

Droit fiscal

Généralités

Motifs des jugements et arrêts – Demande en annulation d’une taxe communale – Contrôle de la conformité du règlement-taxe aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution – Effectivité du contrôle

Arrêt du 11 mars 2022 ([F.19.0063.F](#))

De ce que le juge, qui saisit d’une demande d’annulation d’une taxe enrôlée en application d’un règlement communal, valide cette taxe mais, à défaut de contestation entre les parties à la cause sur ce point, ne rend pas compte du contrôle de la conformité du règlement aux articles 10, 11 et 172 de la Constitution, il ne suit pas qu’il n’a pas effectué ce contrôle (Art. 159 de la Constitution).

([ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220311.1F.2](#))

Responsabilité extracontractuelle de l’autorité – Norme violant une norme supérieure – Prescription

Arrêt du 25 juin 2022 ([F.20.0015.N](#)) et les conclusions de Monsieur l’avocat général J. Van der Fraenen

Cet arrêt est présenté sous la rubrique « Droit civil – Responsabilité extracontractuelle ».

([ECLI:BE:CASS:2021:ARR.20210625.1N.2](#))

Taxe d’inoccupation régionale – Pas une peine au sens de l’article 6, § 1^{er}, de la CEDH

Arrêt du 23 septembre 2022 ([F.20.0152.N](#)) et les conclusions de Monsieur l’avocat général J. Van der Fraenen

La circonstance qu’une sanction fiscale ou l’imposition d’un impôt spécial ne peut être qualifiée de sanction pénale en droit interne n’exclut pas que cette mesure puisse être de nature pénale au sens de l’article 6, § 1^{er}, de la CEDH. Tel est le cas lorsque la disposition violée s’adresse à tous les citoyens en leur qualité de contribuable, que la sanction infligée ou l’impôt spécial n’a pas seulement une fonction indemnitaire mais poursuit essentiellement un but préventif et répressif

La circonstance que la sanction fiscale est légère n’a pas pour effet de soustraire celle-ci à l’application de l’article 6, § 1^{er}, de la CEDH. Pour qu’un impôt poursuive un but préventif et répressif, il faut qu’il entende essentiellement prévenir et sanctionner une action ou une omission que le législateur considère comme illégale et entende ainsi causer une souffrance à l’auteur de cette action ou omission.

([ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220923.1N.7](#))

Impôts sur les revenus

Convention préventive de double imposition belgo-luxembourgeoise – Notion d’impôts sur le revenu et sur la fortune – Liste des impôts actuels – Extension à des impôts futurs – Actualisation par l’avenant du 11 décembre 2002 – Taxe d’abonnement sur les sociétés de placement collectif établies au Grand-duché de Luxembourg – Taxe annuelle à la charge des sociétés de placement collectif établies en Belgique – Base de calcul de l’impôt sur la fortune – Détermination du revenu global net imposable

Arrêt du 25 mars 2022 ([F.19.0047.F](#)) et les conclusions de Madame l’avocat général B. Inghels

Le caractère exhaustif de la liste des impôts sur le revenu et sur la fortune actuels, visés à l’article 2, § 3, de la convention du 17 septembre 1970 entre la Belgique et le Luxembourg en vue d’éviter les doubles impositions, et l’extension envisagée par l’article 2, § 4, à des impôts futurs de nature identique ou analogue aux impôts actuels conduisent à interpréter l’article 2, § 2, de la convention à la lumière tant du choix fait par les États, parmi les impôts en vigueur de part et d’autre, de ceux à inclure dans la liste des impôts actuels que des caractéristiques de ces derniers.

L’actualisation, par l’avenant du 11 décembre 2002 modifiant la convention du 17 septembre 1970 entre la Belgique et le Luxembourg en vue d’éviter les doubles impositions, de la liste des impôts entrant dans le champ d’application de la convention a eu pour unique objet de supprimer la référence, du côté belge, aux compléments de précompte et, du côté luxembourgeois, à l’impôt spécial sur les tantièmes et à l’impôt communal sur le total des salaires.

Le seul impôt sur la fortune cité par la convention après avenant est l’impôt sur la fortune luxembourgeois. Cette convention ne cite ni, s’agissant du Luxembourg, la taxe d’abonnement sur les sociétés de placement collectif établies sur son territoire, dont les parts pouvaient être placées en Belgique, ni, s’agissant de la Belgique, le régime analogue au régime luxembourgeois introduit par une loi du 22 juillet 1993 et prévoyant une taxe annuelle à la charge des sociétés de placement collectif établies en Belgique et inscrites auprès de la Commission bancaire et financière pour leur placement de parts en Belgique et à l’étranger, taxe qui prenait à l’époque pour base de calcul l’intégralité de la valeur d’inventaire de ces organismes au 1^{er} juillet de chaque année d’imposition.

Il s’ensuit que, pour qu’une taxe constitue un impôt sur la fortune au sens de la convention, il ne suffit pas qu’elle ait pour base de calcul un élément du patrimoine d’un contribuable. Encore faut-il que cette taxe ait pour assiette l’état de fortune du contribuable (Art. 2, § 1^{er}, 2 et 3, 1.a), b), c) et d) et 2.a), b) c) d) et e), et § 4, de la Convention préventive de double imposition entre la Belgique et le Luxembourg).

La taxe annuelle frappe les établissements de crédit et les entreprises à raison de leur passif exigible vis-à-vis des clients qui en tirent des revenus exonérés d’impôt sur les revenus conformément à l’article 21, 5^o, 6^o et 9^o, du Code des impôts sur les revenus 1992 (Art. 161 et 161bis du Code des droits de succession).

Si la détermination des montants nets placés en Belgique qui, après remboursements et rachats, subsistent au sein des organismes, visés à l’article 161, 1^o à 3^o, du Code

des droits de succession, au 31 décembre de chaque année, suppose de se référer à la valeur nette d'inventaire des parts émises par ces organismes, ce mode de calcul n'a pas pour effet de modifier l'assiette de la taxe annuelle.

Pour les organismes de placement collectif visés à l'article 161, 2°, du Code des droits de succession, qui revêtent la forme contractuelle et dont le patrimoine appartient indivisément aux participants, la taxe n'est pas due par l'organisme mais par la société de gestion.

Il s'ensuit que, pas plus que celle qui est mise à charge des établissements de crédit et des entreprises d'assurances, la taxe annuelle à charge des organismes de placement collectif n'a pour assiette leur état de fortune, mais, d'année en année, l'encours de l'épargne publique qu'ils ont pu collecter en Belgique ensuite de leur inscription auprès de la Commission bancaire, financière et des assurances, puis gérer dans l'intérêt exclusif des participants (Art. 161, 1°, 2°, 3°, 4°, 5° et 6°, et 161bis, § 4 et 5, du Code des droits de succession ; art. 21, 5°, 6° et 9°, C.I.R.92).

[\(ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220325.1F.5\)](#)

Calcul de l'impôt – Taux de l'impôt belge – Personne physique résidant fiscalement en Belgique – Détermination du taux moyen applicable – Réduction de l'impôt – Revenus exemptés de source luxembourgeoise – Libre circulation des travailleurs – Convention préventive de double imposition belgo-luxembourgeoise – Détermination des impôts nationaux – Prise en considération de la situation personnelle et familiale des contribuables par le Grand-duché de Luxembourg – Conséquence sur la détermination de l'impôt en Belgique – Répartition de l'obligation entre les États membres

Arrêt du 28 mars 2022 ([F.18.0008.F](#)) et les conclusions de Madame l'avocat général B. Inghels

La détermination du taux de l'impôt belge des personnes physiques ne consiste pas à isoler, dans le barème progressif par tranches de l'article 130 du Code des impôts sur les revenus 1992, le taux marginal afférent à la dernière tranche du revenu mondial du résident fiscal belge mais suppose le calcul de l'impôt à sa charge suivant les articles 130 à 154bis de ce code de manière à dégager le taux moyen applicable et à pouvoir ensuite, conformément à l'article 155 du même code, réduire l'impôt ainsi calculé en proportion de ce que représentent les revenus exemptés de source luxembourgeoise dans le total des revenus de ce résident (Art. 130, 131 et 155 C.I.R.92 ; art. 23, § 2, 1 ; art. 23, § 2 1°, de la Convention préventive de double imposition entre la Belgique et le Luxembourg).

Un moyen, fut-il fondé sur des dispositions légales d'ordre public ou impératives, ne peut être soulevé pour la première fois devant la Cour que lorsque les éléments de fait nécessaires à son appréciation sont constatés par le juge du fond ou ressortent des pièces auxquelles la Cour peut avoir égard.

Si l'article 45 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne s'oppose à toute mesure nationale susceptible de gêner ou de rendre moins attrayant l'exercice, par les ressortissants de l'Union, du droit à la libre circulation des travailleurs et si, à ce titre, pour la détermination des impôts nationaux respectifs, c'est en principe à l'État membre de résidence qu'il incombe d'accorder au contribuable travaillant en tout ou

en partie dans un autre État membre la totalité des avantages fiscaux liés à sa situation personnelle et familiale, il est toutefois, suivant une jurisprudence constante de la Cour de justice de l'Union européenne, loisible aux États membres de modifier la corrélation entre la prise en compte par l'État membre de résidence, d'une part, de l'ensemble des revenus de ses résidents et, d'autre part, de leur situation personnelle et familiale globale au moyen de conventions, bilatérales ou multilatérales, de prévention de la double imposition.

L'État membre de résidence peut se voir conventionnellement délié de son obligation d'assumer l'intégralité de la prise en considération de la situation personnelle et familiale des contribuables résidant sur son territoire et exerçant partiellement leur activité économique dans un autre État membre, pourvu que les mécanismes utilisés en vue d'éliminer la double imposition garantissent aux contribuables des États membres concernés que, au total, l'ensemble de leur situation personnelle et familiale sera dûment prise en compte, quel que soit le mode de répartition de ladite obligation entre ces États.

Selon la convention préventive belgo-luxembourgeoise, dont l'interprétation appartient au juge national, si la personne physique résidant fiscalement en Belgique tire tous ses revenus professionnels du Grand-Duché de Luxembourg et fait choix d'être assimilée à un résident fiscal luxembourgeois, le Grand-Duché de Luxembourg s'engage à tenir compte, pour la détermination de l'impôt luxembourgeois frappant lesdits revenus, de l'ensemble de sa situation personnelle et familiale et la Belgique est déliée corrélativement de cette obligation, sauf dans la mesure des revenus d'origine belge que cette personne continuerait à percevoir, lesquels doivent alors donner lieu, par l'effet de la réserve de progressivité autorisée par l'article 23, § 2 1^o, de la même convention, aux abattements fiscaux belges en proportion de ce que les revenus belges représentent dans le total formé avec les revenus luxembourgeois (Art. 6, 7, 13, 14, 15, 1^{er}, 16, 17, 18, 19, 23, § 2 1^o, 24, § 4, a), de la Convention préventive de double imposition entre la Belgique et le Luxembourg).

[\(ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220328.3F.7\)](#)

Convention préventive de double imposition franco-belge – Revenus de biens immobiliers imposables dans l'État du lieu de situation de l'immeuble – Notion de biens immobiliers déterminée d'après les lois de cet État – Sociétés civiles immobilières de droit français ayant un autre objet que celui visé au point 2 du protocole final joint à la convention

Arrêt du 15 septembre 2022 ([F.20.0086.F](#)) et les conclusions de Monsieur le procureur général A. Henkes

Il ne s'agit pas des articles 8 et 238bis K du Code général des impôts français, dans l'interprétation qu'ils reçoivent en France, que les droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières de droit français ayant un autre objet que celui visé au point 2 du protocole final joint à la convention franco-belge du 10 mars 1964 préventive de doubles impositions, qui ont une personnalité juridique et fiscale distincte de leurs membres, répondent à la notion de bien immobilier pour l'application de l'article 3, § 1^{er}, de ladite convention préventive franco-belge.

[\(ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220915.1F.2\)](#)

Taxe sur la valeur ajoutée

Faillite – Étendue des pouvoirs du curateur – Action au nom de la masse des créanciers – Action en récupération des sommes dont l’administration a été spoliée par la fraude du dirigeant de la société faillie à la TVA

Arrêt du 16 mars 2022 ([P.21.1324.F](#)) et les conclusions de Monsieur l’avocat général M. Nolet de Brauwere

Cet arrêt est présenté sous la rubrique « Droit économique – Liquidation et insolvabilité ».

([ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220316.2F.8](#))

Recouvrement de l’impôt, des intérêts et des amendes fiscales dans le délai de cinq ans – Portée de la notification préalable des indices de fraude – Amendes administratives – Sursis et probation

Arrêt du 8 septembre 2022 ([F.21.0083.F](#)) et les conclusions de Madame l’avocat général B. Inghels

La taxe sur la valeur ajoutée susceptible d’être recouvrée dans le délai de prescription de cinq ans n’est pas exclusivement celle qui est due pour des faits visés dans la notification préalable des indices de fraude fiscale (Art. 81*bis*, § 1^{er}, alinéa 2, et 84 du Code de la TVA)

Lorsqu’au pénal, le condamné se trouve dans les conditions pour bénéficier du sursis, il appartient à la juridiction de jugement d’apprécier, sur la base de considérations propres au condamné, s’il convient d’ordonner cette mesure (Art. 8, § 1^{er}, et 18*bis* de la L. du 29 juin 1964).

([ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220908.1F.4](#))

Domage causé au Trésor par une infraction à la législation TVA – Dette d’impôt – Action civile de l’administration devant le juge pénal – Incidence de la possibilité propre de l’administration de recouvrer la taxe éludée – Incidence de la contrainte décernée contre certains prévenus

Arrêt du 16 novembre 2022 ([P.21.0292.F](#))

L’utilisation du mécanisme de la taxe sur la valeur ajoutée afin de ne pas reverser l’impôt dû à l’État ou de bénéficier d’une créance sur l’administration fiscale est une infraction dont le produit, à l’instar d’un détournement ou d’une escroquerie, constitue le dommage que le délit a causé directement au Trésor. La dette d’impôt est, en pareil cas, le fruit immédiat de la fraude (Art. 73 et 73*bis* du Code TVA).

La circonstance que l’administration dispose, en vertu de l’article 73*sexies* du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, d’une possibilité propre de recouvrement de la taxe éludée qui consiste en la solidarité découlant d’une des décisions y énumérées relative aux infractions visées aux articles 73 et 73*bis*, ne prive pas l’État belge de son accès à la justice par la voie d’une procédure ordinaire.

La circonstance qu'une contrainte soit décernée contre certains prévenus d'une fraude à la taxe sur la valeur ajoutée n'enlève pas à l'administration la possibilité de recourir à l'action civile à l'encontre des autres prévenus, non concernés par la contrainte, ni à l'égard des premiers prévenus, dès lors qu'en vertu de l'article 93^{undecies}E du Code de la taxe sur la valeur ajoutée, les dispositions de ce code ne font pas obstacle au droit pour l'État de demander la réparation du dommage visé par cette disposition.

[\(ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20221116.2F.13\)](#)

Douane et accises

Infractions à la loi du 28 décembre 1983 – Applicabilité de la loi générale sur les douanes et accises – Mode d'introduction de l'action publique

Arrêt du 28 juin 2022 ([P.22.0577.N](#))

Il résulte des dispositions de l'article 22 de la loi du 28 décembre 1983 sur la patente pour le débit de boissons spiritueuses et de l'article 281, § 1^{er} et § 2, de la loi générale du 18 juillet 1977 sur les douanes et accises que l'action publique pour des infractions à la loi sur la patente pour le débit de boissons spiritueuses ne peut être exercée que par l'administration des douanes et accises et non par le ministère public.

[\(ECLI:BE:CASS:2022:ARR.20220628.2N.20\)](#)