès qu'il est en mal de prouver ce qu'il prétend, et ce d'autant plus que la vérité est tout autre, de tenter de renverser la charge qui lui incombe sur le contribuable. Mais la tendance est assez nouvelle et s'accroît, que dès qu'une opération ne lui plaît pas, c'est de la fraude. Si Banche-Neige voyait des nains partout, dans la pièce de théâtre écrite et mise en scène par Philippe Bruneau, il n'y a parmi les contribuables, que des fraudeurs.

Et ce ne sont apparemment pas les contrôleurs locaux qui sont l'origine de cette dérive : cela a été réfléchi par les têtes pensantes des services centraux, ceux-là même qui imposent leurs vues dans rien connaître à la réalité du terrain, isolés dans la tour en verre appelée Fort NOGA.

La preuve en est une salve récente d'avis de rectification qui nous ont été soumis (le ministre est-il seulement au courant ou bien s'en moque-t-il royalement ?) invoquant, pour un tout, pour un rien, à tort et à travers, même quand il existe une disposition anti-abus spécifique, l'article 344, § 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992 (disposition générale anti-abus) qui prévoit que « N'est pas opposable à l'administration, l'acte juridique ni l'ensemble d'actes juridiques réalisant une même opération lorsque l'administration démontre par présomptions ou par d'autres moyens de preuve visés à l'article 340 et à la lumière de circonstances objectives, qu'il y a abus fiscal » (nous soulignons, car c'est là qu'apparaît une nouvelle et regrettable dérive).

L'alinéa 2 dudit article définit l'abus fiscal : « Il y a abus fiscal lorsque le contribuable réalise, par l'acte juridique ou l'ensemble d'actes juridiques qu'il a posé, l'une des opérations suivantes :

1° une opération par laquelle il se place en violation des objectifs d'une disposition du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, en-dehors du champ d'application de cette disposition ; ou

2° une opération par laquelle il prétend à un avantage fiscal prévu par une disposition du présent Code ou des arrêtés pris en exécution de celui-ci, dont l'octroi serait contraire aux objectifs de cette disposition et dont le but essentiel est l'obtention de cet avantage ».

Outre le fait que savoir ce que voulait le législateur quand il écrit si mal ses textes et les modifie en moyenne tous les 6 mois, avec la complicité de la plupart des parlementaires, peut relever de l'exploit (savoir ce à quoi l'autre avait pensé, cerner son intention et s'introduire ainsi dans son subconscient, n'est pas donné à tous les hommes), l'administration a pris la fâcheuse habitude - et le ministre, qui est son chef rappelons-le, laisse faire - d'inverser les rôles en matière de charge de la preuve.

Ce n'est qu'après que le fisc a démontré la fraude que le contribuable intervient et peut prouver que le choix de cet acte juridique ou de cet ensemble d'actes juridiques se justifie par d'autres motifs que la volonté d'éviter les impôts sur les revenus. Ce n'est pas au contribuable à prouver (par la preuve d'un fait négatif donc) qu'il n'est pas un fraudeur chaque fois que l'administration estime qu'il l'est !

Il nous paraît essentiel de le rappeler, car ce n'est pas un ministre timoré qui rappellera son administration à l'ordre.

Pour l'heure, il n'y a (plus) que les professionnels du chiffre et les avocats fiscalistes qui défendent les contribuables contre les excès du fisc (le chef est aux abonnés absents ! À quoi bon ?). C'est pour cela qu'ils sont dangereux et que la volonté à peine dissimulée est de les responsabiliser à outrance et de les noyer sous des obligations de dénonciation toujours plus nombreuses et contraignantes. N'ont-ils pas été traités de nuisibles par une 'grande figure' politique wallonne, champion de la stigmatisation ? (voy. le double éditorial de la *L.F.B.* 2020/361).

Cela n'est rendu possible que dans le contexte de fin de civilisation évoqué plus avant et en constitue autant d'éléments accélérateurs. La question n'est même plus « jusqu'à quand accepterons-nous d'être traités avec si peu de respect », avec la complicité de nombreux représentants politiques, rappelons-le, mais « serons-nous un jour capables de manifester notre agacement à être méprisés de la sorte en disant tout simplement STOP ».

Roland Rosoux  
Rédacteur en chef

## Annexe 4

---

### Trop de lois tue le droit

L'inflation législative est pernicieuse car elle conduit à la dévaluation du droit et met à mal *l'égalité devant la loi*.

Dès lors que les individus se perdent dans le labyrinthe des dispositions légales et autres formulaires et règlements tout droit sortis de l'imagination de l'administration qui ne cherche qu'une seule chose, se simplifier la vie au détriment de celle des citoyens, des entreprises, et de leurs conseils, on crée des délinquants en puissance.

En 22 ans, le nombre de pages du Moniteur belge a quasiment été multiplié par 3 !

En 2019, le Moniteur belge a battu un record historique avec ses 119.518 pages (contre 42.444 pages en 1998). Près de 120.000 pages nécessaires pour renfermer 199 lois, 319 décrets, 81 ordonnances, 1.905 arrêtés royaux, 1.753 (autres) arrêtés et 1.325 arrêtés ministériels (total : 5.582 sources de droit réparties sur 290 numéros ou 19 par jour !).

Acmé d'un lex-shop à ciel ouvert qui empoisonne notre quotidien et où chacun en serait réduit ou amené à prendre ce qui lui plaît, à défaut de pouvoir prendre le tout.

Louis Antoine Léon de Saint-Just, né le 25 août 1767 et mort guillotiné le 10 thermidor an II à Paris, à 26 ans donc, figure de la Révolution française, plus jeune élu à la Convention nationale, avait crié, un peu trop fort apparemment, que « les longues lois sont des calamités publiques. Celui qui donne à un peuple trop de lois est un tyran » (*Les Fragments sur les institutions républicaines*, texte inachevé ...).

Faut-il rappeler que l'on ne lit plus - l'a-t-on jamais fait ? - des textes trop longs. Pourquoi en irait-il autrement de lois volumineuses, de surcroît fiscales et que l'on appréhende systématiquement comme étant d'une grande complexité ? Avec le vice supplémentaire que perpétuellement modifiées, elles deviennent trop incohérentes pour être comprises.

Le seul pouvoir d'un État - on n'a pas dit le rôle d'un État - c'est de mettre les contrevenants hors d'état de nuire, puisque personne ne peut se faire justice soi-même (sauf excuse légale ou par le jeu des circonstances atténuantes).

On résiste mal à la tentation d'établir un parallèle avec ces défenseurs des droits humains qui sont tristes quand aucun homme n'est opprimé !

On peut avoir la désagréable mais heureusement fugace impression que s'il n'y a pas assez de contrevenants, l'État cherche à en fabriquer. La méthode est simple : il suffit de faire adopter au Parlement tellement de lois et de règlements qu'il devient impossible de vivre sans les enfreindre.

Ce serait diabolique et une telle thèse ne pourrait plaire qu'aux amateurs de la théorie du (grand) complot. Mais la conséquence est bien réelle et elle est dramatique. Si le législateur promulgue des lois qui ne peuvent être ni respectées ni appliquées ni contrôlées, il fabrique lui-même une nation de délinquants. En fiscalité, cela s'appelle des fraudeurs, dont la grande majorité ignore avoir cette 'qualité' ...

Comme cause de l'inflation législative effrénée que nous subissons, il y a aussi la farouche volonté d'un grand nombre de nos représentants - c'est nous qui les avons élus - de combler tout vide juridique (raison officielle) pour en réalité encercler et menotter de taxes et de décrets tout ce qui bouge ou pourrait bouger. Dans leur vision, l'État doit en effet tout réglementer. *La liberté individuelle a toujours fait frémir les dictateurs et les collectivistes.*

Il faut pourtant toujours laisser aux citoyens l'espoir qu'ils pourront s'en sortir.

*Un chef est un marchand d'espoir*, disait Napoléon Bonaparte. Pour André Malraux, *un monde sans espoir est irrespirable*. Pour Emile Zola, *lorsque l'avenir est sans espoir, le présent prend une amertume ignoble*. Et Fiodor Dostoïevski de conclure : *vivre sans espoir, c'est cesser de vivre*.

Est-il nécessaire de rappeler la tragédie, toute récente, des pays qui ont voulu tout réglementer ? Analyste redoutable des différentes réalités sociologiques de son temps, en premier lieu la vie en régime communiste, Alexandre Zinoviev écrit « C'est facile d'être un vrai communiste quand on bêche la terre jusqu'à épuisement ou qu'on charge du bois comme Paul Kortchaguine. Mais si on veut être communiste dans nos conditions, alors il faut vivre selon les lois de cette société : frauder, tromper, forcer, dénoncer, se débrouiller. Sinon on ne fait rien » (*Le Héros de notre jeunesse, L'âge d'homme*, 1984, p. 154).

Certains militent avec un certain succès pour un retour à cette comédie (in)humaine. Puissent les urnes leur donner tort. Et au législateur, de se calmer, urgemment, et de ne pas perdre de vue que si une loi doit impérativement être changée, le 'bon' peuple doit avoir la conviction que ce changement ne complique pas sa vie et qu'il a un sens, quoi qu'il advienne.

*'You can ignore reality, but you can't ignore the consequences of ignoring reality'* (Ayn Rand, 1905-1982, philosophe américaine d'origine russe).

Roland Rosoux  
Administrateur - Directeur scientifique de l'OECCBB



## Annexe 5

---

### **Demande de renseignements : le « *fishing expedition* » est interdit !**

Nos amis anglais définissent le « *fishing expedition* » comme « *an attempt to discover the facts about something by collecting a lot of information, often secretly* ». Wikipedia nous dit que « *A fishing expedition is an informal, pejorative term for a non-specific search for information, especially incriminating information. It is most frequently organized by policing authorities* ».

On traduira cette expression en français par « expédition de pêche », « aller à la pêche » « partie de pêche », dans l'espoir d'une pêche miraculeuse ... peut-être pas aussi spectaculaire que celle relatée dans la Bible. En fait, à la lecture de cet ouvrage, on constate qu'il y a eu deux pêches miraculeuses, une avant (Luc 5.1-11) et une après (Jean 21.1-25) la résurrection de Jésus-Christ.

L'administration ne connaît pour le moment que la première ... On observe que reviennent à la mode des demandes de renseignements souvent 'kilométriques', non ciblées sur le contribuable concerné, mais consistant visiblement en 'formulaires standard' élaborés par les services centraux de l'AGFisc et que les contrôleurs locaux ne prennent souvent pas la peine d'adapter à leur 'client'. S'ensuit la présence dans ces demandes de questions qui n'ont rien à voir et que le contribuable ne comprend évidemment pas. Augmentant d'autant le degré de suspicion de ce dernier à l'égard du fisc : « Que me veulent-ils ? » « Qu'est-ce qu'ils cherchent au juste ? ».

Cette pratique qui consiste à partir en croisade à l'aveuglette pour essayer de découvrir quelque chose d'intéressant, voire une vérité jusque-là soigneusement cachée, pour opérer ensuite un contrôle, est malsaine mais surtout rigoureusement interdite.

L'occasion aussi de rappeler quelques règles en matière de demande de renseignements.

## Le texte légal

Il est vrai que contrairement aux livres et documents à communiquer en vertu des articles 315 et 315bis du C.I.R. 1992, les renseignements à fournir sur la base de l'article 316 du même Code ne doivent pas nécessairement présenter un lien avec la détermination du montant des revenus imposables mais il faut quand même (il suffit diront certains) qu'ils soient de nature à permettre une vérification de la situation fiscale du contribuable.

Rappelons que depuis sa reformulation par l'article 6 de la loi du 19 mai 2010 portant des dispositions fiscales et diverses (*M.B.*, 28 mai 2010), ledit article 316 du C.I.R. 1992 se présente comme suit :

« Sans préjudice du droit de l'administration de demander des renseignements verbaux, toute personne passible de l'impôt des personnes physiques, de l'impôt des sociétés, de l'impôt des personnes morales et de l'impôt des non-résidents a l'obligation, lorsqu'elle en est requise par l'administration, de lui fournir, par écrit, dans le mois à compter du troisième jour ouvrable qui suit l'envoi de la demande, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs, tous renseignements qui lui sont réclamés aux fins de vérifier sa situation fiscale ».

Cette modification consistait uniquement à remplacer les mots « de la date d'envoi de la demande » qui y figuraient jusqu'alors et depuis l'origine du texte, par les mots « à compter du troisième jour ouvrable qui suit l'envoi de la demande » (voir plus loin).

À part cette modification, le texte de l'article 316 du C.I.R. 1992 est la transposition fidèle de l'article 222 du C.I.R. (ancien).

Lors des travaux préparatoires de cette disposition, un amendement avait été déposé en vue de remplacer les termes « tous (les) renseignements » par « les renseignements qui rentrent dans le cadre des activités professionnelles du contribuable (et) qui ne nécessitent pas des recherches ou des prestations excessives ».

Cet amendement a toutefois été rejeté. La raison de ce rejet est le suivant : « Puisque le projet instaure le système de la globalisation, il ne peut être question de limiter les renseignements à fournir aux activités professionnelles ; quant au mot « excessif » on peut se demander où se situe la limite » (Projet de loi portant réforme des impôts sur les revenus, Rapport, Doc.parl., Ch. Repr., sess. ord. 1961-1962, n° 264/2, p. 211).

Lors des débats en question, le ministre des Finances a toutefois déclaré que « le Gouvernement désapprouve la pratique des demandes de renseignements excessives ».

Il a également précisé, au Sénat cette fois, que l'administration ne pourra user de ses pouvoirs qu'« avec discernement et modération » et « qu'il (avait déjà) ordonné le retrait de questionnaires qui ne tendaient rien moins qu'à faire faire par le contribuable le travail du contrôleur ; (exemple) : Le pourcentage du bénéfice brut a-t-il été modifié considérablement par rapport aux exercices antérieurs ? Si oui, veuillez me donner une explication plausible et convaincante de cette modification » (Projet de loi portant réforme des impôts sur les revenus, Rapport, Doc.parl., Sén., sess. ord. 1961-1962, n° 366, p. 292).

Il avait encore ajouté qu'« Il n'est d'ailleurs pas admissible que l'administration exige des travaux et des recherches d'une ampleur telle qu'il en résulterait pour le contribuable des pertes de temps et d'argent exorbitantes » (*id.*).

Donc, pas de questionnaires 'kilométriques'.

### **Demande verbale de renseignements**

Le fisc tente parfois de contourner le problème en téléphonant au contribuable, parfois pour tenter de lui tirer les vers du nez. Il convient de distinguer les renseignements verbaux demandés à l'occasion d'un contrôle sur place et ceux sollicités par téléphone.

Des explications verbales sont souvent demandées au contribuable à l'occasion d'un contrôle sur place effectué par le taxateur venu consulter des livres et documents, ou vérifier un stock de marchandises, la présence de moyens de transport, etc.

Ce droit de recueillir de telles explications ne peut être dénié à l'administration. Il ne découle pas des articles 315 ou 319 du C.I.R. 1992 réglant les investigations dans les écritures ou l'accès aux locaux professionnels du contribuable mais bien de 'notre' article 316 du même Code, dont l'application peut se combiner avec celle des articles précités.

Mais il apparaît important de relever à ce stade qu'aucun texte n'autorise le contribuable à refuser de répondre sans l'assistance d'un conseil. La doctrine est unanime sur ce point (voy. e.a. I. Claeys-Boúúaert, « Le secret en droit fiscal », *Rép.fisc.*, 1974, p. 144 ; Ch. Amand, « Les pouvoirs d'investigation du fisc », *La fiscalité en pratique, Ced.Samsom*, 1988, p. 25).

Mais dès lors que l'article 316 du C.I.R. 1992 ne précise pas de quelle manière doit être formulée une demande de renseignements verbaux, il peut arriver que le contrôleur prenne contact avec le contribuable par téléphone.

Le ministre des Finances anticipant les débordements auxquels cette pratique pourrait conduire à très rapidement balisé le terrain en précisant qu'il va de soi que cette pratique doit être réservée aux renseignements mineurs car une telle méthode n'apporte pas en effet de garanties suffisantes (question parlementaire n° 194 de M. le sénateur de Clippele du 16 avril 1986).

En effet, comment le contribuable pourrait avoir la certitude d'être véritablement en ligne avec son contrôleur et réciproquement et qu'il ne s'agit pas d'un mauvais plaisantin ?

On pense aussi au fait que l'absence de délai de réflexion peut être la cause de réponses imprécises ou incomplètes. Par ailleurs, des réponses qui seraient fournies par téléphone ne laissent aucune trace susceptible d'engager le contribuable.

Il avait déjà été affirmatif sur ce point trois années auparavant. Un entretien ou une conversation téléphonique entre le contribuable et le taxateur ne satisfait pas aux exigences légales (question parlementaire n° 439 de M. Valkeniers du 7 octobre 1983, Ch. Repr.).

La jurisprudence avait déjà soulevé les mêmes problèmes et était arrivée à la même conclusion (Bruxelles, 4 octobre 1962, *Bull. Contr.*, n° 393, p. 280 ; Bruxelles, 4 juin 1963, *Revue fiscale*, 1964, p. 136 ; Anvers, 30 juin 1980, *R.G.F.*, 1981, p. 21).

A proscrire donc.

Reste une dernière manière de procéder pour le contrôleur : convoquer le contribuable.

On aura constaté à la lecture de l'article 316 du C.I.R. 1992, reproduit plus avant, qu'il ne comporte aucune exigence relative à l'endroit où les renseignements verbaux peuvent être recueillis.

L'administration considère dès lors que le contribuable peut être invité par le taxateur à lui fournir des renseignements en son bureau (Com.I.R. 1992, n° 316/4).

Cette pratique est approuvée par le ministre (question parlementaire n° 155 de M. Geerinck du 15 septembre 1978, *Q&R*, Sénat, sess. 1977-1978, p. 141, *Bull. Contr.*, n° 568, p. 2344 ; question parlementaire n° 97 de M. Peeters du 21 février 1980, *Q&R*, Sénat, sess. 1979-1980, p. 1006, *Bull. Contr.*, n° 584, p. 798).

Il va de soi que la date choisie doit l'être en concertation entre les parties. Si le contrôleur va logiquement proposer une ou plusieurs dates qui lui conviennent le mieux, le contribuable et ou son mandataire peut bien entendu toujours demander que l'entrevue soit reportée à une date qui 'colle' mieux avec son agenda. Le fait que le contribuable ne se soit pas muni des documents suggérés dans la convocation ne peut avoir de conséquence sur l'examen ultérieur du dossier mais l'intéressé s'expose bien évidemment aux désagréments d'un second dérangement causé par la vérification de ces documents à son domicile ou au siège de son entreprise (question parlementaire n° 231 de M. Valkeniers du 5 avril 1985, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 1984-1985, p. 3013, *Bull. Contr.*, n° 645, p. 2751).

### **Demande écrite de renseignements**

L'administration utilise le plus généralement un questionnaire appelé indifféremment « imprimé 332 », « document 332 », « formulaire 332 » « avis 332 », « demande 332 ». Il s'agit de la célèbre demande de renseignements.

Relevons d'emblée que l'utilisation de cet imprimé ne constitue cependant pas une formalité prescrite à peine de nullité (Com.I.R. 1992, n° 316/8, qui se base sur Liège, 9 avril 1957).

Le questionnaire en question doit être signé par le fonctionnaire chargé de la vérification de la situation fiscale du contribuable ou par ses supérieurs hiérarchiques (question parlementaire n° 1079 de M. de Clippele du 4 mai 1994, *Q&R*, Ch. Repr., n° 115 et question parlementaire n° 231 de M. Valkeniers du 5 avril 1985, déjà mentionnée plus avant).

Cela étant, que peut ou doit contenir la demande, qui est en réalité un questionnaire, dont il s'agit ?

Comme son seul but est d'obtenir du contribuable des renseignements en vue de l'examen de sa situation fiscale, la demande renseignements n'est pas soumise à l'obligation de motivation prévue par la loi relative à la motivation formelle des actes administratifs.

Le document 332 peut constituer un document administratif au sens de la loi du 11 avril 1994 relative à la publicité de l'administration, laquelle définit un document administratif comme « toute information, sous quelque forme que ce soit, dont une autorité administrative dispose ». En revanche, ce même document ne constitue pas un acte administratif au sens de la loi du 29 juillet 1991 relative à la motivation formelle des actes administratifs, laquelle définit ce dernier comme « un acte juridique unilatéral de portée individuelle émanant d'une autorité administrative et qui a pour but de produire des effets juridiques à l'égard de l'administré ». Les renvois aux divers articles du C.I.R. 1992 figurant sur l'avis 332 ont pour but d'informer le contribuable, aussi complètement que possible, des éventuelles conséquences légales que peut avoir le défaut de réponse, ou la réponse tardive, à une demande de renseignements (question parlementaire n° 905 de M. Hendrickx du 6 février 2002, *Q&R*, Ch. Repr., 4 novembre 2002, p. 18118 ; question parlementaire n° 188 de M. Devlies du 18 décembre 2003, *Q&R*, Ch. Repr., 3 mai 2004, p. 4620).

Si l'article 316 du C.I.R. 1992 autorise l'administration à réclamer tous renseignements, les règles administratives précisent cependant que :

- l'administration ne peut faire usage de ses pouvoirs qu'avec discernement et modération (voir plus avant) ;
- l'envoi d'un questionnaire de caractère général est à éviter, l'opportunité de demander certains renseignements devant s'apprécier à la lumière des circonstances de fait propres à chaque cas (Com.I.R.. 1992 316/2 ; question parlementaire n° 384 de M. Cardoen du 14 septembre 1984, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 1983-1984, p. 4493, *Bull. Contr.*, n° 635, p. 144 et question parlementaire n° 452 de M. Sevenhans du 29 juillet 2004, *Q&R*, Ch. Repr., 28 décembre 2004, p. 9346).

Ainsi, l'administration évitera de demander des renseignements nombreux ou complexes qu'elle pourrait trouver elle-même dans la comptabilité ou qui nécessitent une analyse comptable approfondie.

À cet égard, il a été jugé qu'une réponse incomplète à une demande de renseignements est justifiée lorsque l'administration contraint le contribuable à un long travail de vérification des documents qu'il tient chez lui, à la disposition du taxateur, et qui avaient déjà été vérifiés ou qui auraient dû l'être au cours d'une visite sur place (Liège, 6 novembre 1970, *Pas.*, 1971, II, p. 63, *Rev.fisc.*, 1972, p. 181).

Le ministre des Finances est du même avis (question parlementaire n° 15 de M. Pedé du 5 novembre 1979, *Q&R*, Sénat, sess. 1979-1980, p. 343, *Bull. Contr.*, n° 581, p. 258 et question parlementaire n° 1 de M. Lavens du 27 avril 1961, *Q&R*, Ch. Repr., sess.extr. 1961, p. 4, *Bull. Contr.*, n° 377, p. 1176).

Ouvrons ici une parenthèse (ou particularité) quant au recours à la méthode indiciaire. Le ministre des Finances a admis que c'est au contribuable qu'il appartient de mettre en évidence, sans intervention du contribuable, les signes ou indices d'aisance qui constituent le préalable indispensable à une imposition sur la base de l'article 341 du C.I.R.1992 (questions parlementaires n° 192 de M. De Greve du 12 mars 1981, Ch. Repr. ; n° 285 de M. de Clippele du 2 juin 1986, Sénat et n° 717 de M. Bourgeois du 8 juin 2001, *Q&R*, Ch. Repr., 16 décembre 2002, p. 18953).

La jurisprudence se prononçait dans le même sens (Liège, 20 mars 2002, *F.J.F.*, No. 2002/106 ; Civ. Hasselt, 18 février 2004, *F.J.F.*, No. 2004/227 ; Gand, 15 décembre 2004, *F.J.F.*, No. 2006/23 ; Civ. Anvers, 17 décembre 2004, *F.J.F.*, No. 2007/114 ; Anvers, 20 mai 2008, rôle n° : 2007/AR/1940) ... jusqu'à ce que la Cour de cassation considère que les signes ou indices pouvaient être révélés par les informations données par le contribuable en réponse à une demande de renseignements que lui a adressée l'administration (Cass., 4 janvier 2007, *F.J.F.*, No. 2007/140). Depuis d'autres suivent, dont la Cour d'appel de Mons, qui justifie cette position en soulignant que le fisc ne peut être privé de certains de ses pouvoirs d'investigation et de contrôle en fonction du mode de preuve choisi par lui (Mons, 1<sup>er</sup> octobre 2010, *F.J.F.*, No. 2011/228).

### **La réponse du contribuable**

En matière d'impôts directs, le contribuable doit répondre par écrit au questionnaire qui lui a été adressé et il doit faire parvenir sa réponse au taxateur dans le délai d'un mois à compter du 3<sup>e</sup> jour ouvrable qui suit l'envoi du questionnaire, ce délai pouvant être prolongé pour de justes motifs.

Ce délai d'un mois était calculé conformément aux règles contenues à l'époque aux articles 52, 53 et 54 du Code judiciaire, c'est-à-dire de quantième à veille de quantième, depuis le lendemain du jour de l'envoi du questionnaire (Com.I.R.. 1992, n° 316/9).

Le commentaire administratif n'est toujours pas mis à jour à ce propos. Il ignore, contrairement au texte de l'article 316 du C.I.R. 1992 (voir plus avant) qui a été adapté, qu'un article 53bis a été inséré dans le Code judiciaire par l'article 2 de la loi du 13 décembre 2005 portant des dispositions diverses relatives aux délais, à la requête contradictoire et à la procédure en règlement collectif de dette (*M.B.*, 21 décembre 2005).

En introduisant la règle du « troisième jour ouvrable qui suit », le législateur a justifié son intervention par le fait que les jurisprudences de la Cour de cassation et de la Cour d'arbitrage diverg(ai)ent quant à la question du point de départ à prendre en compte dans certaines circonstances, créant ainsi une source importante d'insécurité juridique (EdM, Ch. Repr., sess. 2003-2004 Doc 51 1309/001, p. 6).

Il reste entendu que si le délai vient à expiration un samedi, un dimanche ou un jour férié légal, l'échéance est reportée au plus prochain jour ouvrable.

La date d'envoi reste bien entendu déterminante. En cas de litige à ce sujet, il incombe à l'administration de rapporter la preuve que le questionnaire a bien été envoyé au contribuable à la date mentionnée sur ce document. Les demandes de renseignements n'étant pas soumises à la recommandation postale, l'administration devra établir par toutes voies de droit, y compris par présomptions, que le fait matériel de l'envoi postal a bien eu lieu à la date indiquée sur le questionnaire (questions parlementaires n° 237 de M. Detiège du 12 avril 1985, Ch. Repr., et n° 1251 de M. Didden du 17 février 1998, Q&R, Ch. Repr., n° 134).

On relèvera à ce propos que la Cour de cassation avait dit la même chose (la charge de la preuve repose sur l'administration) concernant l'envoi des avertissements-extraits de rôle (Cass., 7 octobre 1958, Pas., I, 1959, p. 139).

Il est prévu dans les instructions administratives que si la réponse à une demande de renseignements parvient au service de taxation après l'expiration du délai, l'agent habilité à cette fin y mentionne la date de réception en la certifiant par l'indication de son nom, son grade et sa signature (Com.I.R. 1992, n° 316/10). Le ministre a confirmé cette manière de procéder (question parlementaire n° 876 de M. Didden du 2 mai 1997, Ch. Repr.).

En s'abstenant de fournir en temps utile les renseignements demandés, le contribuable confère à l'administration - ce qu'il ne fait bien entendu jamais faire - le droit de recourir à la taxation d'office et provoquer le renversement de la charge de la preuve qui en résulte (voy. R. Forestini et R. Rosoux, « La définition : la preuve, sa charge et son renversement - Fable fiscale noire et complètement démoralisante ... pour lecteurs avertis ! », *L.F.B.* n° 2014/202, pp. 11 à 24).

L'administration prescrit toutefois à ses agents d'apprécier en conscience et avec largeur de vues (on sait qu'ils en sont capables) le bien-fondé des motifs allégués par le contribuable qui sollicite une prolongation du délai de réponse (Com.I.R. 1992, n° 316/11). Les instructions du ministre (pas toujours suivies) vont dans le même sens (questions parlementaires n° 12 de M. de Clippele du 11 octobre 1984, Q&R, Sénat, sess. 1984-1985, p. 324, *Bull. Contr.*, n° 638, p. 642 ; n° 221 de M. Dalem du 5 mars 1985, Q&R, Sénat, sess. 1984-1985, p. 1313, *Bull. Contr.*, n° 641, p. 1609 et n° 452 de M. Sevenhans du 29 juillet 2004, Q&R, Ch. Repr., 28 décembre 2004, p. 9346).

Nous mentionnerons les décisions jurisprudentielles intéressantes suivantes en rapport avec cette question.

La Cour d'appel d'Anvers a estimé que l'absence de réaction de l'administration à la demande de prolongation du délai introduite par le contribuable, ne pouvait être interprétée par celui-ci comme une acceptation de cette demande (Anvers, 21 juin 2011, rôle n° : 2004/476).

Il a également été jugé que le Tribunal est sans juridiction pour statuer sur une demande du redevable d'ordonner à l'administration de lui accorder un délai supplémentaire pour répondre à une demande de renseignements (Civ. Bruxelles, 15 octobre 2004, *J.D.F.*, 2005, p. 283).

Si l'administration venait à refuser de prolonger le délai de réponse sollicité par le contribuable, sa décision doit se référer à l'article 316 du C.I.R. 1992 et donner les raisons pour lesquelles les motifs allégués dans la demande de prolongation ne peuvent être considérés comme de « justes motifs ».

Observons que le contribuable qui serait taxé d'office pour absence de réponse dans les délais impartis, peut encore établir, aux stades suivants du contentieux qui en découlerait, aussi bien dans sa réclamation que dans ses recours ultérieurs, notamment en justice, qu'il a été empêché par de « justes motifs » de fournir les renseignements en temps utile. L'administration ne dispose jamais du dernier mot pour apprécier cet aspect des choses, qui peut être subjectif.

Il a été jugé qu'en cas de refus du contribuable de répondre dans le délai légal, l'Etat belge ne peut obtenir devant les cours et tribunaux un titre exécutoire condamnant le contribuable à répondre aux différentes questions et à produire certaines pièces dans un délai déterminé sous peine d'astreinte (Bruxelles, 5 janvier 2011, *R.G.C.F.*, n° 2011/6, p. 526).

Ce qui précède est applicable en matière d'impôts directs. En matière de TVA, ni le code TVA, ni les arrêtés pris pour son exécution, ne prévoient un délai pour répondre à une demande de renseignements (ou pour formuler des remarques sur un relevé de régularisation). Ce n'est pas pour autant que l'administration ne doive pas accorder un délai raisonnable. On renvoie à ce propos à R. Rosoux, « Quel délai pour répondre à une demande en matière de TVA ? », *L.F.B.* n° 2018/324, pp. 18 à 21.

### **Que et comment répondre ?**

Avant de passer à un exemple, il nous reste un point à aborder dans le cadre de la présente contribution.

Il apparaît 'normal' que le contribuable ne satisfait à l'obligation qui lui incombe qu'en répondant de façon complète à la demande d'explications et de renseignements de l'administration.

Toutefois, s'il estime que les renseignements demandés exigent un travail trop important, le contribuable peut convenir avec le taxateur de ce qu'il y a lieu de faire pour satisfaire aux exigences du contrôle sans accroître outre mesure leurs charges administratives ; il appartient au taxateur d'apprécier en conscience et avec largeur de vues (cela devient une caractéristique de la fonction) le bien-fondé des motifs allégués, dans certains cas spéciaux, pour être dispensé de fournir certains renseignements ou pièces justificatives (Com.I.R. 1992, n° 316/11).



Cette position administrative a probablement été prise sous la pression de la jurisprudence de la Cour de cassation (Cass., 8 mai 1951, Pas., 1951, I, p. 614 ; Cass., 19 novembre 1981, Pas., 1982, I, p. 385, *J.D.F.*, 1982, p. 25 ; Cass., 1<sup>er</sup> mars 1991, Pas., 1991, n° 351, p. 627, *F.J.F.*, No. 91/134, *Bull. Contr.*, n° 720, p. 2645).

Le ministre a aussi mis son administration sous pression à ce propos (questions parlementaires n° 12 de M. de Clippele du 11 octobre 1984, n° 221 de M. Dalem du 5 mars 1985, déjà mentionnées plus avant et n° 25 de M. Valkeniers du 14 mai 1985, *Q&R*, Ch. Repr., sess. 1984-1985, p. 2809, *Bull. Contr.*, n° 643, p. 2317).

Cela étant, le contribuable doit répondre de manière précise lorsque la question est elle-même précise ; ainsi, ne constitue pas une réponse aux questions posées, celle par laquelle le contribuable se borne à discuter du caractère imposable de certaines opérations immobilières sans fournir aucun des renseignements demandés sur ces opérations (Cass., 3 septembre 1971, Pas., 1972, p. 5, *J.D.F.*, 1971, p. 260, *J.T.*, 1971, p. 712, *Bull. Contr.*, n° 500, p. 1575).

Enfin, nous signalerons que le fait que les explications fournies n'apparaissent guère convaincantes aux yeux du taxateur ne permet pas de conclure à une absence de réponse (Bruxelles, 4 juin 1963, *Rev.fisc.*, 1964, p. 136 ; Mons, 16 octobre 1998, *F.J.F.*, No. 99/20, *Cour. Fisc.*, n° 98/544).

### **Un exemple de mauvaise pratique**

Un exemple courant de « *fishing expedition* » se rencontre lors de l'envoi à une société d'une demande de renseignements ou de documentation dans le cadre d'un examen relatif aux prix de transfert transfrontaliers d'une entreprise multinationale ou d'un groupe de telles entreprises.

Un examen de contrôle relatif aux prix de transfert peut être indiqué dans les cas :

- d'usage de paradis fiscaux et de pays-refuges lorsqu'aucune ou peu de valeur économique y est ajoutée (par exemple activités de refacturation), ou que des paiements directs ou indirects sont faits à des établissements situés dans des paradis fiscaux ou des pays-refuges (commissions, redevances, management fees, etc.) ;
- d'usage d'arrangements dit 'back-to-back' afin de cacher l'essence réelle de la transaction ;
- d'arrangements et structures circulaires complexes qui n'amènent pas une valeur commerciale ou économique ;
- d'établissements belges appartenant au groupe qui subissent des pertes structurelles ;
- de restructurations et de délocalisations d'établissements, en particulier quant aux valorisations et rémunérations de la propriété intellectuelle comme des brevets, savoir-faire et fonds de commerce et quant au lieu où la propriété juridique et économique de la propriété intellectuelle est maintenue ;

- de factures pour des prestations de services (management fees) à la fin de l'exercice comptable (factures sortantes - à recouvrer - par exemple comme contrepoids pour la déduction à titre de RDT et factures entrantes - à payer - par exemple pour la diminution des bénéfices).

Si l'administration veut être rassurée à ce propos, elle débutera ses investigations par une demande de renseignements.

Il s'agit le plus souvent d'un questionnaire standard, contenant généralement la même trentaine de questions, destiné à toutes les sociétés des groupes internationaux concernées par la question des prix de transfert, et qui n'a pas été 'ajusté' à la situation individuelle de chaque société sollicitée.

La preuve en est que certaines questions ne concernent pas la société interrogée et que si l'administration avait pris la peine de se documenter au préalable sur le groupe ciblé à travers la demande adressée à une société dudit groupe, elle aurait pu facilement obtenir la réponse à plusieurs des questions qu'elle pose.

Certaines de ces questions ont par ailleurs de quoi intriguer le contribuable sondé, comme 'quelle est l'adresse de la société et son numéro de TVA' (?), 'fournir les comptes consolidés du groupe', mais aussi 'veuillez comparer votre politique de prix avec ce qui se pratique sur le marché' (?), mais encore 'veuillez fournir tous autres documents utiles ... qui n'auraient pas été visés par les questions (précédentes)', etc. Quand le surréalisme rencontre le fantastique ! On se situe très clairement dans ce qu'il faut absolument éviter.

En attestent, les instructions spécifiques données aux contrôleurs dans le cadre d'un tel examen (Ci.RH.421/580.456 du 14 novembre 2006). Nous épingleons tout particulièrement l' « article 4 » des directives en question qui sont on ne peut plus formelles.

« Art. 4

*(...), il va sans dire que des demandes de renseignements excessifs doivent être évitées (voir à cet égard le point 316.2 du Com.I.R. 1992). Il peut donc être répété utilement ici que l'opportunité de demander certains renseignements doit donc s'apprécier à la lumière de circonstances de fait propres à chaque cas et que les questionnaires doivent être adaptés à chaque cas et l'envoi de demandes de caractère général doit être évité. Ceci rejoint d'ailleurs le point 6 du code de conduite [relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'UE (EU TPD) qui a été rédigé dans le cadre du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert en matière de documentation et approuvé à l'occasion de la réunion du Conseil du 27 juin 2006] qui prévoit que les Etats membres :*

- *devraient s'abstenir d'imposer aux entreprises des obligations, en matière de documentation à établir ou à obtenir, se traduisant, par des coûts de mise en conformité ou des charges administratives allant au-delà de ce qui est raisonnable ;*
- *devraient s'abstenir d'exiger des documents n'ayant aucun rapport avec les transactions examinées ;*
- *veilleront à ce que les informations confidentielles contenues dans la documentation ne soient pas divulguées au public.*

*Les renseignements demandés doivent par conséquent être limités à ceux qui sont pertinents sur la base des propriétés spécifiques de l'entreprise et celles du groupe dont relève l'entreprise. À toutes fins utiles, il faut encore souligner que les informations qui existent déjà au sein de l'Administration/des Administrations, doivent être rassemblées préalablement par le service de taxation avant que les informations soient demandées au contribuable concerné ».*

Les fonctionnaires lisent-ils encore leurs instructions ? En tout cas, il n'est sans doute pas inutile, dans la formulation de la réponse donnée à une telle demande de renseignements (kilométrique ou de type *fishing*) de laisser entendre, poliment bien entendu, que si le contribuable connaît ses devoirs, il connaît aussi ses droits, les instructions données aux fonctionnaires et la jurisprudence sur le sujet.

Roland Rosoux  
Rédacteur en chef

## Annexe 6

---

**Question parlementaire orale n° 2379 de M. Van Biesen du 20 mars 2014** (Ch. Repr., sess. 2013-2014, CRIV 53 PLEN 191, p. 17).

*« Les discussions sur la portée réelle du droit de visite des agents du fisc démontrent que le gouvernement doit édicter des règles précises en la matière à respecter impérativement par les agents de l'administration fiscale dans l'exercice de leur mission de contrôle. Ces règles n'existent plus et le fisc s'aventure parfois à sonder les limites de ses attributions. Le pouvoir judiciaire est certes indépendant, mais lorsque des décisions judiciaires vont dans le mauvais sens, le pouvoir législatif doit intervenir. De récentes décisions judiciaires ont suscité un vif émoi. La sécurité juridique est profondément compromise. Toute requête de perquisition doit obtenir l'assentiment d'un juge d'instruction. En revanche, le fisc et l'Inspection Spéciale des Impôts peuvent se contenter d'en référer à la hiérarchie de leur propre service.*

*Les relations entre l'administration fiscale et les contribuables sont profondément ébranlées. En tant que libéraux, nous ne pouvons pas accepter que ces pratiques entravent la libre entreprise de manière générale.*

*Des solutions sont envisageables. Si les contribuables doivent être traités avec équité, ce principe implique que les contrôleurs doivent disposer de directives claires. De plus, il convient de modifier la loi et de rédiger des circulaires délimitant très strictement les compétences d'enquête du fisc et soumises à l'approbation du politique.*

*À l'époque de la commission d'enquête parlementaire sur la fraude fiscale, j'avais déjà proposé de créer un Comité F. Notre collègue Van der Maelen a même déposé une proposition de loi en ce sens. Cet organe permettrait au Parlement de contrôler l'administration des contributions ainsi que les autres administrations actives dans la lutte contre la fraude. Comment le ministre va-t-il mettre fin à cette grande insécurité juridique ? »*

Réponse du ministre des Finances, K. Geens.

« ... plusieurs instances judiciaires se sont en effet récemment prononcées sur la portée des droits et des pouvoirs du fisc lors des contrôles effectués dans les locaux professionnels des contribuables ou dans leur habitation privée, lorsque le juge de police a donné préalablement son autorisation pour ce faire. Certains contribuables tiraient parfois profit d'une confusion opérée entre le domaine professionnel et le domaine privé pour ainsi limiter les pouvoirs d'investigation du fisc.

Les juges ont décidé que les investigations du fisc ne pouvaient pas être entravées par le fait que ces contribuables ne faisaient pas eux-mêmes une stricte distinction entre leur vie professionnelle et leur vie privée.

Les pouvoirs d'investigation du fisc s'étendent à tous les documents, pièces et informations qui se trouvent dans des locaux professionnels, quel que soit le support utilisé. D'après les juges, le contribuable qui conserve des données privées sur des fichiers liés à ses activités professionnelles ne peut pas invoquer la protection de sa vie privée pour soustraire ces fichiers à l'enquête.

Dans le cas qui lui était soumis, la cour d'appel de Gand a vérifié la régularité des investigations effectuées par le fisc au regard des principes de la protection de la vie privée, développés par la Cour européenne des droits de l'homme dans sa jurisprudence, et a déclaré ces investigations régulières.

Selon la Cour de cassation, les agents chargés du contrôle en matière de TVA peuvent, lors d'une visite de locaux professionnels, vérifier quels livres et documents se trouvent dans ces locaux et les examiner sans disposer d'une requête préalable. Toujours selon la Cour de cassation, cette règle ne s'appliquait pas, jusqu'il y a quelques années, dans le domaine des impôts sur les revenus, parce que le texte de l'ancien article 319 était formulé différemment.

C'est précisément pour cette raison que le texte légal a été adapté, voici quatre ans, dans le domaine des impôts sur les revenus et ce, dans le but explicite de faire concorder les compétences d'investigation de l'administration des contributions directes avec celles de l'administration de la TVA.

L'article 319 du Code dispose explicitement depuis lors que les fonctionnaires qui visitent les locaux professionnels doivent pouvoir examiner tous les livres et documents qui se trouvent dans les locaux précités - une formulation qui se trouve par ailleurs dans l'article 63 du Code de la TVA. Les fonctionnaires contrôleurs n'ont donc plus à demander la présentation des livres, y compris dans le domaine des impôts sur les revenus. Ils peuvent les examiner directement en vertu du texte légal. »

Réplique de M. Van Biesen.

« Vous n'avez pas répondu à ma question. Étant donné les nombreuses plaintes relatives au droit de visite fiscale, je demande au ministre de réhabiliter la charte des contribuables avec toutes leurs obligations et tous leurs droits, et d'examiner avec le Parlement comment leur donner davantage de sécurité juridique. »

\*\*\*

## Usage d'une preuve obtenue de manière irrégulière - Visite sur place

La législation fiscale ne contient aucune disposition générale qui interdit l'usage d'une preuve obtenue de manière irrégulière pour l'établissement d'une dette d'impôt et ainsi, donner un fondement pour imposer une majoration ou une amende. L'usage par l'administration fiscale d'une preuve obtenue de manière irrégulière doit être confronté aux principes de bonne administration et au droit à un procès équitable.

Conformément à l'article 63, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code de la TVA, toute personne qui exerce une activité économique est tenue d'accorder, à tout moment et sans avertissement préalable, le libre accès des locaux où elle exerce son activité, aux fins de permettre aux agents habilités à contrôler l'application de la taxe sur la valeur ajoutée et munis de leur commission.

Conformément à l'article 319, alinéa 1<sup>er</sup>, du C.I.R. 1992, les personnes physiques ou morales sont tenues d'accorder aux agents de l'administration en charge de l'établissement des impôts sur les revenus, munis de leur commission et chargés d'effectuer un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application de l'impôt sur les revenus, le libre accès, à toutes les heures où une activité s'y exerce, aux locaux professionnels ou aux locaux où les personnes morales exercent leurs activités.

Ni l'article 63 du Code de la TVA ni l'article 319 du C.I.R. 1992 ni aucune autre disposition ne prévoit une sanction si l'ISI entre sans autorisation légale motivée du juge de police dans l'habitation ou des locaux habités et y récolte des documents de preuve. L'usage de la preuve obtenue en violation du prescrit des dispositions légales précitées n'est par conséquent pas exclu par définition, mais doit être confronté aux principes de bonne administration et au droit à un procès équitable.

Les juges d'appel constatent que :

- l'administration fiscale n'a pas obtenu un accès légal ou régulier aux locaux habités ;
- l'administration ne pouvait pas emporter, sans l'autorisation requise, les documents en dehors des habitations concernées ;
- la seule conséquence logique de cette appréciation est que l'administration fiscale ne peut pas utiliser ces documents pour l'établissement d'un supplément de cotisation en matière de TVA ou d'impôts directs ;
- la loi est claire et, en outre, l'irrégularité n'a pas trait à une simple formalité relative, mais concerne le défaut d'une condition légalement requise, de manière telle qu'il n'y a pas de motif d'appliquer, à l'encontre du texte suffisamment clair de la loi, le « critère Antigone en matière fiscale ».

Ne justifient pas leur décision en droit les juges d'appel (Gand, 13 juin 2017) qui jugent que la preuve obtenue de manière irrégulière ne peut pas être utilisée sans en confronter l'usage aux principes de bonne administration et au droit à un procès honnête. Le moyen est fondé (Cass., 21 avril 2022, rôle n° : F.17.0136.N).

\*\*\*

## Suggestions en matière d'accès aux documents

### a) Étendue des documents demandés

Des garde-fous sont nécessaires sur le « il faut tout donner, on triera par après ». Des précisions doivent être données sur les documents qui sont vraiment nécessaires.

En tout état de cause, il importe d'empêcher les demandes incessantes de certains contrôleurs d'obtenir des documents dont ils disposent déjà.

Les fonctionnaires ont déjà reçu des instructions en ce sens mais force est de constater que certains les ignorent ou ne se donnent pas la peine de chercher si l'information qu'ils souhaitent avoir ne figure pas déjà quelque part dans l'immense 'datawarehouse' de l'administration ou d'un autre service public.

### b) Accès aux locaux professionnels

Pour le moment la jurisprudence considère encore que les fonctionnaires ne peuvent pas forcer les portes. Sur le terrain, cette règle n'est pas respectée par certains fonctionnaires qui se montrent même parfois menaçants en cas de refus (amendes et accroissements d'impôts).

Il importe aussi de préciser que l'accès ne peut être accordé que par le contribuable lui-même ou, pour les sociétés, par une personne habilitée à engager celle-ci (en clair, un administrateur). En aucun cas, le personnel ne peut être pris en orage, que ce soit d'une manière ou d'une autre.

À nouveau, il s'agit de (re)préciser que la Belgique est un État de droit.

Soit l'administration dispose d'éléments graves, de nature pénale, et elle s'adresse alors au juge selon la procédure établie.

Soit on se situe sur le terrain purement fiscal et dans ce cas, la visite doit être objective, professionnelle et courtoise.

### c) Accès aux locaux privés

Par définition, rien ne justifie que le fisc y accède puisque ce qui est privé n'a aucune incidence sur la situation fiscale (professionnelle) du contribuable.

Il s'agit d'un droit fondamental. L'article 15 de la Constitution précise de manière on ne peut plus claire que « Le domicile est inviolable ; aucune visite domiciliaire ne peut avoir lieu que dans les cas prévus par la loi et dans la forme qu'elle prescrit ».

L'inviolabilité du domicile est également garantie et par l'article 8 de la Convention européenne des Droits de l'Homme.

Si l'administration souhaite pénétrer dans un lieu habité (domicile privé), elle doit obtenir l'autorisation préalable du juge de police (Bruxelles, 26 février 2015, *F.J.F.*, No. 2016/172).

L'autorisation doit être accordée par un magistrat indépendant, impartial et parfaitement informé sur les raisons qui permettent au fisc de penser qu'une activité professionnelle s'y déroulerait et qu'il se prononce, par une ordonnance tout aussi détaillée, sur la portée de l'autorisation qu'il donne.

Il est également renvoyé à l'arrêt de la Cour de cassation du 21 avril 2022 (rôle n° : F.17.0136.N) mentionné plus avant.

## Annexe 7

---

### En toute impunité

*« Il savait le rôle du bandit, traître, voleur et assassin ! Un instant, il fut sur le point de retourner là-bas, de le dénoncer, de le faire fusiller sur les corps des trois autres. Ah ! cette tristesse, les plus coupables échappant au châtement, promenant leur impunité au soleil, tandis que des innocents pourrissent dans la terre ! »* <sup>(24)</sup>.

Nous avons déjà eu l'occasion d'insister sur le contraste criant entre l'autoritarisme du fisc, qui s'en prend prioritairement aux contribuables captifs, aux contribuables paisibles, auxquels aucune erreur n'est pardonnée, et sa pusillanimité à l'égard des contribuables qui ne le craignent pas ou sont (un peu) plus difficiles à contrôler. Et de nous interroger jusqu'à quand ces citoyens débonnaires pourront encore accepter cette situation.

Quand l'État recule, que ce soit volontairement ou par aveu d'impuissance, face à ceux qui nuisent à la collectivité et qu'il multiplie les interdits, souvent par des moyens infantiles, qui pénalisent la majorité silencieuse et civique, il crée l'injustice dont l'histoire nous apprend qu'elle est le ressort de la révolte.

Il devrait suffire pour nous en convaincre de relire certains textes des révolutionnaires français et de leurs contemporains.

---

24 Émile Zola, écrivain français, 1840-1902, *La Débâcle*, 1892, p. 628.



*Trois causes les favorisent [la cupidité, l'intérêt], le secret, la liberté sans frein, et la certitude de l'impunité (25).*

*Ils pouvaient opprimer avec impunité, et tuer sans péril l'homme du peuple (26).*

*Ce sont eux qui, médians avec impunité,  
Protecteurs de la fraude et de l'iniquité,  
Infectent tous les cœurs de leurs lâches maximes :  
Et l'abus du pouvoir enfante tous les crimes (27).*

Et comme trop souvent, quand le pouvoir exécutif se révèle incapable, ou se déclare incapable par manque de moyens, de sanctionner l'abus de quelques-uns, il contraint l'usage pour tous. Cela s'appelle jeter le bébé avec l'eau du bain, décrit par d'autres comme le syndrome du bac à sable, et les déclarations du ministre des Finances à l'égard de la fiscalité des revenus de droits d'auteur en sont un exemple criant.

Le pouvoir exécutif ne sait visiblement plus comment agir avec efficacité, dépassé par des événements qu'il a lui-même alimentés depuis de nombreuses années par un laxisme avéré et un abandon presque méthodique de certains pans de la fiscalité à la loi des vendeurs de savonnettes fiscales.

Que dire aux citoyens légitimement exaspérés par le constat que ce sont toujours les mêmes qui trinquent, implacablement sanctionnés pour un dépassement même très court d'un délai ou l'ignorance de l'existence d'une nouvelle règle fiscale (28) ?

Nous payons lourdement des années de contradictions entre les déclarations d'intention plus ou moins spectaculaires devant le parlement et les caméras de lutter contre la fraude fiscale grave et organisée (29) et l'absence d'actes méthodiques, fermes, constants et évalués sur le terrain. Cette démission des pouvoirs publics et ce deux poids deux mesures découragent inévitablement l'esprit civique ou renvoient les citoyens vers l'extrémisme. Il en résulte une réelle crise de la confiance dans la capacité de l'État à agir pour le bien commun. Afin de la rétablir, l'incroyable impunité de ceux qui peuvent tout se permettre doit cesser. Les contribuables mais avant tout les agents du fisc.

Dès lors qu'ils exercent une parcelle de la puissance publique, leur premier devoir est l'excellence. Or on constate que de nombreuses taxations sont jugées arbitraires par les Cours et tribunaux et de ce fait annulées (30).

---

25 Maximilien Robespierre, avocat et homme politique français, Discours, quatrième partie, t. 9, 1793, p. 114.

26 Nicolas de Condorcet, philosophe français, représentant des Lumières, 1743-1794, *Esquisse d'un tableau historique des progrès de l'esprit humain*, 1794, p. 97. On lui doit plusieurs ouvrages sur la fiscalité, dont *Réflexions sur les corvées*, *Rapport sur un projet de réformateur du cadastre*, *Sur la liberté de la circulation des subsistances*, *Ce que c'est qu'un cultivateur ou un artisan français*, etc.

27 Jean-François Delaharpe, dit de La Harpe écrivain français, 1739-1803, *Philoctète*, 1783.

28 En 2020, tous impôts y compris régionaux, il y a plus de 3.000 nouvelles dispositions légales ou réglementaires qui sont venues s'ajouter à notre droit positif ou ont été modifiées ; 10 par jour !

29 Faut-il d'abord qu'elle en soit, car certains voient des nains partout !

30 Plus de 3.000 dans ma 'collection' de jurisprudence patiemment élaborée depuis plus de 30 ans.

Il est question de cotisation arbitraire si l'administration a commis une erreur de droit ou s'est basée sur des faits erronés ou si elle a tiré de faits corrects des conclusions injustifiées (31).

Si l'on suppose que chacun est bien conscient qu'il est extrêmement grave de procéder à une taxation arbitraire dans un régime qui se targue d'être une démocratie (32), se pose la question de savoir si l'« erreur » commise par l'administration est réparable au sens où l'administration peut imposer à nouveau, mais cette fois-ci correctement. La Cour de cassation a décidé qu'une cotisation subsidiaire n'est plus possible si la cotisation primitive a été annulée pour cause d'arbitraire quant à l'existence de la base imposable. En revanche, une cotisation subsidiaire est possible si le caractère arbitraire porte sur le mode d'établissement de la base imposable (33).

Mais si l'on sait ainsi ce qu'il advient de ces taxations arbitraires, pour autant qu'elles soient portées jusqu'en justice, qu'advient-il des fonctionnaires qui se rendent coupables d'erreurs graves, comme établir des cotisations arbitraires, ou des services publics qui s'autorisent du 'grand n'importe quoi' ? Un parlementaire a tout récemment interrogé le ministre des Finances sur ces deux sujets.

**Sur l'impunité des fonctionnaires**, ou quand le surréalisme s'impose bien comme étant une spécialité belge.

Il n'est pas rare que des jugements ou des arrêts déclarent que des cotisations ont été établies de manière arbitraire. Pour en arriver là, les contribuables concernés ont dû affronter au minimum quatre fonctionnaires de votre administration : un agent taxateur, son chef hiérarchique, un inspecteur du contentieux et un directeur régional devenu conseiller général, dont aucun n'a pu ou voulu arrêter à temps la taxation, obligeant le contribuable à ester en justice. Le combat judiciaire que le contribuable a dû mener pour faire respecter ses droits et empêcher la spoliation dont votre administration voulait se rendre coupable à son égard, est une procédure longue, souvent plus de dix ans, souvent très coûteuse, et aux conséquences funestes pour le contribuable : atteinte à sa santé par le pourrissement de sa vie, impossibilité d'obtenir un crédit bancaire, etc.

1. Combien de cotisations ont été jugées arbitraires au cours des cinq dernières années ?
2. Qu'advient-il des fonctionnaires coupables de cette situation : une procédure disciplinaire est-elle ouverte à leur charge ? Combien ont abouti à une sanction ? En quoi celle-ci a-t-elle consisté ? Doivent-ils suivre une formation ou est-ce la révocation après un certain nombre de constatations d'insuffisance professionnelle grave ? Combien de fautes graves sont-elles tolérées ? Ou bien les fonctionnaires fautifs peuvent-ils continuer à nuire en toute impunité ?

---

31 e.a. Anvers, 11 septembre 2018, rôle n° : 2016/AR/1066.

32 Le rejet de l'impunité est précisément le caractère du régime démocratique, par opposition au régime monarchique ou despotique. Il est même consubstantiel à la démocratie car « lorsque, dans un gouvernement populaire, les lois ont cessé d'être exécutées, comme cela ne peut venir que de la corruption de la République, l'État est déjà perdu » (Montesquieu, philosophe et écrivain français des Lumières, 1689-1755, *De l'esprit des Loix*, 1748, Tome I, Livre III, Chapitre III). Autant dire donc que, de part et d'autre du spectre des régimes politiques, la question de l'impunité recèle en elle celle de la permanence des régimes.

33 Cass., 22 mai 2015, rôle n° : F.13.0169.N.

3. Combien de plaintes de contribuables injustement harcelés et poursuivis jusqu'en justice ont été adressées au «Service Gestion des plaintes» depuis sa création ? Combien ont abouti à une sanction disciplinaire ou à la révocation ? <sup>(34)</sup>

La réponse (qui sera donnée) est aussi décevante que surréaliste.

1. Mon administration ne dispose pas de données relatives à cette question <sup>(35)</sup>.
2. Considérant que la vérification du dossier fiscal d'un contribuable est opérée et acceptée, tant au niveau de la taxation qu'au niveau du contentieux, par plusieurs fonctionnaires de l'Administration générale de la Fiscalité, il ne peut être question de taxation arbitraire qui donnerait lieu à l'ouverture d'une procédure disciplinaire à l'encontre d'un d'entre eux.  
Il arrive certes que les Cours et Tribunaux estiment ne pas pouvoir suivre la position de l'Administration. Dans ce cas, elle l'adapte en fonction de la jurisprudence ainsi dégagée.
3. Mon administration ne dispose pas de ce niveau de précision dans l'intitulé des plaintes reçues via le coordinateur des plaintes ainsi que dans l'outil de gestion interne. Ces plaintes qualifiées de fiscales sont renvoyées pour traitement et réponse aux services opérationnels concernés, comme expliqué au point 1 <sup>(36)</sup>.

On devait s'attendre aux réponses 1 et 3. Dès qu'une statistique pourrait révéler un dysfonctionnement de l'administration, elle n'est pas ou plus tenue ou n'est pas rendue publique. À titre d'exemple, le rapport annuel du SPF est devenu d'une banalité affligeante. Il y a des années encore, il donnait le 'score' en termes de 'gagné-perdu' des recours judiciaires. Le résultat était tellement désastreux pour le fisc que cette statistique n'est plus publiée.

La réponse au point 2 laisse sans voix. Étant donné que plusieurs fonctionnaires sont effectivement intervenus avant qu'un dossier se retrouve en justice, il ne peut être question de taxation arbitraire qui donnerait lieu à l'ouverture d'une procédure disciplinaire à l'encontre d'un d'entre eux ! Si tous dans la chaîne ont fait preuve d'une incompétence avérée, aucun n'est responsable ! Experts-comptables, mettez-vous à plusieurs sur un même dossier : s'il contient une erreur, aucun ne pourra être mis en cause ! C'est le conseil que nous donne indirectement le ministre des Finances. La dilution de la responsabilité rend tous les coupables irresponsables !

La seconde partie de la réponse au point 2 est elle aussi inexacte. Aucune attitude arbitraire du fisc n'est arrêtée ni même freinée. À titre d'exemple, ramener les pertes à zéro en cas d'activité déficitaire plusieurs années d'affilée est parfaitement arbitraire selon les Cours qui ont eu à se prononcer sur cette question. L'administration a-t-elle cessé de prétendre le contraire ? Le ministre lui a-t-il rappelé sa propre circulaire de 1982 <sup>(37)</sup> qui précise qu'elle ne peut pas agir de la sorte ? Aucunement. Mentir au Parlement, ce n'est quand même pas anodin.

34 Question parlementaire n° 550 de M. Piedboeuf du 19 juillet 2021, Ch. Repr., sess. 2020-2021, DOC 55 064, p. 82.

35 *Circulez, y'a rien à voir*. Réplique culte dans le film du même nom de Patrice Leconte sorti en avril 1983.

36 NDLR : où rien n'est expliqué, si ce n'est que le fisc ne tient pas de statistiques à ce propos !

37 Circ. n° Ci.D.19/324.587 du 1<sup>er</sup> juin 1982.

Chez nos voisins français, le député Alain Tourret, pas convaincu que la fonction publique d'État ne compterait que des agents modèles, honnêtes et extraordinairement compétents, avait demandé au gouvernement de bien vouloir l'éclairer sur les sanctions disciplinaires infligées par les différents ministères aux agents titulaires ainsi que sur les mesures prises en cas d'insuffisance professionnelle desdits agents.

En 2013, dernière année documentée, 109 révocations ont été prononcées pour un effectif global supérieur à 1,5 million de fonctionnaires. Si l'on voit la bouteille à moitié pleine, on peut s'émerveiller d'une fonction publique si intègre, si pétrie du sens de l'intérêt général qu'elle ne sort qu'exceptionnellement du droit chemin. Si l'on voit le flacon à moitié vide, on est tenté de considérer que l'impunité règne en maître en France également et qu'il faut se conduire d'une manière particulièrement éhontée pour être mis à la porte.

Plus suspect encore, le nombre d'incompétents apparaît lui aussi comme dérisoire : moins de 200 fonctionnaires ont été reclassés <sup>(38)</sup> pour insuffisance professionnelle en 2013 ! Un miracle bureaucratique !

Quant aux sanctions disciplinaires, elles sont de plus en plus rares à mesure que le temps s'écoule. De 5.946 en 2008, elles diminuent d'année en année pour se réduire à ... 3.456 en 2013. Et près de la moitié d'entre elles consistent en de simples avertissements. La ventilation des fautes elle-même a quelque chose de pittoresque : détournement de fonds (62 cas), conservation de fonds revenant à des citoyens, malversations, abandon de fonction, vol de matériel, ivresse (200 fonctionnaires sanctionnés) et mœurs (49 sanctions) ...

Ces chiffres ne manquent pas de poser de nombreuses questions. Gilles Johanet, le procureur général près la Cour des comptes a cru pouvoir relever que « *Les choses bougent : il y a vingt ans, en France, la règle était l'impunité. Aujourd'hui, la sanction est devenue la règle* ».

Bien que l'on puisse en douter, chez nous, ce n'est tout simplement pas possible de faire un tel constat. Il n'y a pas de chiffres disponibles ! Enfin, officiellement.

Aucune sanction, ni même rappel à l'ordre ou simple remarque ne sont proférés à l'égard des fonctionnaires du SPF Finances qui abusent du pouvoir que leur donne leur fonction. Ils sont sans doute rares, mais un seul zélateur est de trop et leur rareté devrait justement entraîner une réaction appropriée de l'Autorité.

Les garde-fous <sup>(39)</sup>, qui évitaient les redressements abusifs qui détruisent des hommes et des femmes de bonne foi, au point de mettre en danger réel l'économie du pays et de saper la confiance de ses acteurs économiques, ont été supprimés par la nomination de managers plutôt que de professionnels connaissant leur métier. Au nom de la responsabilisation des agents ! Mais force est de constater que c'est exactement l'inverse qui s'est produit dès lors qu'ils sont parfaitement irresponsables !

---

38 Entendez, redirigés vers d'autres services.

39 À savoir une hiérarchie compétente qui vérifiait tous les redressements envisagés avant leur envoi.

Aujourd'hui, invoquer pour ces postes de management, les seuls qui comptent, une connaissance de la fiscalité est un handicap pour les postulants ! Tout ce qui paraissait évident dans l'optique d'un contrôle fiscal juste a été balayé au nom d'un management bêtement copié sur les méthodes du privé, sans tenir compte des particularités que présente un service public, et de statistiques absurdes à l'allure de tableaux de chasse. Dans une atmosphère d'abject hourvari.

En toute impunité. Les citoyens et les entreprises préjudiciés qui engagent des procédures judiciaires pour dénoncer la responsabilité, les indécitesses ou la malveillance volontaires de certains agents du fisc, totalement hors contrôle, risquent des contrôles punitifs pour venger le collègue tortionnaire qui s'est pris les pieds dans le tapis et a réclamé des suppléments fiscaux injustifiés.

Comment un ministre des Finances, voire un pays tout entier, pourrait-il assumer la façon incroyable dont des fonctionnaires, qui devraient être au service du pays, peuvent se transformer en une force dévastatrice opposée au pays lui-même, rendue possible par l'irresponsabilité et l'absence de sanction face aux dévoiements de la notion de service public ?

**Sur l'impunité des services publics** justement. Qu'en est-il des fiches erronées injectées dans le système par des pouvoirs publics, au premier rang desquels figure l'INASTI ?

Les citoyens et les entreprises sont lourdement sanctionnés s'ils restent en défaut de satisfaire dans les délais aux obligations résultant de l'article 57 du Code des impôts sur les revenus 1992 <sup>(40)</sup> ou que les fiches émises contiennent des montants erronés. Que se passe-t-il quand c'est un service public fédéral, comme l'INASTI par exemple, qui injecte dans le système 'Tax-on-Web' des montants erronés <sup>(41)</sup> ou qui rentre ses fiches après la date ultime accordée aux autres débiteurs de revenus ? Y a-t-il des sanctions qui sont appliquées entre services publics ou bien les services publics peuvent, quant à eux, agir en toute impunité, étant dispensés de respecter les règles qu'ils imposent eux-mêmes aux autres personnes privées ou morales, le droit à l'erreur leur étant reconnu, le cas échéant en vertu de quelle disposition, contrairement à ce qui prévaut pour les citoyens et entreprises privées ? <sup>(42)</sup>.

La réponse du ministre est exceptionnelle : « *Je puis vous indiquer que les services publics sont sanctionnés de la même manière que les citoyens et les entreprises, afin de respecter l'égalité de traitement des contribuables* ».

---

40 Exigence de production de fiches 281 par les débiteurs de certains revenus.

41 Par exemple, un remboursement de cotisations sociales d'indépendant supérieur au montant réellement remboursé.

42 Question parlementaire orale n° 55019536C de M. Piedboeuf du 28 septembre 2021, Ch. Repr., sess. 2020-2021, CRIV 55 COM 580, p. 17.

Quelle ignorance de la réalité du terrain ! Quel angélisme <sup>(43)</sup> ! Comment est-il possible de tenir de tels propos ? Et si ce devait être vrai, la question est de savoir en quoi consistent ces sanctions. Des amendes ? Qui seraient alors payées par les citoyens ! Les fonctionnaires de l'INASTI n'en auraient cure. Le ministre parle bien de 'sanctions' : les coupables sont-ils écartés du service, limogés, ... ? Une autre question devrait peut-être nous en apprendre davantage mais nous sommes curieux de connaître les sanctions auxquelles le ministre a bien pu penser ...

L'impunité est le caractère impuni d'un acte irresponsable. Elle est un signe certain de l'imperfection démocratique d'un régime politique. Il est frappant à cet égard de ne trouver apparemment aucun antonyme à l'impunité. Nulle valeur contraire à ce terme construit négativement.

*Chacun sait qu'il s'est rendu coupable de forfaiture et (...) son impunité est un défi aux lois <sup>(44)</sup>. Je ne suis pas certain qu'il faille pardonner à ceux qui meurent. Ce serait trop simple si, au soir de chaque vie humaine, on remettait les compteurs à zéro ; si la cruauté et l'avidité des uns, la compassion et l'abnégation des autres, étaient benoîtement passées par profits et pertes. Ainsi, les meurtriers et leurs victimes, les persécuteurs et les persécutés, se retrouvaient également innocents à l'heure de la mort ? Pas pour moi, en tout cas. L'impunité est, de mon point de vue, aussi perverse que l'injustice ; à vrai dire, ce sont les deux faces d'une même monnaie <sup>(45)</sup>.*

Nous reviendrons volontiers 500 ans en arrière pour citer Montaigne. *Si nous ne prenons de nous-mêmes la loi de bien faire, si l'impunité nous est justice, à combien de sortes de meschancetez avons-nous tous les jours à nous abandonner ? <sup>(46)</sup>.*

Sur l'échelle de Richter de l'indignation publique, l'aveu du ministre de l'impunité totale dont jouissent les fonctionnaires du fisc devrait atteindre le sommet. Encore même connaîtrions-nous un jour un changement à ce sujet, le décalage dans le temps entre des sanctions (hypothétiques) et les faits reprochés (avérés) permettra aux coupables d'échapper à toute sanction, ce qui contribuera davantage encore à choquer l'opinion publique.

*Tu n'es qu'un conjuré paré d'un nom sublime, Que l'impunité seule enhardissait au crime <sup>(47)</sup>.*

Mais nous laisserons le mot de la fin (provisoire) à Jean Richepin. *Un crime n'est véritablement un chef-d'œuvre que si l'auteur reste impuni. D'autre part, l'impunité n'est complète que si la justice condamne un faux coupable <sup>(48)</sup>.*

Roland Rosoux  
Administrateur et directeur scientifique de l'OEECCBB

---

43 L'angélisme est l'attitude spirituelle ou intellectuelle consistant dans le souci excessif de se conformer à un type idéal ignorant ou refusant d'admettre certaines réalités humaines.

44 Georges Clemenceau, homme d'État français, 1841-1929, *Vers réparation*, 1899, p. 309.

45 Amin Maalouf, écrivain franco-libanais, né en 1949, *Les désorientés*, Paris, Grasset, 2012.

46 Michel Eyquem de Montaigne, philosophe et moraliste de la Renaissance, 1533-1592, *Essais*, III, p. 14.

47 Voltaire, écrivain et philosophe français, 1694-1778, *Brutus*, V, 2.

48 Auguste-Jules Richepin, dit Jean Richepin, poète et romancier français, 1849-1926, *Les morts bizarres*, 1877.

## Annexe 8

---

**Le Syndicat National des Propriétaires et Copropriétaires (SNPC) suit depuis des mois les échanges et autres sorties diverses autour d'une grande réforme de la fiscalité à l'Impôt des Personnes Physiques (IPP) au niveau fédéral.**

**Depuis des années, tel le montre du Loch Ness, la taxation des loyers réels des logements donnés en location revient sur la table des discussions et autres propositions formulées.**

**Depuis des années, le SNPC signale qu'il n'a pas de tabou.**

Pas de problème pour discuter de la taxation des loyers réels mais il faut appréhender la fiscalité immobilière dans son ensemble, patrimoine et revenus.

Cela implique dès lors que tous les niveaux de pouvoirs concernés soient autour de la table : Fédéral, Régions, Provinces et Communes ; c'est-à-dire ceux qui d'une manière ou d'une autre taxe l'immobilier.

**Un peu court dans le chef du Fédéral de vouloir tomber sur la bête de l'immobilier comme s'il n'était pas déjà lourdement taxé** (droits de succession, droits de donation, droits d'enregistrement, précompte immobilier, sans oublier une multitude d'autres petites taxes comme celles sur les secondes résidences ou encore sur les petits logements).

Il est temps de remettre la fiscalité immobilière à plat !

Le SNPC ne peut par ailleurs que regretter qu'à aucun moment ces derniers mois, il n'ait été consulté pour faire valoir ses positions et surtout les droits des bailleurs.

## Comment sont taxés aujourd'hui les biens donnés en location au niveau de l'IPP ?

Pour bien comprendre ce qui est proposé aujourd'hui par le ministre des Finances Monsieur Van Peteghem, **il faut bien appréhender la manière dont les revenus locatifs sont taxés à l'heure actuelle à l'IPP :**

- pour les biens donnés en location à des fins commerciales ou professionnelles, la taxation se fait déjà sur les loyers réels moins un forfait charges de 40 % plafonné à  $\frac{2}{3}$  du RC x 4,86.
- pour les logements qu'ils soient donnés en location ou non, la taxation se fait sur le revenu cadastral indexé ( $2022 \times 1,9084$ ) x 1,40, soit pour un RC de base de 1.000 euros une base taxable de 2.671,76 euros.

Il est donc erroné de dire qu'aujourd'hui, les loyers de logements ne seraient pas soumis à l'impôt.

**Le lecteur sera attentif au fait que même si un logement n'est pas loué, il est taxé sur la base précitée et il ne perdra pas de vue que les revenus immobiliers ainsi déterminés viennent s'ajouter aux revenus professionnels (globalisation) pour déterminer le taux de taxation et les impôts à acquitter.**

Sans doute, nombre de bailleurs se retrouvent dès lors vite dans les tranches supérieures, taxés à du 40 ou 50 % sur leurs revenus immobiliers.

Pour ce qui est des plus-values immobilières, elles sont déjà taxées s'il y a revente du bien dans les cinq années de son acquisition au taux de 16,5 %.

## Quelles sont les propositions du ministre des Finances ?

Précisons d'emblée que ce que nous développons ci-après trouve son origine dans le rapport déposé par le ministre mais qui n'est pas des plus précis. Certaines de nos extrapolations ne sont peut-être pas correctes.

**Tout d'abord**, contrairement à ce que le groupe d'experts auquel il avait demandé un rapport préconisait, il entend protéger l'habitation propre et maintenir son exonération fiscale.

**Ensuite**, il entend voir soumis à l'impôt les revenus mobiliers et immobiliers, **en dehors de toute globalisation**, à un taux unique de 25 %.

Cette taxation séparée au taux de 25 % se justifie pour tenir compte pour partie des autres taxes notamment régionales et locales (précompte immobilier, droits d'enregistrement, taxes locales, etc.). Comme c'est le cas pour les dividendes taxés à 25 % vu notamment l'impôt des sociétés en amont.

Cela rejoint la proposition des experts du groupe Delanote qui sont d'avis qu'il faut « *tenir compte de l'existence de divers prélèvements à l'échelle régionale et de l'existence (éventuellement maintenue) des impôts sur la détention d'un patrimoine ou les transactions patrimoniales, à différents niveaux de gouvernement, doit également être prise en compte pour déterminer le taux applicable.* »



Au niveau des biens donnés en location à des fins de logements ou à des fins commerciales et professionnelles, ils seront alors taxés sur les loyers réels avec une alternative :

- soit une déduction d'un forfait charges de 30 % (or aujourd'hui en matière de locations commerciales et professionnelles c'est 40 % !)
- soit une déduction des frais réels de rénovation (mais qu'entend-t-on par frais de rénovation et pourquoi pas tous les frais ?)

Dans son rapport, le Ministre reconnaît que la possession d'un bien immobilier implique généralement des coûts plus élevés que la détention d'un portefeuille d'investissement. Il envisage aussi de laisser aux bailleurs le choix entre le forfait de 30 % ou les charges réelles si elles sont supérieures au dit forfait.

De cette manière précise-t-il, « nous aidons les propriétaires à rénover leur maison plus rapidement. Il s'agit d'améliorer la qualité de vie de leurs locataires et de réduire leurs factures énergétiques. »

Mentionnons cependant, si nous avons bien compris, que la TVA passerait de 6 à 9 % pour les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien, des immeubles de plus de 10 ans d'âge ! Cela nous apparaît quelque peu contradictoire avec l'objectif poursuivi.

Chaque contribuable pourrait en outre déduire de sa base imposable au titre de revenus du patrimoine mobilier ou immobilier une somme de 6.000 EUR/an.

Pour les biens qui ne seraient pas donnés en location pour cause par exemple de travaux de rénovation ou encore dans l'attente d'être reloués ou encore pour lesquels les locataires ne paieraient pas les loyers, il y aurait une taxation sur un « rendement escompté » ajusté annuellement et qui constituerait la base imposable minimale !

Il est question de supprimer la réduction d'impôt fédérale pour l'habitation non propre progressivement et en respectant les droits acquis (nous supposons qu'il s'agit de la déductibilité des intérêts hypothécaires).

Pour les plus-values immobilières (hors l'immeuble d'habitation), elles seraient taxées à du 15% mais sans préciser pendant quelle durée et les moins-values seront déductibles des plus-values imposables. Les plus-values historiques ne seraient pas visées et la période pouvant conduire à taxation commencerait après l'entrée en vigueur du nouveau régime.

## Quelle est la position du SNPC vis-à-vis des dites propositions ?

Il y a à boire et à manger dans les propositions formulées par le ministre des Finances.

Rappelons à nouveau que le SNPC n'a pas de tabou en matière de fiscalité immobilière. **Tout n'est pas à rejeter** et mentionnons du côté des aspects positifs le taux de taxation de 25 % au lieu du taux marginal (40-50 %).

Cependant **les dites propositions ne nous semblent pas suffisamment prendre en compte l'importante fiscalité immobilière existant déjà** au niveau des Régions, Provinces et Communes et notamment le précompte immobilier.

Ne citons en exemple que le précompte immobilier qui doit être complètement déductible au titre de frais pour les biens donnés en location.

Par ailleurs, **il faut rester cohérent, si le Fédéral veut taxer les loyers réels, alors appliquons les frais réels et tous les frais** que les bailleurs doivent supporter (le ministre parle d'ailleurs de s'aligner sur les frais professionnels) : travaux de rénovation et d'entretien, primes d'assurances (incendie et risques connexes, défense en justice etc.), frais de remise en location via agence immobilière, frais d'avocats et d'huissiers en cas de procédure en justice, précompte immobilier et autres taxes locales sur les biens donnés en location, etc.

Il faudra aussi voir comment seront pris en compte les travaux effectués dans des copropriétés pour éviter les mêmes problèmes que ceux rencontrés au niveau du chèque mazout et de la TVA 6 % électricité et gaz.

**Un forfait de 30 % est trop bas** tenant compte de ce qu'aujourd'hui pour les locations à des fins commerciales ou professionnelles, il est de 40 %.

Quid par ailleurs de voir porter la TVA de 6 à 9 % en matière de travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien d'immeubles de plus de 10 ans d'âge.

Nous ne savons par ailleurs pas ce qu'il adviendra de la déductibilité des intérêts d'emprunts pour acquérir un bien immobilier.

**Il n'est pas ailleurs pas acceptable qu'un bien locatif fasse l'objet d'une taxation sur un « rendement escompté » alors même qu'il serait improductif pour travaux, recherche d'un locataire, contentieux locatif etc.**

Et à propos des secondes résidences pourquoi devraient-elles être taxées si non productives de loyers ?

À nouveau une question de cohérence s'impose, pas de loyer pas de taxation.....

En matière de taxation des plus-values, il ne peut être question de taxer les plus-values monétaires (inflation), ni celles qui résultent du maintien de l'état des biens (par exemple le remplacement d'une toiture) et l'amélioration des biens (par exemple une nouvelle salle de bains), ni de prendre en considération la période antérieure à la future réforme.

**En l'état, le SNPC considère que les propositions formulées sont déséquilibrées sous différents aspects et des paramètres doivent être adaptés.**

Par ailleurs, une manière de rétablir un certain équilibre serait de soumettre les donations immobilières aux mêmes taux que les donations mobilières. Cela implique cependant un accord avec les Régions.

Plus globalement, **le SNPC aimerait connaître le rendement fiscal attendu par cette réforme de la fiscalité immobilière au niveau fédéral**. Le rapport du groupe DELANOTE faisait état de recettes nouvelles entre 400 et 500 millions d'euros.

Le ministre des Finances fait état d'un mouvement autour des 10 milliards d'euros portant sur tous les aspects de ses propositions (pas uniquement la fiscalité immobilière).

Que sont dès lors ces 400 à 500 millions dans cette réforme et **cela vaut-il la peine de bousculer un équilibre existant à tout le moins au niveau de la taxation des logements donnés en location ?**

La taxation des loyers réels ne va-t-elle pas faire fuir les particuliers de ce type de placement avec une diminution de l'offre et une augmentation à terme des loyers ? Il est en outre évident que si les impôts des bailleurs augmentent, cela influencera le montant des loyers. Et si d'aucuns s'imaginent qu'ils pourront contrer cela en bloquant les loyers, l'effet sera encore plus dévastateur sur la réorientation des placements des particuliers.

