

SOMMAIRE

- p. 1/ L'assujettissement des asbl à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales
- p. 6/ Possibilité de régularisation fiscale temporaire sur les droits d'enregistrement et de succession flamands

A vos agendas : séance académique 2017

Axée sur le thème de l'innovation, la séance académique de l'IPCF se déroulera le jeudi 08 juin à Bruxelles (théâtre du Wolubilis).

Notez déjà la date dans votre agenda! Les modalités d'inscription vous seront communiquées début mai.

L'assujettissement des asbl à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des personnes morales

1. L'ASBL est « celle qui ne se livre pas à des opérations industrielles ou commerciales et qui ne cherche pas à procurer à ses membres un gain matériel » (art. 1^{er} de la loi du 27 juin 1921). Le choix d'une telle structure juridique n'implique cependant pas *ipso facto* son assujettissement à l'impôt des personnes morales.

En effet, une telle association peut avoir un but désintéressé et néanmoins développer des activités qui revêtent un caractère industriel ou commercial, par exemple lorsqu'en marge d'une activité culturelle ou à but désintéressé, une buvette est mise à disposition des membres de l'association ou même de tiers de passage.

Une association peut également avoir la tentation de procurer à ses membres un gain matériel, par le versement d'un émolument direct ou indirect à ses administrateurs par exemple.

Dans ces deux cas, l'association est susceptible d'être imposée à l'impôt des sociétés.

2. Dans la présente contribution, nous analyserons les conditions requises pour pouvoir éviter cet assujettissement.

Il s'agira d'analyser les contours de l'interdiction de principe faite à une ASBL d'effectuer des opérations à caractère industriel ou commercial puisqu'une ASBL y est cependant autorisée à la double condition que ces opérations aient un caractère accessoire par rapport au but désintéressé qu'elle poursuit et que les profits soient affectés à ce but désintéressé.

L'ASBL se définit également par son absence de but de lucre. Il convient à cet égard de distinguer le lucre sociétaire qui couvre les hypothèses où l'excédent de recettes sur les dépenses est réparti entre les membres du groupement et le lucre commercial qui concerne l'exercice d'activités destinées à procurer de l'argent.

Cette distinction permet de préciser que les ASBL ne peuvent en aucun cas poursuivre un but de lucre sociétaire. Les bénéfices éventuellement réalisés par l'asso-

ciation doivent être affectés à la finalité de l'association qui ne peut poursuivre un but d'enrichissement de ses membres ou dirigeants.

3. L'article 220 du CIR/92 est libellé comme suit :

«Sont assujettis à l'impôt des personnes morales :

1° l'Etat, les Communautés, les Régions, les Provinces, les agglomérations, les fédérations de communes, les Communes, les CPAS, ainsi que les établissements culturels publics, les zones de secours, les zones de police ainsi que les polders et waterings ;

2° les personnes morales qui en vertu de l'article 180 ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés ;

3° les personnes morales qui ont en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration, qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ou qui ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés conformément à l'article 181 et 182. ».

L'article 220 du CIR/92 précise que certaines entités publiques sont assujetties à l'impôt des personnes morales, ces personnes étant énumérées à l'article 220, 1° et à l'article 180 du CIR/92.

D'autre part, l'article 220 du CIR/92 expose que pour bénéficier de l'assujettissement à l'impôt des personnes morales, il faut que celles-ci ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif dans l'hypothèse où elles n'exercent pas l'une des activités spécifiques visées à l'article 181 du CIR/92.

A. L'asbl se livre-t-elle à une exploitation ?

4. L'association peut être amenée à accomplir, dans les faits, une activité similaire à celle d'une entreprise en exerçant une exploitation de nature commerciale, industrielle ou agricole.

Dans cette hypothèse, elle se situe à la limite du secteur marchand, notamment lorsque cette exploitation revêt un **caractère durable**.

L'administration et la jurisprudence auront égard aux **méthodes mises en œuvre par l'association** pour vérifier si celle-ci se livre à une exploitation ou à des opérations d'un tel caractère lucratif.

Le Commentaire Administratif précise que par «*se livrer à une exploitation*», il y a lieu d'entendre «*exploiter une en-*

treprise industrielle, commerciale ou agricole quelconque, dont les bénéficiaires constitueraient des revenus professionnels soumis à l'IPP à ce titre, si cette exploitation était le fait d'une personne physique ou d'une société ne possédant pas la personnalité juridique» (N° 179/10 du Com. IR 92).

La Cour de cassation considère en outre qu'une exploitation «*implique l'existence d'un ensemble de facteurs de production, d'un capital d'exploitation et d'un travail en vue de réaliser des bénéficiaires*» (Cf. Cass., 14 juin 1991, FJF, 1991, p. 376).

5. Une analyse des méthodes employées dans le cadre de l'exploitation sera utile pour vérifier si elles sont similaires à celles qui seraient mises en œuvre par une société à finalité commerciale, et notamment vérifier si elles se fondent également sur des notions telles celles de charges, produits ou encore de rentabilité.

L'administration, suivie par la Cour d'appel de Mons, avait ainsi considéré qu'une ASBL devait être assujettie à l'ISOC (Cf. Mons, 13 novembre 2015, *Fiscologue*, n° 1468, p. 12).

L'ASBL exerçait une activité de titres-services et réalisait des bénéficiaires, ceux-ci étant dépendants de charges, du nombre de leurs clients et du nombre d'heures prestées par l'ensemble des travailleurs.

L'ASBL avait recours à la publicité pour se faire connaître et était exposée aux risques économiques et financiers.

La Cour a eu égard à la stratégie commerciale poursuivie par de telles ASBL, au volume de ses activités ainsi qu'aux charges de personnel et à ses frais généraux avant de conclure que «*les activités de titres-services doivent être qualifiées d'activités spécifiques de nature lucratives et commerciales, compte tenu notamment du nombre et de la fréquence des opérations réalisées dans le but de produire des bénéficiaires, et de la mise en œuvre de méthodes industrielles ou commerciales*».

6. La Cour d'appel de Gand a également considéré qu'une ASBL dont les activités consistent à mettre en location des kayaks, des vélos, go-karts ou bateaux pour l'organisation d'excursions pour des écoles, entreprises, teams building, associations ou autres fêtes familiales, qui sont des activités qui ont une nature économique, exercées selon des méthodes industrielles ou commerciales, doit être assujettie à l'Isoc.

Les méthodes de vente et de distribution, la publicité, la clientèle, le personnel et le mode de financement est similaire à la manière dont opèrent les sociétés actives dans des

secteurs similaires de sorte que l'ASBL opère clairement avec un objectif économique, une organisation et une stratégie à terme usant de méthodes de gestion rationnelles de sorte qu'il y a exploitation et assujettissement à l'impôt des sociétés (*Cf. Gand, 18 mars 2014, R.G. n° 12/AR/763*).

7. La même Cour d'appel de Gand a cependant considéré qu'une ASBL qui s'occupe d'animations socioculturelles et offre des conseils médicaux ou juridiques à ses membres ne doit pas être assujettie à l'impôt des sociétés dans la mesure où même si elle fait de la publicité selon des méthodes commerciales, la contribution demandée ne couvre qu'une partie de ses coûts et varie selon les possibilités financières du client.

8. Le Tribunal de première instance de Mons a également jugé qu'il n'y a pas exploitation de type commercial dans le cadre d'une maison de repos dont l'activité est la mise à disposition de chambres et de soins à des personnes âgées (*Cf. Civ. Mons, 7 mai 2003, Cour. fisc., 2003/473*).

Les contributions versées par ces personnes étaient fixées sur base de critères établis par l'INAMI et les compléments sollicités couvrant les frais de téléphone et de lessive n'avaient pour objet que de récupérer les frais supportés par l'ASBL sans générer de bénéfice supplémentaire.

Cependant, le Tribunal a jugé que l'ASBL doit être soumise à l'impôt des sociétés dans la mesure où certains administrateurs ont consenti d'importants prêts à l'ASBL et l'intérêt octroyé sur ces prêts n'était absolument pas conforme aux taux du marché.

D'importants avantages étaient également accordés à certains membres ou à des administrateurs de l'ASBL qui leur payait un loyer élevé pour des bâtiments qu'ils lui avaient mis à disposition mais qu'elle n'utilisait pas.

B. Opérations lucratives sans but lucratif

9. L'association peut poursuivre des occupations lucratives au sens de l'article 27 du CIR/92 mais sans but lucratif.

Ces opérations sont caractérisées par une activité professionnelle permanente qui implique une certaine répétition et la mise en œuvre de méthodes industrielles ou commerciales.

De nombreuses ASBL effectuent de telles opérations, sans pour autant être assujetties à l'impôt des sociétés, soit parce qu'elles ne poursuivent aucun but de lucre, soit

parce qu'elles exercent des **activités spécifiques exemptées** en vertu des articles 181 et 182 du CIR/92.

10. L'article 181 du CIR/92 vise le régime d'exemption en raison du domaine d'activité qui, lorsqu'il est exercé sans but de lucre sociétaire par une association possédant la personnalité juridique, peut donner lieu à une exploitation sans que celle-ci entraîne un assujettissement à l'impôt des sociétés.

Aucun but de lucre ne peut cependant être poursuivi, ni dans le chef de la personne morale, ni dans celui de leurs organes, ni dans celui de leurs membres en tant que tels.

Les activités poursuivies doivent en outre être directement liées aux secteurs d'activités cités de manière limitative dans l'article 181 du CIR/92 et doivent enfin être subventionnées en raison de leur activité par l'Etat ou par une des Communautés (art. 57 à 59 de l'AR CIR/92):

- Les entités visées poursuivent notamment des buts d'étude, de protection ou de développement des intérêts professionnels ou interprofessionnels de leurs membres (Union professionnelle).
- Elles visent également la prolongation ou l'émanation de ces organisations qui ont pour but d'aider leurs affiliés à remplir leurs obligations fiscales ou sociales.
- Les caisses d'assurances sociales créées par les associations professionnelles ou interprofessionnelles sont également visées, de même que les associations qui exploitent des hôpitaux ou qui assistent des personnes handicapées ou âgées, des associations dont le but est l'enseignement, l'organisation de foires ou d'expositions ou encore de certification de titres.

Néanmoins, lorsqu'une partie importante des ressources brutes de l'association provient d'opérations lucratives qui sortent du cadre de l'objet social, l'impôt des sociétés sera généralement d'application.

L'administration est à cet égard très suspicieuse quant à l'organisation de foires ou d'expositions qui poursuivent régulièrement un but de lucre.

11. L'article 182 du CIR/92 crée une fiction selon laquelle certaines activités, même lucratives, ne seront pas considérées comme telles dans la mesure où elles sont autorisées.

Aux fins d'être « autorisées », les opérations à caractère lucratif doivent remplir certaines conditions:

- l'opération doit être isolée ou exceptionnelle;

- l'opération consiste en un placement de fonds récoltés dans l'exercice de la mission statutaire de l'ASBL;
- l'opération constitue une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou qui ne mettent pas en œuvre de telles méthodes industrielles ou commerciales ou agricoles.

L'article 182 du CIR/92 a pour objectif d'éviter une distorsion de concurrence avec les sociétés qui elles, sont soumises à l'impôt des sociétés.

12. Les opérations sont isolées ou exceptionnelles lorsqu'elles ne sont pas effectuées de manière répétitive, ou à tout le moins lorsqu'elles ne sont pas effectuées de manière suffisamment fréquente pour pouvoir constituer une occupation habituelle.

Cette caractéristique s'apprécie par période imposable et si l'opération accessoire se rattache à une véritable exploitation industrielle, commerciale ou agricole, l'association sera assujettie à l'impôt des sociétés.

Une ASBL avait ainsi acquis une propriété qu'elle avait convertie afin de pouvoir accueillir des visiteurs.

La nature hôtelière du bâtiment qui comprenait 16 chambres disposant de salles de bain privées a conduit l'Administration à considérer que l'association se livrait à une exploitation durable dont le résultat pouvait être qualifié de bénéfice d'entreprise commerciale.

Il ne s'agissait pas d'opération isolée ou exceptionnelle d'autant que les charges d'entretien et de réparation de bâtiment ne concernaient que l'hôtel.

Le recours à un financement à long terme, à de la publicité ciblée à destination touristique ainsi que la location de salles de séminaire à des sociétés ont déterminé le Tribunal de première instance d'Arlon a considéré que l'association devait être assujettie à l'impôt des sociétés, les opérations ne pouvant être qualifiées d'opérations isolées, exceptionnelles ou accessoires (Cf. Civ. Arlon, 3 décembre 2014, R.G. n° 12/55).

13. Il n'y a pas non plus de distorsion de concurrence ni de caractère lucratif lorsque le **placement des fonds récoltés** dans l'exercice de la mission statutaire peut être identifié à un placement mobilier ou immobilier qui, s'il était réalisé par une personne physique ou par une entité ne possédant pas la personnalité juridique, serait considéré comme une opération de gestion normale d'un patrimoine privé.

Il s'agit de l'hypothèse d'une association, telle la Caisse de prévoyance des avocats, qui place les cotisations de ses membres pour bénéficier d'un meilleur rendement dans le respect de ses statuts et de la mission qu'elle poursuit.

14. Enfin, l'opération ne revêt pas de caractère lucratif lorsqu'elle n'est qu'un **accessoire** à une opération industrielle, commerciale ou agricole ou lorsqu'elle ne met pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales.

Le Service des Décisions Anticipées (ci-après SDA) a considéré que la conjonction « ou » dans le texte de l'article 182, 3° du CIR/92 selon lequel « *ne sont pas considérés comme des opérations de caractère lucratif les opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou ne mettant pas en œuvre des méthodes de méthodes industrielles ou commerciales* » constitue bien une alternative: un seul des deux critères suffit pour être assujetti à l'impôt des personnes morales (Cf. décision anticipée 2015/633 dd 02.02.2016).

Les critères d'appréciation d'un caractère accessoire ou de l'usage de méthodes industrielles ou commerciales qui doivent être pris en considération sont la manière dont la publicité est effectuée, les méthodes de vente ou de distribution utilisées, la nature des revenus obtenus, la nature de la clientèle, du personnel occupé et enfin la façon dont les opérations sont financées.

Ces critères s'apprécient dans leur ensemble et un seul d'entre eux ne peut être déterminant.

L'ensemble des activités de l'être juridique doivent être prises en considération et il ressort de la jurisprudence que pour être en présence d'une méthode commerciale, la poursuite d'un véritable but de lucre est nécessaire: une simple politique de réduction des coûts ne suffit pas.

Il est donc nécessaire de vérifier si les tarifs de prestations de l'association sont calculés afin de couvrir ses coûts et permettre les investissements indispensables au bon déroulement de ses missions ou si ces tarifs sont de nature à générer des bénéfices ou profits.

L'activité accessoire concerne, par exemple, la tenue d'une cafétéria en parallèle de l'activité sans but lucratif.

Lorsque le chiffre d'affaire de la cafétéria est important, que ses horaires d'ouverture sont plus larges que les horaires d'exercice de l'activité sans but lucratif, que des tiers sont susceptibles d'y être accueillis, que le nombre

de boissons achetés est élevé, le caractère accessoire peut être remis en cause.

Le caractère accessoire s'apprécie par rapport à l'ensemble de l'activité désintéressée, de sorte que l'analyse est généralement factuelle.

La Cour d'appel de Liège a ainsi jugé qu'une association qui réalisait près de la moitié de ses recettes par l'exploitation d'une cafétéria pouvait demeurer assujettie à l'impôt des personnes morales, au motif que l'activité principale désintéressée demeurait l'organisation de stages équestres (Liège, 19 mai 1999, www.fiscalnet.be).

L'activité accessoire doit également être un corolaire de l'activité désintéressée, s'exercer au même endroit et au même moment.

Une association de réinsertion de toxicomanes avait, par exemple, une activité accessoire de travaux généraux. L'administration avait considéré que l'importance de cette activité accessoire devait conduire à l'assujettissement de l'association à l'impôt des sociétés.

La Cour d'appel de Liège a cependant estimé, quant à elle, que l'importance de l'activité était liée au nombre élevé de toxicomanes aidés par l'association et à la nature particulière de l'association, de sorte que le critère purement quantitatif a été écarté par la Cour (Cf. Liège, 13 mars 1996, *Cour. fisc.*, 1996/296).

Lorsque l'opération ne comporte qu'accessoirement des opérations de nature industrielle, commerciale ou agricole, l'appréciation s'effectue au cas par cas. Il s'agit principalement d'une appréciation en fait et le Commentaire Administratif invite à considérer le critère de corrélation en rapport avec le critère quantitatif, c'est-à-dire l'importance de l'activité accessoire par rapport à l'activité désintéressée.

Le caractère accessoire de certaines activités ne peut en effet être évalué en tenant compte uniquement des recettes provenant des différentes activités d'une association dès lors qu'une activité peu chronophage peut dégager des recettes quantitativement plus importantes qu'une activité prépondérante mais moins rémunératrice.

C'est donc au regard du temps consacré par l'association à chaque activité qu'il convient de définir ce qui est principal ou accessoire, d'autant que l'activité désintéressée peut ne générer, en soi, aucune recette.

On peut également s'interroger sur le caractère nécessaire de l'activité accessoire et son lien avec les statuts de

l'association : L'opération est-elle ainsi un corolaire nécessaire à l'exercice de l'activité principale, celle-ci peut-elle se dérouler en l'absence de l'opération à caractère industriel ?

L'ASBL « *magasin du Monde* », malgré des activités clairement lucratives d'achat et de vente générant des bénéfices, n'est pas assujettie à l'impôt des sociétés (Cf. Bxl, 21 juin 2006, *Fiscologue*, 1050, p. 11). La Cour estime que l'ASBL ne met pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales, que les activités de vente concernent des produits pour lesquels le producteur perçoit un revenu « honnête » c'est-à-dire supérieur au prix du marché. La publicité ne concerne que les objectifs poursuivis par l'association et non les produits qui sont vendus sous son enseigne.

15. Il convient ensuite de s'interroger sur **l'importance de l'activité** à but lucratif par rapport à l'activité désintéressée.

Pour évaluer ce caractère quantitatif, l'Administration aura égard au nombre de personnes occupées par l'activité lucrative par rapport au nombre de personnes occupées par l'activité désintéressée.

L'importance des moyens mis en œuvre pour l'exercice de l'activité à but lucratif sera également déterminante.

La Cour d'appel de Mons a considéré qu'une ASBL exerçant une activité de soins à domicile et de manière accessoire une activité de titres-services devait être assujettie à l'impôt des sociétés. La motivation reposait sur l'importance de l'exploitation effectuée dans le cadre de cette dernière activité, considérée comme utilisant des méthodes commerciales et dont le chiffre d'affaires réalisé ne permettait pas de conclure au caractère accessoire par rapport à l'activité de soins à domicile (Cf. Mons, 13 novembre 2015, *op. cit.*).

La jurisprudence effectue généralement une analyse en fait mais apprécie également les critères au regard de l'objet social poursuivi par l'ASBL, effectuant parfois un jugement d'opportunité.

Malgré le caractère répétitif de certaines opérations ou malgré le caractère important des investissements effectués, certaines associations resteront assujetties à l'impôt des personnes morales pour ne pas méconnaître l'objet principal de l'association.

Dans le cadre, par exemple, de l'exploitation d'une cafétéria accessoire à un but non lucratif poursuivi, l'importance des achats de boissons ou du personnel utilisé par

cette activité peut être de nature à conduire à un assujettissement de l'ASBL à l'impôt des sociétés.

16. Il est primordial ensuite d'analyser la **manière dont les revenus sont affectés** et, notamment, s'ils sont affectés à la réalisation des missions imparties à l'association pour vérifier si l'objectif est de devenir une entité rentable ou si l'objectif est uniquement de couvrir ses coûts.

Lorsque l'association dégage des bénéfices, la jurisprudence aura également égard à l'affectation de ces revenus à l'objectif désintéressé ou encore à l'affectation de l'avoir social en cas de répartition.

Il est certain que la distribution d'un dividende sera de nature à permettre à l'Administration de considérer que l'assujettissement à l'impôt des sociétés s'impose.

17. En guise de conclusion, pour savoir à quel impôt l'association doit être assujettie, il faut préalablement se poser la question de savoir si elle se livre à une exploitation ou non.

Si la réponse est négative, seul l'impôt des personnes moral sera dû.

Si elle ne se livre pas à une exploitation, l'ASBL se livre-t-elle à des opérations de caractère lucratif. Si la réponse

est encore négative, l'impôt des personnes morales sera d'application.

Si par contre l'ASBL se livre à des opérations de caractère lucratif, il faudra encore vérifier si ces opérations de caractère lucratif relèvent d'un domaine d'activité visé à l'article 181 du CIR/92.

Si tel est le cas, l'impôt des personnes morales est d'application.

Dans l'hypothèse où l'ASBL ne relève pas d'un domaine d'activité visé à l'article 181 du CIR/92 et qu'elle se livre à une exploitation, il faut encore se poser la question de savoir si les opérations de caractère lucratif auxquelles elle se livre sont autorisées en vertu de l'article 182 du CIR/92: l'opération a-t-elle un caractère accessoire, est-elle isolée ou exceptionnelle ou est-elle d'une certaine importance par rapport à l'activité principale? Comment sont affectés les éventuels bénéfices de l'association?

Si les opérations ne sont pas considérées comme étant de caractère lucratif au sens de ces dispositions, l'impôt des personnes morales sera d'application.

Anne-Thérèse DESFOSSÉS
Cabinet d'avocat Luc HERVE

Possibilité de régularisation fiscale temporaire sur les droits d'enregistrement et de succession flamands

Après avoir introduit une possibilité de régularisation fédérale pour les impôts sur les revenus, la TVA et les droits d'enregistrement fédéraux, par la loi du 21 juillet 2016, la Flandre opte à présent pour une possibilité de régularisation pour les droits de d'enregistrement et de succession flamands. Le Parlement flamand a approuvé le décret du 10 février 2017 «portant une régularisation fiscale flamande temporaire». Le décret a été publié au Moniteur belge du 23 février 2017. Le ministre flamand des Finances

entend utiliser les revenus de cette réglementation pour abaisser les tarifs des droits de succession.

Qui peut introduire une déclaration-régularisation ?

Tant les personnes physiques que les personnes morales peuvent introduire une déclaration-régularisation, soit personnellement, soit par l'intermédiaire d'un mandataire.

Plusieurs déclarants peuvent être repris dans un seul et même formulaire de déclaration (p. ex. deux conjoints).

Tout comme dans la réglementation fédérale, chaque contribuable n'a droit qu'à une seule chance de régularisation. Un même déclarant ne peut bénéficier à deux reprises d'une régularisation pour le même objet.

Un déclarant peut par conséquent :

- introduire une seule déclaration pour des impôts fédéraux (loi du 21 juillet 2016) auprès du Point de Contact Régularisations ;
- introduire une seule déclaration pour les droits de d'enregistrement et de succession flamands (décret du 10 février 2017) auprès du Service flamand des impôts ;
- et introduire une seule déclaration pour les montants non susceptibles de ventilation (moyennant l'approbation d'un accord de coopération, voy. ci-après).

Que peut-on régulariser ?

Les infractions aux impôts suivants peuvent être régularisées :

- les droits de succession flamands ;
- les droits d'enregistrement flamands : le droit de donation, le droit de vente, le droit de partage et le droit sur la constitution d'une hypothèque.

Les montants non susceptibles de ventilation ou montants mixtes sont des montants qui auraient dû être soumis à la fois aux impôts fédéraux et aux impôts flamands, mais pour lesquels le déclarant ne peut procéder à une ventilation correcte. Pour la régularisation de ces montants, un projet d'accord de coopération entre la Flandre et le fédéral et un décret d'assentiment ont été approuvés. Cet accord de coopération détermine les clés de répartition pour les diverses catégories de montants déclarés. L'accord de coopération ne peut entrer en vigueur qu'après la publication du décret d'assentiment. Cela devait bientôt être le cas.

Les montants susceptibles d'être reliés à certains délits (p. ex. terrorisme, crime organisé, trafic de stupéfiants) n'entrent cependant pas en considération.

Quand peut-on régulariser ?

Le décret est entré en vigueur le 5 mars 2017. Dans la pratique, la régularisation peut être demandée depuis le lundi 6 mars 2017. Le Service flamand des impôts a publié un formulaire de déclaration sur son site

web [www.belastingen.vlaanderen.be/fiscale-regularisatie].

Contrairement à la possibilité de régularisation fédérale qui est permanente, il ne s'agit en l'occurrence que d'une possibilité temporaire. Il sera possible d'introduire une déclaration-régularisation flamande jusqu'au 31 décembre 2020 inclus. A noter que seules les infractions commises avant le 1er août 2016 peuvent être régularisées. Le but n'est en effet pas que de nouvelles infractions soient commises en supposant qu'elles pourront de toute façon encore être régularisées ultérieurement.

Où adresser la demande de régularisation ?

La déclaration-régularisation pour les droits d'enregistrement et de succession flamands devra être introduite, par courrier ou par porteur, auprès du Service flamand des impôts d'Alost. Mais cela peut encore changer. Il est en effet stipulé que les dossiers doivent être introduits auprès du Service flamand des impôts ou d'une entité à désigner par le Gouvernement flamand.

Comment régulariser ?

Le déclarant ou son mandataire doivent introduire le formulaire de déclaration et y joindre les documents suivants :

- un schéma de fraude avec une déclaration succincte, qui précise l'ampleur et l'origine des montants à régulariser, le moment auquel ils auraient dû être soumis aux droits d'enregistrement ou de succession flamands, ainsi que les comptes financiers utilisés pour les montants à régulariser ;
- les pièces justificatives requises permettant de savoir lequel des taux de régularisation peut être appliqué ;
- le cas échéant, une preuve qu'une partie des montants déclarés ont été soumis à leur régime fiscal ordinaire ;
- une preuve que les montants déclarés ne concernent que les droits d'enregistrement ou de succession flamands ;
- le mandat octroyé au mandataire pour établir et introduire la déclaration-régularisation (si le mandataire est un avocat qui agit pour le compte de son client, il n'y a pas lieu de joindre un mandat).

Les pièces sous-jacentes peuvent être introduites jusqu'à six mois après l'introduction de la déclaration-régularisation.

Pourquoi régulariser ?

Après l'introduction d'une déclaration-régularisation et le paiement du prélèvement de régularisation, le déclarant obtient l'immunité fiscale. Les montants régularisés ne peuvent plus être soumis à l'impôt sur la succession, ou à la taxe d'enregistrement, en ce compris les majorations d'impôt et les intérêts de retard.

Le déclarant obtient en outre l'immunité pénale. Il ne peut plus être poursuivi au pénal du chef de délits fiscaux ou de blanchiment sur la base de délits fiscaux. Les co-auteurs ou complices obtiennent la même immunité de poursuites pénales pour ces délits. La déclaration doit être introduite spontanément. Les contribuables qui sont pris en défaut par le fisc ou par la justice, sont exclus de la possibilité de régularisation.

Le déclarant recevra une attestation-régularisation qui peut être utilisée comme moyen de preuve à l'égard des services publics.

Taux de l'impôt sur la succession

Le Gouvernement flamand a opté pour des taux uniformes et forfaitaires. Aucune réduction, exonération ni régime préférentiel n'est possible.

Les taux applicables pour la régularisation de l'impôt sur la succession flamand sont les suivants :

- montants fiscalement non prescrits : 35 % pour les obtentions en ligne directe et entre partenaires (mariés, cohabitants légaux et cohabitants de fait après 1 an); 70 % pour les autres obtentions;

- montants fiscalement prescrits :
 - 37 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2017 ;
 - 38 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2018 ;
 - 39 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2019 ;
 - 40 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2020.

L'augmentation annuelle du taux applicable aux montants fiscalement prescrits tend à encourager les contribuables concernés à introduire leur déclaration-régularisation le plus rapidement possible.

Taux de la taxe d'enregistrement

Les taux applicables pour la régularisation de la taxe d'enregistrement flamande sont les suivants :

- montants fiscalement non prescrits : 20 % ;
- montants fiscalement prescrits :
 - 37 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2017 ;
 - 38 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2018 ;
 - 39 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2019 ;
 - 40 %, lorsque la déclaration-régularisation est introduite en 2020.

Sven HUBRECHT
BDO Conseils Fiscaux

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable :** Mirjam VERMAUT, IPCF – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail: info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction :** Mirjam VERMAUT, Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Frédéric DELRUE, Chantal DEMOOR. **Comité scientifique :** Professeur P. MICHEL, Professeur Emérite de Finance, Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.

Réalisée en collaboration avec Wolters Kluwer – www.wolterskluwer.be