

## AVANT-PROPOS - VERSION D'AVRIL 2010

En publiant le « Mémento Fiscal », le Service d'Etudes et de Documentation du Service Public Fédéral FINANCES vise à fournir un **aperçu** régulièrement mis à jour de la fiscalité belge. La matière traitée étant particulièrement complexe, il ne peut évidemment être fait état ici de toutes les règles particulières: seuls les éléments essentiels ou les cas les plus fréquents y sont décrits.

La première partie du Mémento Fiscal a trait aux impôts directs: l'impôt des personnes physiques (IPP), l'impôt des sociétés (I.Soc) et l'impôt des personnes morales (IPM). L'impôt des non-résidents (INR) n'est pas traité dans ce Mémento: il s'agit là d'un domaine très spécifique dont on ne peut avoir une vue correcte qu'en traitant des conventions internationales applicables à chaque situation bilatérale. Les chapitres suivants traitent des précomptes et versements anticipés. Les régimes spéciaux d'impôt des sociétés (régime de décisions anticipées, centres de coordination, SICAV, etc.) sont également abordés dans cette première partie.

La seconde partie de ce Mémento a trait aux impôts indirects: TVA, droits d'enregistrement, droits de succession, droits d'accise, écotaxes, etc.

Le Mémento Fiscal ne traite pas de la procédure (déclaration, contrôle et contentieux).

Sauf mention contraire, la législation décrite est celle qui est applicable:

- pour les impôts directs, à l'exception des précomptes (1<sup>ère</sup> partie, chapitres 1 à 4): **aux revenus de 2009 (exercice d'imposition 2010)**;
- pour les impôts indirects (2<sup>ème</sup> partie) et pour les précomptes (1<sup>ère</sup> partie, chapitres 5 à 7): **au 1<sup>er</sup> janvier 2010**.

Les auteurs de ce texte sont S. HAULOTTE et Ch. VALENDUC (1<sup>ère</sup> partie) et E. DELODDERE (2<sup>ème</sup> partie). Ils remercient leurs collègues du Service d'Etudes et de Documentation et des Administrations fiscales pour le travail préparatoire, les remarques et les travaux de traduction faits au cours de la rédaction de ce Mémento.

Bien que les auteurs aient veillé tout particulièrement à la fiabilité des informations fournies dans le texte, ce Mémento Fiscal ne peut être considéré comme une circulaire administrative. Il a été rédigé dans le seul but de fournir une documentation générale et globale. Il ne peut donner lieu à aucune action en revendication. Il n'est pas dans les attributions du Service d'Etudes et de Documentation de répondre aux demandes de renseignements qui auraient pour objet l'application de la législation fiscale à des cas individuels. Les circulaires auxquelles il est fait référence dans ce Mémento peuvent être consultées sur la « banque de données fiscales » (Fisconet*plus*) à la page d'accueil du site internet du SPF Finances (Fiscalité – Impôts sur les revenus – Directives et commentaires administratifs – Circulaires).

Le Mémento Fiscal est aussi disponible en néerlandais et en anglais. Il peut également être consulté sur le site [www.docufin.fgov.be](http://www.docufin.fgov.be) et téléchargé en format pdf.

Avril 2010

S. HAULOTTE

Ch. VALENDUC

E. DELODDERE

(Editeurs)



**1<sup>ère</sup> PARTIE****LES IMPOTS DIRECTS**

CHAPITRE 1 L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES (IPP)	5
CHAPITRE 2 L'IMPOT DES SOCIETES (I.SOC)	61
ANNEXE 1 AU CHAPITRE 2 LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL ET AUX BENEFICES DE LEUR SOCIETE	83
ANNEXE 2 AU CHAPITRE 2 LES REGIMES SPECIAUX D'IMPOT DES SOCIETES	85
CHAPITRE 3 DISPOSITIONS COMMUNES A L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES ET A L'IMPOT DES SOCIETES	91
CHAPITRE 4 L'IMPOT DES PERSONNES MORALES (IPM)	103
CHAPITRE 5 LE PRECOMPTE IMMOBILIER (PR.I.)	105
CHAPITRE 6 LE PRECOMPTE MOBILIER (PR.M.)	115
CHAPITRE 7 LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL (PR.P.) ET LES VERSEMENTS ANTICIPES (VA)	121



## CHAPITRE 1 L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES (IPP)

---

### *Quoi de neuf ?*

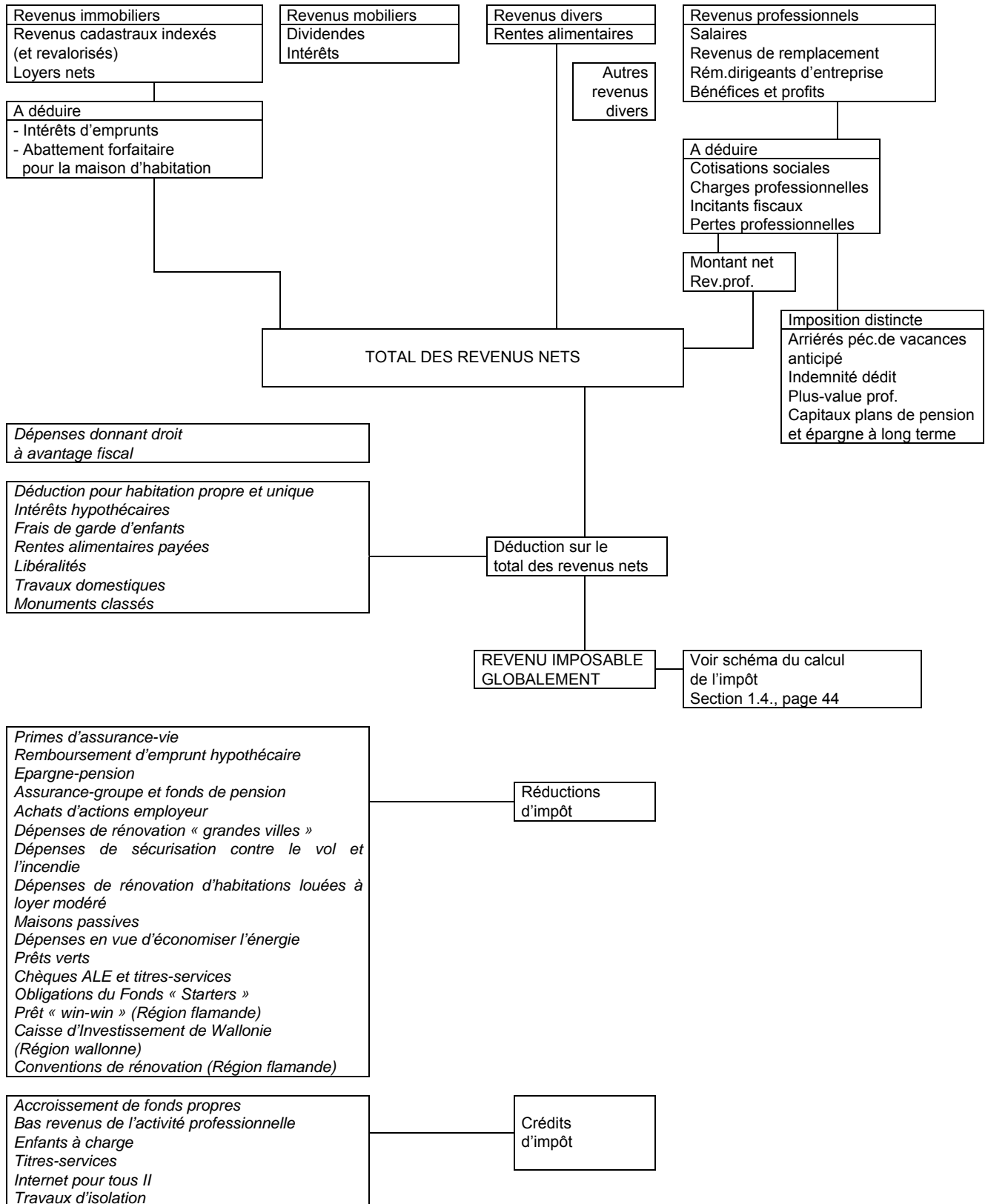
- *La réduction d'impôt pour les dépenses d'économie d'énergie est étendue aux intérêts payés sur les prêts verts et aux travaux d'isolation des murs et des sols.*
- *Nouvelle répartition entre conjoints de la réduction d'impôt pour investissements économiseurs d'énergie et conversion temporaire en crédit d'impôt de la réduction d'impôt pour travaux d'isolation.*
- *Le crédit d'impôt « Internet pour tous » est de nouveau d'application.*
- *La réduction d'impôt pour les allocations de chômage est octroyée par conjoint et non plus par ménage.*
- *Nouvelles réductions d'impôt octroyées au niveau régional : pour conventions de rénovation en Région flamande et pour l'achat d'actions ou d'obligations de la Caisse d'Investissement de Wallonie.*

Les dispositions essentielles de l'impôt des personnes physiques sont présentées dans ce chapitre en **quatre étapes**.

- La première étape traite des **contribuables concernés** : il s'agit de préciser brièvement qui est imposable et où. La localisation du contribuable est importante car c'est elle qui détermine le taux des additionnels communaux qui sont applicables.
- La deuxième étape concerne la **détermination des revenus nets de charges et pertes**. Elle passe en revue les différentes catégories de revenus, mentionne les éléments bruts imposables, les charges déductibles ainsi que les éléments de revenu immunisés.  
Cette deuxième étape se termine par la répartition des revenus nets de charges et pertes entre les conjoints.
- La troisième étape aborde les **dépenses qui donnent droit à un avantage fiscal** : celui-ci peut prendre la forme d'une déduction sur le revenu imposable ou d'une réduction d'impôt. On décrira les conditions d'obtention des avantages, leurs éventuelles limites et les modalités d'octroi de l'avantage.
- La quatrième étape traite du **calcul de l'impôt**. Celui-ci résulte au premier stade de l'application d'un barème progressif : le taux d'imposition croît, par tranches successives, en fonction du revenu imposable. On examinera ensuite les autres étapes du calcul de l'impôt, dont les principales sont les quotités exonérées qui prennent en compte la situation familiale du contribuable et les réductions d'impôt pour les revenus de remplacement (à savoir les transferts sociaux imposables). Cette quatrième étape traite également du **crédit d'impôt** sur les bas revenus de l'activité professionnelle.

Schématiquement, le calcul du revenu imposable se présente comme suit :

**Schéma général de l'IPP**  
**Revenus imposables et éléments déductibles**



### 1.1. Qui est imposable, et où ?

L'impôt des personnes physiques est dû par les habitants du royaume c'est-à-dire par les personnes qui ont en Belgique leur domicile ou le siège de leur fortune.

Sauf preuve contraire, sont considérées comme telles toutes les personnes physiques inscrites au Registre National.

Le « domicile » est un état de fait caractérisé par la demeure ou l'habitation effective; par « siège de la fortune » on désigne l'endroit d'où sont administrés les biens composant cette fortune. L'éloignement temporaire n'implique pas un changement de domicile.

La commune où le contribuable est domicilié au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition (1<sup>er</sup> janvier 2010 pour les revenus de 2009) est la « commune d'imposition », sur base de laquelle est déterminé le taux des additionnels.

Depuis 2004, le mode d'imposition des couples est fondamentalement modifié. La taxation séparée des revenus est la règle générale mais l'imposition reste toutefois commune, ce qui permet aux couples de bénéficier du quotient conjugal et des autres possibilités de transferts de revenus ou d'exonération entre conjoints.

Une autre modification fondamentale est l'assimilation des cohabitants légaux aux conjoints. Dans la suite de ce texte, le terme « conjoint » inclut donc le cohabitant légal.

Pour les conjoints, c'est l'imposition commune qui est la règle. Ceci se traduit par une déclaration unique. Il y a toutefois impositions séparées et donc déclarations distinctes :

- l'année du mariage ou l'année de la déclaration de cohabitation légale ;
- l'année du divorce ou de la cessation de la cohabitation légale ;
- à partir de l'année qui suit celle au cours de laquelle une séparation de fait est intervenue entre deux personnes mariées ou deux cohabitants légaux et pour autant que cette séparation ait été effective durant toute la période imposable.

Pour l'année du décès, il est possible de choisir entre l'imposition commune et l'imposition séparée. Ce choix est effectué par le conjoint survivant ou par les héritiers en cas de décès des deux conjoints. Le choix s'opère lors de la déclaration des revenus. Le choix de l'imposition commune doit être expressément formulé : à défaut, c'est l'imposition séparée qui s'applique.

### 1.2. La détermination des revenus nets

Les revenus imposables consistent en revenus immobiliers, mobiliers, divers et professionnels. Pour chacune de ces catégories, il existe des règles spécifiques de détermination du revenu net de charges et pertes : elles sont détaillées ci-après.

#### 1.2.1. Revenus immobiliers

##### A. Les règles générales

Le montant imposable des revenus immobiliers est déterminé séparément pour chaque conjoint et les biens détenus en commun sont répartis 50/50 entre les conjoints.

Les revenus imposables sont déterminés, selon le cas, sur base du revenu cadastral ou du loyer. Le montant net s'obtient ensuite en déduisant les intérêts d'emprunt. Le cas de la maison d'habitation du contribuable est particulier : le revenu, lorsqu'il reste imposable, est réduit par un abattement forfaitaire et il y a une imputation partielle du précompte immobilier.

##### **LE MONTANT IMPOSABLE**

Le concept de base est celui de revenu cadastral : celui-ci est censé représenter le revenu annuel net de l'immeuble, au prix de l'année de référence de la dernière péréquation cadastrale. Cette année de référence est 1975, mais les revenus cadastraux sont indexés depuis 1990. Pour l'année 2009, le coefficient d'indexation est 1,5461.

Le montant imposable diffère selon l'usage qui est fait de l'immeuble. Le Tableau 1.1 détaille les différentes situations possibles, pour les **immeubles bâtis**.



**Tableau 1.1**  
**Revenus immobiliers : détermination du montant imposable**

	<b>Quel usage est-il fait de l'immeuble ?</b>	<b>Revenu imposable</b>
a.	L'immeuble constitue la maison d'habitation du contribuable	Le revenu cadastral de la maison d'habitation n'est plus imposable, depuis le 1 <sup>er</sup> janvier 2005, sauf si des intérêts d'un emprunt antérieur au 1 <sup>er</sup> janvier 2005 sont encore portés en déduction.
b.	L'immeuble n'est pas la maison d'habitation du contribuable, mais il n'est pas donné en location (p.ex., une seconde résidence)	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40%
c.	L'immeuble est affecté par le propriétaire à l'exercice de son activité professionnelle	Pas de revenu immobilier imposable : il est censé être compris dans les revenus de l'activité professionnelle
d.	L'immeuble est donné en location à une personne physique qui ne l'affecte pas à l'exercice de son activité professionnelle	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40%
e.	L'immeuble est donné en location - à une personne physique qui l'affecte à l'exercice de son activité professionnelle - à une société (*) - à toute autre personne morale, sauf le cas (f)	Le loyer, net de 40% de charges forfaitaires, MAIS - les charges ne peuvent pas excéder les deux tiers d'un montant égal à 3,88 fois le revenu cadastral - le loyer net ne peut pas être inférieur au revenu cadastral indexé et majoré de 40%
f.	L'immeuble est donné en location à une personne morale, autre qu'une société, qui le sous-loue à une ou plusieurs personnes physiques qui l'affecte(nt) exclusivement à des fins d'habitations	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40%

(\*) Sous réserve de la règle de requalification des revenus. Voir ci-après les dispositions particulières.

Ces règles s'appliquent également aux **terrains**, moyennant trois modifications :

- les cas (a) et (f) sont évidemment sans objet ;
- dans le cas (e), le revenu imposable est déterminé en déduisant du loyer brut 10% de charges forfaitaires ;
- pour les fermages, le montant imposable est limité au revenu cadastral indexé.

#### **LES INTERETS D'EMPRUNT DEDUCTIBLES**

Les intérêts d'emprunts sont déductibles s'ils se rapportent à des dettes contractées spécifiquement en vue d'acquérir ou de conserver des biens immobiliers. Lorsque l'immeuble est acquis par succession, les intérêts d'un emprunt qui a été contracté pour acquitter les droits de succession sont déductibles pour la part se rapportant à cet immeuble.

Le montant déductible est limité au montant des revenus imposables. Ainsi, le contribuable qui a emprunté pour acquérir sa maison d'habitation et qui n'a pas d'autre bien immobilier ne peut déduire des intérêts qu'à concurrence du revenu cadastral indexé de sa maison d'habitation.

Il existe toutefois une déduction complémentaire d'intérêts hypothécaires en cas de construction ou d'importants travaux de rénovation (1) qui reste applicable aux emprunts conclus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Lorsque l'emprunt donne droit à la **déduction pour habitation propre et unique** (2), les intérêts d'emprunt déductibles sont compris dans celle-ci et ne sont donc **pas déduits des revenus immobiliers**.

Il se peut que les déductions auxquelles un conjoint a droit excèdent le montant de ses revenus immobiliers imposables. Dans ce cas, le solde est imputé sur les revenus immobiliers de l'autre conjoint, sans toutefois qu'il puisse excéder ces revenus : le total des revenus immobiliers imposables ne peut être négatif.

### ABATTEMENT FORFAITAIRE SUR LE REVENU CADASTRAL DE LA MAISON D'HABITATION

L'abattement est octroyé **par conjoint**, sur le revenu cadastral de la maison d'habitation ou sur la partie de ce revenu qui est imposable au nom du conjoint (3). Cet abattement n'est bien évidemment plus octroyé que dans le cas où il subsiste un revenu cadastral imposable. Cet abattement est indexé selon les mêmes modalités que le revenu cadastral et s'élève, pour les revenus de 2009, à 4.640 euros. Il est majoré de :

- 390 euros par personne à charge ;
- 390 euros par enfant antérieurement à charge du contribuable dans la même maison.

Ces majorations sont réparties entre les conjoints comme l'est le revenu cadastral de la maison d'habitation. Le montant de base et ses éventuelles majorations constituent **l'abattement ordinaire**.

Lorsque le total des revenus nets n'excède pas 32.530 euros, il est en outre octroyé un **abattement complémentaire** égal à la moitié de la différence entre le revenu cadastral et l'abattement ordinaire. Lorsqu'une imposition commune est établie, cette règle s'applique par conjoint.

Lorsque l'imposition est établie au nom d'un isolé, l'abattement ne peut excéder le RC en raison duquel il est octroyé. Lorsqu'une imposition commune est établie, cette règle s'applique au niveau du couple. Si la déduction pour habitation auquel un des conjoints a droit excède le RC imposable à son nom, le solde est imputé sur la quote-part du RC de l'autre conjoint sans pouvoir excéder celle-ci.

### Exemples

- a. *Un couple sans enfant est propriétaire en commun de la maison d'habitation dont le R.C. indexé est de 1.000 euros. L'emprunt est antérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2005 et ne donne donc pas droit à la déduction pour habitation propre et unique. Les autres revenus nets sont de 8.000 euros pour le déclarant et de 7.000 euros pour la déclarante. Chaque conjoint a droit à un abattement limité au RC imposable à son nom, soit 500 euros.*

---

1 Voir page 31.

2 Voir ci-après page 28.

3 L'habitation propre située dans un Etat membre de l'Espace économique européen peut également obtenir l'abattement forfaitaire qui s'opérera sur la valeur locative de l'habitation à l'étranger ou sur le montant total du loyer et des avantages locatifs.

- b. *Même situation que (a) mais le RC indexé de la maison d'habitation est de 5.000 euros. Chaque conjoint a droit à un abattement limité au RC imposable à son nom, soit 2.500 euros.*
- c. *Un couple avec 3 enfants est propriétaire en commun d'une maison d'habitation dont le RC indexé est de 11.000 euros. Les revenus professionnels nets du déclarant sont de 25.000 euros et ceux de la déclarante de 40.000 euros. L'abattement ordinaire se calcule comme suit :*

*Déclarant :  $4.640 \text{ euros} + (3 \times 390 \text{ euros})/2 = 5.225 \text{ euros}$*

*Déclarante :  $4.640 \text{ euros} + (3 \times 390 \text{ euros})/2 = 5.225 \text{ euros}$*

*Il subsiste donc pour chaque conjoint un solde imposable de 275 euros. Le déclarant a droit à un abattement complémentaire de 138 euros. La déclarante n'y a pas droit car ses revenus excèdent le plafond de 32.530 euros.*

L'abattement peut également s'appliquer à un immeuble autre que la maison d'habitation, lorsque le contribuable peut prouver que la non-occupation de cette maison est justifiée par des raisons professionnelles ou sociales.

Il ne s'applique pas aux parties de l'immeuble affectées par le propriétaire à l'exercice de son activité professionnelle ou occupées par des personnes extérieures au ménage.

#### PRECOMPTE IMMOBILIER IMPUTABLE

Seul le précompte immobilier se rapportant au revenu cadastral imposable de la maison d'habitation est imputable, et ce uniquement lorsque ce précompte est réellement dû. Il n'y a donc pas d'imputation de précompte immobilier lorsque la déduction pour habitation propre et unique est applicable, ou encore lorsqu'il n'existe plus d'intérêts d'emprunt déductibles. Le montant imputable ne peut, en aucun cas, dépasser 12,5% de la partie du revenu cadastral repris dans la base imposable.

L'imputation du précompte immobilier est en outre limitée au total de l'impôt dû.

#### B. Quelques règles particulières

- Les revenus immobiliers comprennent également les sommes obtenues du fait de la constitution ou de la cession de droits d'emphytéose, de superficie ou de droits immobiliers similaires. Les sommes payées pour l'acquisition de tels droits sont déductibles.
- Quand une personne physique loue un immeuble à une société dans laquelle elle exerce un mandat de dirigeant d'entreprise, le loyer et les avantages locatifs reçus peuvent être **requalifiés en revenus professionnels** : ils sont considérés non plus comme des revenus immobiliers mais comme des revenus de dirigeants d'entreprise pour la partie éventuelle de ces revenus qui excèdent 6,467 fois le revenu cadastral (4).
- En cas de **modification de la situation de propriété** en cours d'année, le revenu imposable est compté par douzièmes ; la situation arrêtée au 16 du mois est déterminante.  
La même règle vaut lorsque le revenu cadastral se modifie en cours d'année.

4 Soit 5/3 du revenu cadastral « revalorisé », c'est-à-dire multiplié par 3,88.

- Lorsqu'un immeuble donné en location est affecté **partiellement** par son locataire à l'exercice d'une **activité professionnelle**, la base imposable est déterminée à partir du loyer pour l'entièreté de l'immeuble, sauf si un bail enregistré fixe les parties professionnelle et privée : dans ce cas, chaque partie subit son régime propre.
- Lorsqu'un immeuble est donné en **location meublée** et que le contrat ne prévoit pas de loyers séparés pour l'immobilier et le mobilier, 60% du loyer brut sont considérés représenter un revenu immobilier, les 40% restants constituant un revenu mobilier (5).
- Lorsqu'un immeuble non meublé est resté **entièrement inoccupé ou improductif** de revenus pendant 90 jours au moins, le revenu cadastral imposable est réduit à concurrence d'une fraction correspondant à la période de l'année pour laquelle il n'y a pas eu inoccupation ou improductivité. Ainsi, lorsqu'un immeuble a été improductif pendant 4 mois, son revenu cadastral n'est imposable que pour 8/12.

### 1.2.2. Revenus mobiliers et revenus assimilés

Il existe **trois** grandes **catégories** de revenus mobiliers:

- ceux dont la **déclaration n'est pas obligatoire** du fait qu'un précompte mobilier libératoire a été retenu lors de leur encaissement ;
- ceux dont la **déclaration est obligatoire** parce que le précompte mobilier n'a pas été retenu lors de leur encaissement ;
- ceux qui ne sont pas imposables.

Le régime fiscal des droits d'auteur permet d'assimiler ces derniers à des revenus mobiliers. Il est décrit au point D ci-dessous.

Le montant des revenus mobiliers imposables est déterminé séparément pour chaque conjoint. Les éventuels revenus communs sont répartis en fonction du droit patrimonial.

#### A. Revenus mobiliers dont la déclaration n'est pas obligatoire

En règle générale les dividendes, revenus de bons de caisse, dépôts d'argent, obligations et autres titres à revenu fixe subissent le précompte mobilier lors de leur encaissement : de tels revenus ne doivent pas nécessairement être déclarés.

#### B. Revenus mobiliers dont la déclaration est obligatoire

Sont visés ici:

- les revenus **d'origine étrangère**, perçus directement à l'étranger ;
- les revenus des **caisses d'épargne ordinaires** ainsi que les revenus des capitaux investis dans des **sociétés coopératives ou des sociétés à finalité sociale** qui sont exonérés de précompte mobilier mais sont imposables à l'IPP (6) ;
- d'autres revenus n'ayant pas subi le précompte tels les revenus compris dans des rentes viagères ou temporaires, les produits de la location, de l'affermage, de l'usage ou de la concession de tous biens mobiliers, les revenus de créances hypothécaires sur des immeubles situés en Belgique.

---

5 Il s'agit d'un revenu mobilier à déclaration obligatoire, voir ci-après 1.2.2.B.

6 L'exonération est octroyée par personne pour le précompte mobilier et par conjoint pour l'IPP.

C. Revenus mobiliers non imposables

Les cas les plus courants sont les suivants:

- la première tranche de 1.730 euros **par conjoint** de revenus des carnets d'épargne ordinaires ;
- la première tranche de 170 euros **par conjoint** des revenus de capitaux engagés dans les sociétés coopératives agréées par le Conseil National de la Coopération ou dans des sociétés à finalité sociale.

Constituent également des revenus non imposables, les produits des actions privilégiées de la SNCB et des fonds publics émis (avant 1962) en exemption d'impôts réels et personnels ou de tous impôts.

D. Les droits d'auteur

Il s'agit des revenus qui résultent de la cession ou de la concession de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales ou obligatoires, visés par la loi du 30 juin 1994 relative au droit d'auteur et aux droits voisins ou par des dispositions analogues de droit étranger.

Les droits d'auteur qui ne présentent pas de caractère professionnel sont toujours considérés comme des revenus mobiliers et soumis à un précompte mobilier qui est libératoire.

Lorsque les droits d'auteur proviennent d'une activité professionnelle, ils sont néanmoins qualifiés de revenu mobilier pour la première tranche de 51.920 euros : le Pr.M. retenu est alors également libératoire.

La partie des droits d'auteur qui excède 51.920 euros est imposable comme revenus professionnels. Le précompte mobilier retenu n'est pas libératoire mais il est imputé sur l'IPP.

Le montant imposable s'obtient après application d'un montant de charges calculé comme suit :

- 50% sur la première tranche de 13.840 euros ;
- 25% sur la tranche comprise entre 13.840 et 27.690 euros ;
- 0% au-delà.

E. Modalités d'imposition

Les revenus mobiliers sont imposables pour leur montant brut, c'est-à-dire avant retenue du précompte mobilier et avant déduction des frais d'encaissement et de garde.

Les revenus mobiliers peuvent bénéficier de la **taxation distincte** aux taux suivants:

**Tableau 1.2**  
**Taux d'imposition des revenus mobiliers et assimilés**

DIVIDENDES	
Actions ou parts émises par appel public à l'épargne à partir du 1 <sup>er</sup> janvier 1994	15%
Actions ou parts émises à partir du 1 <sup>er</sup> janvier 1994 à la suite d'apports de capitaux et qui depuis leur émission ont fait l'objet, soit d'une inscription nominative chez l'émetteur, soit d'un dépôt à découvert auprès d'un intermédiaire financier	15%
Actions ou parts émises par des sociétés d'investissement, autrement que par partage total ou partiel de l'avoir social ou par acquisition d'actions propres	15%
Actions ou parts AFV cotées en bourse, pour autant que la société qui verse les revenus renonce irrévocablement à la cession des avantages de l'immunisation d'impôt des sociétés, ou distribuées par des sociétés dont une partie du capital est apportée par une PRICAF (*)	15%
Dividendes distribués par une société coopérative de participation dans le cadre d'un plan de participation (loi du 22 mai 2001 relative aux régimes de participation des travailleurs au capital et aux bénéfices des sociétés)	15%
Autres actions et parts	25%
INTERETS ET AUTRES REVENUS DE CAPITAUX ET DE BIENS MOBILIERS	
Intérêts de titres émis depuis le 1 <sup>er</sup> mars 1990	15%
Autres revenus mobiliers	25%
REVENUS ASSIMILES	
Droits d'auteur	15%

(\*) Et dont les actions ou parts, représentant la majorité des droits de vote, sont détenues à plus de 50% par des personnes physiques.

La **globalisation totale** est toutefois appliquée lorsqu'elle est plus favorable au contribuable; dans ce cas seulement, les frais d'encaissement et de garde sont déduits.

Lorsque les revenus mobiliers sont effectivement imposés distinctement, l'impôt doit être majoré des additionnels communaux.

### 1.2.3. Revenus divers

Cette troisième catégorie de revenus imposables rassemble des revenus dont la **caractéristique commune** est d'être **recueillis en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle**. Parmi les différents types de revenus mentionnés ci-après, seules les rentes alimentaires « courantes » (donc à l'exception des arriérés) sont imposables globalement. Les autres revenus divers sont imposables distinctement (7).

Le montant des revenus divers imposables est déterminé séparément pour chaque conjoint. Les éventuels revenus communs sont répartis en fonction du droit patrimonial.

7 Les taux d'imposition sont mentionnés au Tableau 1.14 , page 53.

#### **LES RENTES ALIMENTAIRES**

Les rentes alimentaires perçues au cours de la période imposable sont imposables globalement, à concurrence de 80% du montant encaissé. Les arriérés de rentes alimentaires sont également imposables à concurrence de 80% du montant encaissé. Ils peuvent toutefois bénéficier de la taxation distincte s'ils sont payés suite à un jugement avec effet rétroactif.

#### **LES BENEFICES ET PROFITS OCCASIONNELS**

Il s'agit de bénéfices et profits obtenus en dehors de toute activité professionnelle. Ils ne comprennent toutefois pas :

- les bénéfices ou profits recueillis dans le cadre de la gestion normale d'un patrimoine privé ;
- les gains aux jeux et loteries.

Les bénéfices et profits occasionnels sont imposables à concurrence du montant perçu, net des charges réelles.

#### **LES PRIX ET SUBSIDES**

Sont également imposables au titre de « revenus divers » les prix, subsides, rentes ou pensions alloués à des savants, écrivains ou artistes par les pouvoirs publics ou par des organismes publics sans but lucratif, belges ou étrangers (8).

Ces revenus divers sont imposables, pour le montant réellement perçu, majoré du précompte professionnel retenu et diminué des libéralités versées par le bénéficiaire à des universités belges et à des instituts de recherche scientifique reconnus.

Les rentes et pensions ne bénéficient d'aucun abattement. Les prix et subsides (9) ne sont taxables que dans la mesure où ils excèdent 3.460 euros.

#### **INDEMNITES DE CHERCHEURS**

Sont également considérées comme des revenus divers, les indemnités personnelles provenant de l'exploitation d'une découverte payées ou attribuées à des chercheurs par une université, une haute école, le « Federaal Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek – Fonds fédéral de la Recherche scientifique », le FRS-FNRS ou le « Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek - Vlaanderen ».

Ces indemnités sont imposables pour leur montant net, déterminé en déduisant 10% de frais du montant brut.

#### **LES LOTS AFFERENTS A DES TITRES D'EMPRUNT**

Ce type de revenu divers est très peu fréquent, la pratique des emprunts à lots étant tombée en désuétude. Ils sont imposables à concurrence du montant net perçu, majoré du Pr.M. réel ou fictif.

#### **LES REVENUS DE LA SOUS-LOCATION ET CESSION DE BAIL D'IMMEUBLE**

Les revenus provenant de la sous-location ou de la cession de baux d'immeuble sont imposables à concurrence du revenu brut de la sous-location, diminué des charges réelles et du loyer payé.

---

8 Sauf quand ces associations sont agréées par AR délibéré en Conseil des Ministres.

9 Pour les subsides dont l'attribution est échelonnée sur plusieurs années, le contribuable ne peut bénéficier de l'abattement que pour les deux premières années.

### **CONCESSION DU DROIT D'APPOSER DES SUPPORTS PUBLICITAIRES**

Le montant imposable est le montant perçu, net des charges réelles ou de 5% de charges forfaitaires.

### **PRODUITS DE LA LOCATION DU DROIT DE CHASSE, DE PECHE OU DE TENDERIE**

Le montant imposable de ces revenus est le montant net perçu.

### **PLUS-VALUES SUR IMMEUBLES BATIS**

Ces plus-values ne sont imposables comme revenus divers que si les conditions suivantes sont réunies :

- l'immeuble est situé en Belgique ;
- il ne s'agit pas de « la maison d'habitation » du contribuable (10) ;
- il y a aliénation (c'est-à-dire principalement vente) dans les cinq ans de la date d'acquisition à titre onéreux, ou dans les trois ans de l'acte de donation pour autant que le donateur l'ait lui-même acquis à titre onéreux dans les cinq ans.

Le montant imposable est calculé à partir du prix de cession, dont on déduit :

- le prix et les frais d'acquisition ;
- une revalorisation du montant total du prix et frais d'acquisition de 5% par année entière de détention ;
- les frais de travaux que le propriétaire a fait effectuer par un entrepreneur enregistré entre la date d'acquisition et la date d'aliénation.

### **PLUS-VALUES SUR TERRAINS**

Ces plus-values ne sont imposables comme revenus divers que si les conditions suivantes sont réunies :

- le terrain est situé en Belgique ;
- il y a aliénation dans les huit ans de la date d'acquisition à titre onéreux, ou dans les trois ans de l'acte de donation et dans les huit ans de la date d'acquisition à titre onéreux par le donateur.

Le montant imposable est calculé sur base du prix de cession, dont on déduit :

- le prix et les frais d'acquisition ;
- une revalorisation de ce montant, de 5% par année entière écoulee entre la date d'acquisition et la date d'aliénation.

---

10 A savoir l'immeuble pour lequel il peut bénéficier de l'abattement sur l'imposition du revenu cadastral à l'IPP et de l'imputation du précompte immobilier ou de la déduction pour habitation propre et unique. Voir ci-dessus, p. 10.



**PLUS-VALUES REALISEES A L'OCCASION DE LA CESSION D'UN BATIMENT CONSTRUIT SUR UN TERRAIN ACQUIS A TITRE ONEREUX**

Ces plus-values ne sont imposables que si les conditions suivantes sont réunies :

- il s'agit d'un immeuble situé en Belgique ;
- sa construction a débuté :
  - soit dans les cinq ans de la date d'acquisition du terrain à titre onéreux par le contribuable ;
  - soit dans les cinq ans de la date d'acquisition du terrain à titre onéreux par le donateur ;
- l'aliénation a lieu dans les cinq ans de la date de la première occupation ou location de l'ensemble.

Le montant imposable est calculé à partir du prix de cession, dont on déduit :

- le prix et les frais d'acquisition ;
- une revalorisation de ce montant, de 5% par année entière écoulée entre l'acquisition et l'aliénation ;
- les frais de travaux que le propriétaire a fait effectuer par un entrepreneur enregistré entre la date de la première occupation ou location et celle de l'aliénation.

**PLUS-VALUES SUR CESSION DE PARTICIPATIONS IMPORTANTES**

Celles-ci ne sont imposables comme revenus divers que si elles sont réalisées à l'occasion de la cession d'une participation importante (plus de 25%) à une société étrangère située en dehors de l'Union européenne ou à une personne morale assujettie à l'INR.

Le montant imposable est la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition, éventuellement revalorisé (11).

**1.2.4. Revenus professionnels**

On distingue sept catégories de revenus professionnels.

1. les rémunérations des travailleurs ;
2. les rémunérations des dirigeants d'entreprise ;
3. les bénéfices des exploitations agricoles, industrielles et commerciales ;
4. les profits des professions libérales ;
5. les bénéfices et profits d'activité professionnelle antérieure ;
6. les revenus de remplacement: pensions, prépensions, allocations de chômage, indemnités d'assurance-maladie-invalidité, etc. ;
7. les droits d'auteur.

Le contribuable qui déclare des bénéfices ou des profits peut attribuer des rémunérations au conjoint aidant. Cette attribution de rémunérations coexiste avec le système de la quote-part conjoint aidant mais les deux systèmes ne sont pas cumulables. Les rémunérations obtenues par le conjoint aidant constituent des revenus de l'activité indépendante.

---

11 La revalorisation ne concerne que les acquisitions antérieures à 1949.

Le montant net des revenus professionnels se détermine en six étapes, détaillées ci-après :

- la déduction des cotisations de sécurité sociale ;
- la déduction des charges professionnelles réelles ou forfaitaires ;
- les exonérations à caractère économique : il s'agit notamment de mesures fiscales en faveur de l'investissement et/ou de l'emploi ;
- l'imputation des pertes ;
- l'octroi de la quote-part « conjoint aidant » et du quotient conjugal ;
- la compensation des pertes entre conjoints.

### A. Revenus imposables, revenus exonérés : quelques précisions

Il n'est pas possible d'exposer ici l'ensemble des règles qui déterminent si un revenu est ou non imposable : nous nous limiterons aux règles générales et aux cas les plus fréquents, avec une attention toute particulière aux revenus salariaux et aux revenus de remplacement.

Les **revenus salariaux** comprennent les traitements, salaires et autres rétributions analogues obtenues en raison ou à l'occasion de l'exercice de l'activité professionnelle. Ils ne comprennent pas les remboursements de dépenses propres à l'employeur.

Une exonération temporaire d'IPP est accordée pour les **primes d'innovation** payées ou attribuées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006. Cette exonération couvre l'année 2009, ainsi que l'année 2010.

Une série de conditions doivent être remplies pour bénéficier de cette exonération, dont le fait que ces primes doivent être accordées pour une nouveauté qui apporte une réelle plus-value aux activités normales de l'employeur qui accorde la prime. Entre autres conditions, le nombre de travailleurs bénéficiant de ces primes ne peut être supérieur à 10% du nombre de travailleurs occupés dans l'entreprise par année civile (et maximum trois travailleurs pour les entreprises de moins de trente travailleurs).

Le **déplacement du domicile au lieu de travail** est une dépense qui incombe au travailleur : les frais exposés à ce titre sont d'ailleurs déductibles au titre de charges professionnelles (voir ci-après, paragraphe C). Lorsque ces dépenses sont remboursées par l'employeur, le remboursement constitue en principe un revenu imposable. Il peut cependant être partiellement exonéré, les différents cas possibles étant détaillés dans le schéma ci-dessous.

**Tableau 1.3**  
*Comment déterminer le montant exonéré des remboursements par l'employeur du trajet domicile - lieu de travail ?*

Déduction des charges professionnelles forfaitaires	Déduction des charges professionnelles réelles
<u>En cas d'utilisation des transports publics</u> , le montant total de l'indemnité ou du remboursement par l'employeur.	L'indemnité accordée par l'employeur est taxable. Les frais exposés sont déductibles, à défaut de preuves ceux-ci sont évalués à 0,15 euro par kilomètre pour la distance domicile-lieu de travail, sans que celle-ci puisse excéder 100 km.
<u>Transport collectif, organisé par l'employeur, un groupe d'employeurs ou co-voiturage</u> : l'indemnité octroyée par l'employeur est immunisée jusqu'à un montant correspondant, prorata temporis, à l'équivalent d'une carte train hebdomadaire de 1 <sup>ère</sup> classe pour la distance domicile-lieu de travail.	
<u>Autres modes de transport</u> : l'indemnité est exonérée à concurrence de 350 euros.	Frais de voiture déductibles comme charges réelles limités à 0,15 euro/km. Indemnité accordée par l'employeur taxable.

L'indemnité allouée pour les déplacements à vélo est également exonérée à concurrence de 0,20 euro par kilomètre.

Les revenus salariaux comprennent les **indemnités de dédit, les arriérés et le pécule de vacances anticipé**. Toutefois, ces revenus sont imposables distinctement, à l'exception des indemnités de dédit dont le montant brut n'excède pas 850 euros.

Les rémunérations des prestations exercées dans le cadre des **agences locales pour l'emploi sont exonérées à concurrence de 4,10 euros par heure de prestation**.

Les revenus salariaux comprennent les avantages de toute nature obtenus en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle : ce principe s'étend d'ailleurs à toutes les catégories de revenus professionnels. Certains avantages obtenus ne sont toutefois pas imposables. C'est le cas, par exemple, de l'intervention de l'employeur dans les chèques-repas, les chèques sport et culture ainsi que dans les éco-chèques. Ces chèques doivent être nominatifs et octroyés dans le cadre d'une convention collective de travail sectorielle ou conclue au niveau de l'entreprise. A défaut de convention collective, une convention individuelle écrite est requise.

Le « bonus salarial » est exonéré d'impôt. Ce bonus est un complément de rémunération, octroyé à tous les travailleurs ou à un groupe de travailleurs de l'entreprise, dont l'obtention est liée aux résultats de l'entreprise et plus précisément à des objectifs préalablement définis, financiers ou non mais objectivement vérifiables. Les modalités doivent être consignées dans une convention collective du travail ou, pour les entreprises où il n'existe pas de délégation syndicale, faire l'objet d'une procédure d'adhésion. Celle-ci est limitée aux travailleurs concernés par le bonus et doit être soumise à la convention paritaire sectorielle.

L'exonération fiscale est octroyée à concurrence de maximum 2.314 euros par travailleur : elle s'accompagne d'une exonération des cotisations personnelles de sécurité sociale et les cotisations patronales se limitent à une cotisation spéciale de 33%.

La partie du bonus qui excède 2.314 euros est assimilée à du salaire.

Il existe également un régime particulier pour les **sportifs et volontaires** (arbitres, formateurs, entraîneurs et accompagnateurs).

Pour ceux qui sont âgés d'au moins 26 ans, les revenus qu'ils obtiennent de cette activité sont imposés distinctement au taux de 33% pour une première tranche brute de 17.030 euros, à condition qu'ils perçoivent des revenus supérieurs d'une autre activité professionnelle. Ce régime ne s'applique pas aux rémunérations des dirigeants d'entreprise.

Les rémunérations attribuées aux sportifs entre 16 et 25 ans, sont imposables distinctement à 16,5% pour une première tranche brute de 17.030 euros.

Les indemnités octroyées à des **artistes** et considérées sur le plan social comme des indemnités forfaitaires de défraiement dans le cadre d'activités artistiques de « petite échelle », sont exonérées à concurrence de 2.248,78 euros par année civile. Cette exonération fiscale s'aligne sur le régime d'exonération de cotisations de sécurité sociale et elle est valable que ces indemnités soient qualifiées de revenus professionnels ou de revenus divers.

### Le régime fiscal des stock-options

Un plan de stock-options consiste d'une manière générale à octroyer, sur une base volontaire, des options aux collaborateurs d'une entreprise, afin de leur permettre d'acquérir des actions de cette entreprise à un prix fixé à l'avance, appelé le « prix d'exercice », dans un délai donné. Le régime fiscal des stock-options concerne toutes les sociétés et ne se limite pas aux entreprises cotées en bourse.

L'attribution d'options sur actions est considérée comme un avantage de toute nature imposable. **Cet avantage de toute nature est repris dans les revenus imposables lors de l'attribution des options** et non pas lorsqu'elles sont effectivement exercées.

L'**évaluation** de l'avantage de toute nature est **forfaitaire** (12). Il est fixé forfaitairement à 15% de la valeur qu'ont, au moment de l'offre, les actions sur lesquelles porte l'option. Ce pourcentage est majoré de 1% de cette valeur par année ou partie d'année au-delà de la cinquième année. Ainsi, si le plan de stock-options prévoit que les options peuvent être exercées 7 ans après leur attribution, l'avantage de toute nature sera évalué forfaitairement à 17% de la valeur des actions au moment de l'offre d'options.

Ces pourcentages sont réduits de moitié lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le prix d'exercice de l'option est déterminé de manière certaine au moment de l'offre,
- l'option ne peut être exercée, ni dans les trois ans de l'offre, ni plus de 10 ans après celle-ci,
- pas de possibilité de cession de l'option entre vifs,
- pas de couverture du risque de réduction de la valeur de l'action,
- les options doivent porter sur des actions de l'entreprise au profit de laquelle l'activité professionnelle est exercée ou sur des actions d'une société mère de celle-ci.

L'avantage ainsi évalué est **repris dans les revenus imposables globalement**. La taxation qui en résulte est définitive : il n'y a donc pas de taxation sur les éventuelles plus-values réalisées ou constatées lors de l'exercice de l'option.

La loi du 24 décembre 2002 permet d'allonger la période d'exercice de 3 ans au maximum sans charge fiscale supplémentaire.

Les options doivent pour bénéficier de cette possibilité, répondre aux conditions suivantes :

- elles doivent être attribuées, c'est-à-dire ne pas avoir été refusées par le bénéficiaire endéans les 60 jours de l'offre ;
- elles doivent avoir été offertes entre le 2 novembre 1998 et le 31 décembre 2002 inclus ;
- les options n'ont pas encore été exercées et la période d'exercice est toujours en cours ;
- le bénéficiaire doit marquer son accord et celui-ci doit être notifié à l'administration fiscale par la société qui offre les options.

La loi de relance économique du 27 mars 2009 permet de nouveau l'allongement de la période d'exercice sans charge fiscale supplémentaire, pour les plans d'options conclus entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et le 31 août 2008. Les conditions sont identiques à celles énumérées ci-dessus, excepté qu'elles doivent avoir été offertes entre le 2 novembre 2002 et le 31 août 2008 inclus. L'allongement est porté à 5 ans pour ces plans d'options, dans la limite d'une valeur fiscale maximale de 100.000 euros. Par « valeur fiscale », on entend la valeur de l'avantage en nature déterminé comme indiqué ci-dessus.

Si en règle générale les **revenus de remplacement** sont imposables, certains **transferts sociaux** sont exonérés. Il s'agit :

- du revenu d'intégration ;
- des allocations familiales légales ;
- des allocations de naissance et des primes d'adoption légales ;
- des allocations qui sont octroyées aux handicapés à charge du Trésor et en exécution de la législation y relative ;
- des pensions de guerre ;
- des rentes octroyées en raison d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle à des personnes qui n'ont pas subi de pertes de revenus professionnels. La rente est automatiquement exonérée si le degré d'invalidité n'excède pas 20% ou si elle est payée en complément d'une pension de retraite. Si le degré d'invalidité est supérieur à 20%, l'exonération est en principe limitée à ce pourcentage.

---

12 Lorsqu'il s'agit d'options cotées ou négociées en bourse, l'avantage imposable est généralement déterminé d'après le dernier cours de clôture de l'option qui précède le jour de l'offre.

Les **droits d'auteur** sont considérés comme des revenus professionnels s'ils résultent d'une activité professionnelle et pour la tranche au-delà de 51.920 euros. En deçà de ce seuil, ils sont assimilés à des revenus mobiliers (13).

Comme indiqué ci-dessus, le montant imposable est déterminé après l'application d'un forfait de charges.

**B. Déduction des cotisations de sécurité sociale**

Les **rémunérations des travailleurs** sont imposables pour leur montant brut diminué des cotisations personnelles de sécurité sociale.

Les **rémunérations des dirigeants d'entreprise** sont également imposables pour leur montant brut diminué des cotisations dues en exécution de la législation sociale. Les cotisations versées à des sociétés mutualistes reconnues pour les « petits risques » sont assimilées aux cotisations sociales.

Le montant imposable des **bénéfices et profits** est déterminé de façon similaire.

Les **revenus de remplacement** peuvent dans certains cas être soumis à des cotisations de sécurité sociale : celles-ci sont alors déduites pour déterminer le montant brut imposable.

La cotisation spéciale pour la sécurité sociale qui est retenue sur les salaires des travailleurs et assimilés dont le revenu net imposable du ménage est supérieur à 18.592,01 euros par an, est sans influence sur le calcul des cotisations sociales et du précompte professionnel. Contrairement aux autres cotisations sociales, elle n'est pas déductible.

Par contre, la retenue sur les pensions supérieures à 2.053,05 euros est assimilée aux cotisations sociales et donc déductible.

**C. Déduction des charges**

**CHARGES REELLES**

La déductibilité des charges professionnelles est un principe général qui s'applique à **toutes les catégories de revenus**, y compris les revenus de remplacement.

Les dépenses ou charges professionnelles déductibles sont celles que le contribuable a faites ou supportées pendant la période imposable **en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables** et dont il justifie la réalité et le montant.

Pour les frais de déplacement du domicile au lieu de travail, une distinction doit être faite selon que les déplacements sont ou non effectués en voiture individuelle.

- Lorsqu'ils sont effectués en voiture individuelle, la déduction de ces frais est limitée à 0,15 euro par kilomètre.
- Lorsque ces déplacements sont effectués autrement qu'en voiture individuelle, les frais professionnels sont, à défaut de preuve, fixés forfaitairement à 0,15 euro par kilomètre parcouru sans que la distance prise en compte du domicile au lieu de travail puisse excéder 100 kilomètres. Le contribuable qui prouve des charges réelles plus élevées peut les déduire mais il n'est pas permis de combiner le forfait de 0,15 euro par kilomètre pour les 100 premiers kilomètres et les charges réelles pour le surplus.

---

13 Voir ci-dessus page 13.

Outre les frais de déplacement du domicile au lieu de travail, les charges réelles peuvent comprendre, notamment :

- les dépenses afférentes aux immeubles ou parties d'immeubles affectés à l'exercice de l'activité professionnelle : les locaux commerciaux, le cabinet d'un notaire, avocat, médecin, le bureau d'un courtier d'assurance etc. ;
- les primes d'assurances, commissions, courtages, frais publicitaires, dépenses de formation, etc. ;
- les cotisations d'assurance complémentaire contre l'incapacité de travail résultant d'une maladie ou d'une invalidité ;
- les frais de personnel ;
- les rémunérations attribuées au conjoint aidant ;
- les amortissements des biens affectés à l'exercice de l'activité professionnelle (14) ;
- les impôts et taxes qui ne frappent pas directement les revenus imposables : le Pr.I. non imputable, la taxe de circulation, les taxes locales et les impôts indirects, accroissements et intérêts de retard éventuels compris ;
- les intérêts de capitaux empruntés à des tiers et engagés dans l'entreprise ;
- les sommes qu'un contribuable recueillant des bénéfices ou profits (c'est-à-dire un commerçant ou un titulaire de profession libérale) a effectivement payées en faveur d'un milieu d'accueil collectif de la petite enfance.  
Il s'agit en fait des dépenses supportées pour les « crèches d'entreprises ». Cette disposition s'applique également aux sociétés et est décrite plus amplement au chapitre 3, page 101.

Ne sont pas déductibles :

- les dépenses ayant un caractère personnel ;
- les amendes et pénalités ;
- les dépenses qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels ;
- les frais vestimentaires, à l'exclusion de ceux concernant les vêtements professionnels spécifiques ;
- 31% des frais de restaurant ;
- 50% des frais de représentation et des cadeaux d'affaires ;
- pour les frais de déplacement autres que ceux du domicile vers le lieu de travail, 25% de la partie professionnelle des frais de voiture (y compris les moins-values sur ces véhicules) autres que les frais de carburant (la partie professionnelle des frais de carburant est intégralement déductible) ;
- l'IPP ainsi que les précomptes et versements anticipés imposables dus à l'Etat, aux communes et à l'agglomération bruxelloise ;
- les intérêts de dettes contractées auprès de tiers par des dirigeants d'entreprise en vue de la souscription d'actions ou parts représentatives du capital social d'une société dont ils perçoivent des rémunérations au cours de la période imposable.

---

14 Le régime fiscal des amortissements est décrit plus amplement dans le chapitre 3 : Dispositions communes à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des sociétés. Voir page 91.

**CHARGES FORFAITAIRES**

Pour certaines catégories de revenus professionnels, la loi prévoit des **charges forfaitaires** qui se substituent aux charges réelles, à moins que celles-ci ne leur soient supérieures.

La base de calcul des charges professionnelles forfaitaires est le montant brut imposable diminué des cotisations sociales et cotisations assimilées (15).

Pour les **dirigeants d'entreprise**, des charges forfaitaires sont octroyées à concurrence de 5% de la base de calcul, avec un maximum de 3.590 euros.

Les mêmes règles s'appliquent aux **rémunérations de conjoint aidant**.

Les charges forfaitaires dont peuvent bénéficier les **travailleurs** et les titulaires de **professions libérales** sont également plafonnées à 3.590 euros (16). Elles se calculent suivant le barème ci-après.

*Tableau 1.4*  
*Charges professionnelles forfaitaires*

Base de calcul en euros		Charges professionnelles	
		sur limite inférieure	au-delà
0	5.190	0	28,7%
5.190	10.310	1.489,53	10%
10.310	17.170	2.001,53	5%
17.170	et plus	2.344,53	3%

Un complément de charges professionnelles forfaitaires peut être octroyé aux **travailleurs** lorsque la distance entre le domicile et le lieu de travail excède 75 km.

*Tableau 1.5*  
*Complément de charges professionnelles forfaitaires*

Distance domicile-lieu de travail			Forfait complémentaire
75 km	-	100 km	75
101 km	-	125 km	125
126 km		et plus	175

15 C'est-à-dire la partie déductible des cotisations à des sociétés mutualistes reconnues, cf. ci-dessus page 21.

16 Le maximum est atteint à partir d'une base de calcul de 58.685,67 euros.

### IMPUTATION DES CHARGES

Lorsque les revenus professionnels imposables comprennent des revenus imposables distinctement (17), les charges professionnelles s'imputent :

- proportionnellement sur les revenus imposables globalement et distinctement, lorsqu'il s'agit de charges forfaitaires ;
- par priorité sur les revenus imposables globalement, lorsqu'il s'agit de charges réelles.

#### D. Immunisations à caractère économique

Des **bénéfices** nets de charges sont ensuite déduits les immunisations accordées en application des mesures fiscales pour la promotion des investissements et de l'emploi.

Il s'agit de :

- l'exonération pour personnel supplémentaire affecté à un emploi de chef de service des « exportations » ou « Gestion intégrale de la qualité » ;
- l'exonération pour personnel supplémentaire des PME ;
- la déduction pour investissement.

Les contribuables déclarant des **profits** ne peuvent bénéficier que de la déduction pour investissement et de l'exonération pour personnel supplémentaire des PME.

Ces mesures sont communes à l'IPP et à l'I.Soc et sont décrites plus amplement au chapitre 3.

Les contribuables qui déclarent des bénéfices ou des profits peuvent également bénéficier d'un crédit d'impôt s'ils accroissent les « fonds propres » investis dans leur entreprise. Le mécanisme de ce crédit d'impôt est expliqué à la section 1.4.8 (18).

#### E. Imputation des pertes

##### PERTES DE LA PERIODE IMPOSABLE

Les pertes subies dans une activité professionnelle sont imputées sur les résultats positifs provenant d'une autre activité professionnelle que ce même contribuable a exercée au cours de la même période imposable. Cette imputation se fait d'abord sur les revenus imposables globalement ; pour le solde, elle se fait proportionnellement aux différents revenus taxables distinctement.

##### PERTES DE PERIODES IMPOSABLES ANTERIEURES

Les pertes subies par le même contribuable au cours de périodes imposables antérieures sont récupérables sur les résultats positifs des périodes imposables suivantes, sans limitation de temps.

---

17 Cas des arriérés, des indemnités de dédit et de certaines plus-values.

18 Voir page 55.



F. Attribution de la quote-part « conjoint aidant » et du quotient conjugal**QUOTE-PART DU CONJOINT AIDANT**

Le contribuable qui est effectivement assisté par son conjoint dans l'exercice d'une activité indépendante (commerçant, ou personne exerçant une profession libérale) peut lui attribuer une quote-part de son revenu net.

Cette attribution ne peut avoir lieu que si le conjoint appelé à bénéficier de la quote-part n'a pas bénéficié personnellement de revenus professionnels supérieurs à 12.040 euros (nets de charges et pertes) provenant d'une activité distincte.

La quote-part ainsi attribuée **constitue** pour celui qui la reçoit **un revenu professionnel** d'activité indépendante sur lequel peuvent éventuellement s'**imputer les pertes récupérables** qui n'ont pu être déduites sur ses autres revenus propres.

**QUOTIENT CONJUGAL**

Le quotient conjugal peut être octroyé lorsque le revenu professionnel de l'un des conjoints n'excède pas 30% du total des revenus professionnels des deux conjoints.

Le montant alors attribué est fixé à 30% du total des revenus professionnels nets, **diminué des revenus propres du conjoint qui reçoit la quote-part**. Il ne peut excéder 9.280 euros.

Le conjoint qui reçoit le quotient conjugal peut imputer, sur le montant ainsi perçu, **les pertes récupérables** qui n'ont pu être déduites sur ses autres revenus propres.

**QUALIFICATION DU REVENU TRANSFERE**

La qualification d'origine subsiste et, dans le chef du conjoint qui attribue, l'attribution d'une quote-part conjoint aidant ou l'imputation d'un quotient conjugal se fait de manière proportionnelle sur les différentes catégories de revenu. Ainsi, dans le cas d'un ménage où un seul des conjoints bénéficie de revenus professionnels, les revenus transférés par application du quotient conjugal sont des salaires si le conjoint concerné bénéficie de revenus salariaux tandis qu'ils sont des pensions si le conjoint concerné bénéficie de pensions.

G. Compensation des pertes entre conjoints

Lorsque le revenu de l'un des conjoints est négatif, cette perte peut être imputée sur les revenus de l'autre, après prise en compte de toutes les déductions auxquelles celui-ci a droit. Le montant des pertes transférables ne peut excéder les revenus du conjoint chez qui se fait l'imputation.

**1.3. Les dépenses donnant droit à un avantage fiscal**

Certaines dépenses donnent droit à un avantage fiscal. Les conditions et modalités auxquelles l'avantage fiscal est octroyé sont détaillées ci-après. Les déductions sont regroupées en quatre catégories :

- celles ayant trait à l'investissement immobilier et à l'épargne à long terme,
- celles ayant trait à l'environnement,
- les autres dépenses bénéficiant d'avantages fiscaux au niveau fédéral,
- les incitants fiscaux régionaux.

On décrira chaque fois les conditions d'octroi de l'avantage, les limites dans lesquelles il est octroyé et les modalités d'octroi de l'avantage.

Celui-ci peut prendre quatre formes :

- une déduction sur le total des revenus nets ;
- une réduction d'impôt au « taux moyen spécial » (19) ;
- une réduction d'impôt au taux marginal ;
- un crédit d'impôt déduit du « principal » c'est-à-dire de l'impôt dû sur les revenus imposables globalement et distinctement après prise en compte des quotités exonérées et de toutes les autres réductions d'impôt (voir schéma page 44).

### **1.3.1. Epargne à long terme et investissement immobilier**

Les dépenses relatives à l'épargne à long terme et à l'investissement immobilier comprennent principalement :

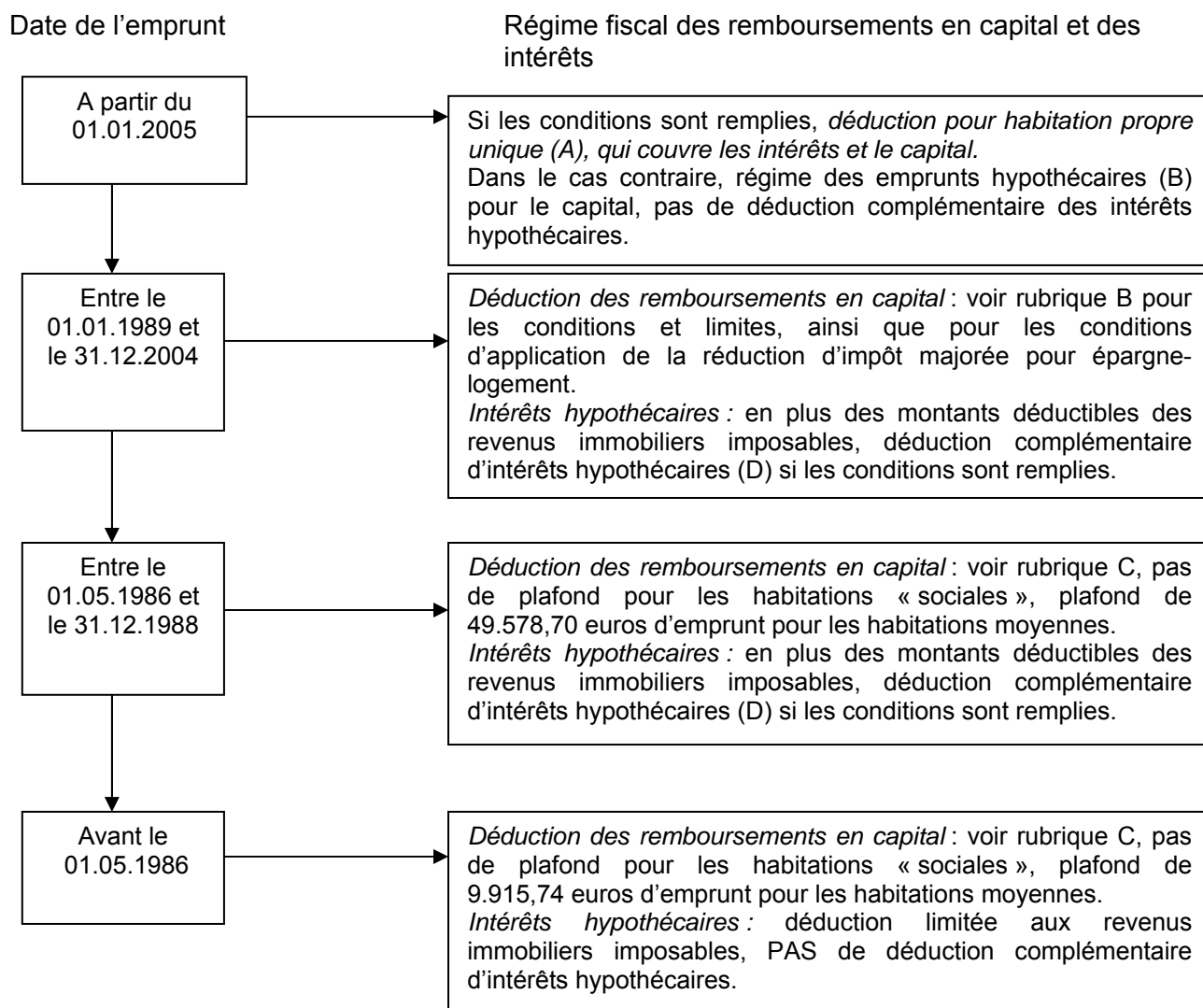
- les remboursements en capital d'emprunts hypothécaires et les paiements d'intérêts,
- les cotisations personnelles des plans d'assurance-groupe,
- les primes d'assurance-vie individuelle,
- les versements d'épargne-pension.

Pour les emprunts hypothécaires, différents régimes se sont succédé et la matière peut donc paraître particulièrement complexe. Le schéma ci-dessous indique quels sont les régimes applicables (20).

---

19 Ce « taux moyen spécial » est défini ci-après à la page 48.

20 Pour les dispositions transitoires et cas particuliers, dont les emprunts de refinancement, voir la circulaire Ci.RH. 26/578.655 du 14.06.2006.



Une imposition a lieu à l'échéance du contrat pour :

- les capitaux des contrats d'assurance du solde restant dû ;
- les capitaux et valeurs de rachat de contrats d'assurance-vie individuelles, à concurrence du montant servant à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire.

La taxation de ces capitaux et valeurs de rachat prend la forme d'une **rente fictive**, à condition qu'ils soient liquidés au décès de l'assuré, à l'expiration de la date d'échéance du contrat ou au cours d'une des cinq années précédant la date d'expiration du contrat. Dans les autres cas, c'est le capital lui-même qui est taxé au taux marginal. La rente fictive est une rente de conversion calculée en fonction de l'âge du bénéficiaire au moment du paiement du capital ou de la valeur de rachat. Elle est comprise dans le revenu imposable globalement.

**Tableau 1.6**  
*Coefficients de conversion pour le calcul des rentes fictives*

Age de l'ayant droit au moment de la liquidation du capital	Taux de conversion	Période d'imposition (*)
40 ans et moins	1	13 ans
de 41 à 45 ans	1,5	
de 46 à 50 ans	2	
de 51 à 55 ans	2,5	
de 56 à 58 ans	3	
de 59 à 60 ans	3,5	
de 61 à 62 ans	4	
de 63 à 64 ans	4,5	
65 ans et plus	5	10 ans

(\*) L'obligation de déclaration s'éteint uniquement lorsque l'ayant droit décède avant l'expiration de cette période.

Pour l'**assurance-groupe, l'épargne-pension et l'assurance-vie**, les contrats ont pour point commun de combiner un avantage fiscal « à l'entrée », c'est-à-dire lors du paiement des primes ou cotisations, avec une taxation « à la sortie », c'est-à-dire lors du paiement du capital ou de la rente obtenue au moyen de la capitalisation des primes. Lorsque l'assurance-vie est affectée à la reconstitution d'un emprunt hypothécaire, la taxation « à la sortie » a lieu lorsque le capital est intégralement reconstitué. Nous décrivons ci-après les avantages octroyés « à l'entrée » et nous indiquerons également comment se fait la taxation « à la sortie ».

Ces formes d'épargne à long terme font également l'objet de certaines impositions dans le chef de la compagnie d'assurance ou du fonds de pension mais ce point n'est pas traité ici, vu qu'il ne concerne pas directement l'assuré.

#### A. La déduction pour habitation propre et unique

Cette déduction s'applique aux emprunts contractés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005 pour acquérir ou conserver la maison d'habitation du contribuable. Celle-ci doit être unique : le contribuable ne peut donc être propriétaire d'aucun autre bien immobilier. Cette condition s'apprécie au 31 décembre de l'année de la conclusion du contrat d'emprunt (21). L'habitation doit être située dans un Etat membre de l'Espace économique européen.

La déduction couvre les intérêts d'emprunt, les remboursements en capital ou la prime d'assurance-vie reconstituant l'emprunt ainsi que la prime d'assurance du solde restant dû.

L'emprunt hypothécaire et le contrat d'assurance-vie doivent être contractés auprès d'un établissement ayant son siège dans l'Espace économique européen.

Les conditions auxquelles doivent satisfaire les primes d'assurance-vie sont les suivantes :

- Le contrat doit être souscrit par le contribuable avant l'âge de 65 ans ;
- Si des avantages sont prévus en cas de vie, il doit être d'une durée minimale de 10 ans ;
- Les avantages doivent être stipulés au profit du contribuable lui-même en cas de vie et au profit de la personne qui acquiert la pleine propriété ou l'usufruit en cas de décès.

21 Il est fait abstraction des habitations dont le contribuable est co-propriétaire, nu-propriétaire ou usufruitier à la suite d'un héritage.

La déduction n'est pas limitée en fonction du montant total des revenus professionnels, comme c'était le cas pour les emprunts contractés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Le plafond de la déduction comprend un montant de base et des majorations :

- Le montant de base est de 2.080 euros pour les revenus de 2009. Il reste acquis quelle que soit l'évolution du patrimoine immobilier du contribuable après le 31 décembre de l'année de conclusion du contrat d'emprunt.
- Une première majoration est appliquée pendant les dix premières années du contrat d'emprunt. Pour les revenus de 2009, elle s'élève à 690 euros.

Le montant de base est également majoré lorsque le contribuable a au moins trois enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat d'emprunt. Pour les revenus de 2009, cette majoration s'élève à 70 euros.

Ces majorations ne sont plus appliquées à partir de la période imposable pendant laquelle le contribuable devient propriétaire, possesseur, emphytéote, superficière ou usufruitier d'une deuxième habitation. La perte des majorations est définitive.

La déduction s'opère sur le total des revenus nets.

L'octroi de la déduction pour habitation propre et unique a pour corollaire :

- l'exonération du revenu cadastral de la maison pour habitation propre (22) ;
- la suppression de l'imputation du précompte immobilier à concurrence de 12,5% de ce revenu cadastral ;
- la suppression de la déduction complémentaire d'intérêts hypothécaires ;
- la suppression de toute autre déduction d'intérêts et de réduction d'impôt pour le remboursement en capital de l'emprunt ou les primes d'assurance-vie.

#### B. Les primes d'assurance-vie

Il s'agit des primes d'assurance-vie se rapportant à des contrats autres que ceux qui sont pris en considération pour la déduction pour habitation propre et unique. Sont donc concernés les contrats antérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2005 et les contrats conclus après cette date mais qui ne sont pas pris en considération pour la « déduction pour habitation propre et unique ».

Ces primes donnent droit à une réduction d'impôt si les **conditions** suivantes sont réunies :

- le contrat doit être souscrit par le contribuable avant l'âge de 65 ans ;
- si des avantages sont prévus en cas de vie, la durée doit être de 10 ans minimum ;
- les avantages doivent être stipulés au profit du contribuable lui-même en cas de vie et au profit du conjoint ou de parents jusqu'au deuxième degré en cas de décès. Lorsque le contrat d'assurance-vie sert à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire, les avantages en cas de décès doivent être stipulés au profit des personnes qui acquièrent la pleine propriété ou l'usufruit de l'habitation, et ce jusqu'à concurrence du montant garanti ou reconstitué au profit du créancier.

---

22 L'exonération peut désormais s'appliquer à une habitation située dans l'Espace économique européen. L'exonération porte alors sur la valeur locative ou le montant total du loyer ou des avantages locatifs.

Le montant donnant droit à une réduction d'impôt est **limité, par conjoint** :

- à 15% de la première tranche de 1.730 euros des revenus professionnels et à 6% au-delà ;
- avec un maximum de 2.080 euros.

Cette limite s'applique au total des primes d'assurance-vie et remboursements de capital hypothécaire (voir ci-dessous en C), déduction faite des primes et remboursements qui bénéficient de la déduction pour habitation unique plafonnée au montant de base.

Les primes d'assurance-vie donnent droit, en principe, à la réduction d'impôt pour épargne à long terme qui est octroyée au « **taux moyen spécial** ».

Elles peuvent cependant donner droit à la **réduction d'impôt majorée pour épargne-logement**, qui est octroyée au **taux marginal**, si les conditions suivantes sont réunies :

- l'assurance-vie est affectée exclusivement à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire ;
- l'emprunt a été contracté pour acquérir, construire ou transformer la « maison d'habitation » (23) ;
- celle-ci était la seule propriété du contribuable lorsque l'emprunt a été contracté.

La réduction majorée pour épargne-logement ne concerne donc plus que **des emprunts antérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2005**. Les emprunts postérieurs à cette date bénéficient de la **déduction pour habitation unique**.

La réduction d'impôt pour épargne-logement n'est applicable que **sur une première tranche** calculée sur un montant de base, précisé au Tableau 1.7, majoré de 5, 10, 20 ou 30% selon que le contribuable avait 1, 2, 3 ou plus de 3 enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle le contrat d'assurance-vie a été conclu.

**Tableau 1.7**  
*Montant de base de l'emprunt donnant droit à la réduction d'impôt pour épargne-logement*

Année au cours de laquelle le contrat d'assurance-vie a été conclu	Montant de base de l'emprunt donnant droit à la réduction pour épargne-logement
1989	49.578,70
1990	51.115,64
1991	52.875,69
1992 à 1998	54.536,58
1999	55.057,15
2000	55.652,10
2001	57.570,00
2002	58.990,00
2003	59.960,00
2004	60.910,00

---

23 A savoir celle dont le revenu cadastral peut bénéficier de l'abattement forfaitaire. Voir ci-dessus page 10.

C. Les remboursements d'emprunt hypothécaire

Il faut distinguer deux types de contrats : ceux qui ont été conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1989 et qui ne sont pas le remplacement de contrats antérieurs (24) et les contrats conclus avant 1989.

Pour les **contrats conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1989** et qui ne sont pas pris en compte par la déduction pour habitation propre et unique, les remboursements de capital hypothécaire donnent droit à la réduction d'impôt pour épargne-logement, dans la limite d'une première tranche fixée en fonction de l'année d'acquisition : il s'agit des « montants de base » détaillés au Tableau 1.7.

Si cependant l'emprunt a été contracté en vue de construire, acquérir ou rénover une habitation située dans l'Espace économique européen et qui, lors de la conclusion de l'emprunt était la seule maison d'habitation du contribuable, ce montant est majoré de 5, 10, 20 ou 30% selon que le contribuable a 1, 2, 3 ou plus de 3 enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat.

Pour les **contrats d'emprunt conclus avant le 1<sup>er</sup> janvier 1989**, le montant d'emprunt donnant droit à la réduction d'impôt reste différent selon qu'il s'agit d'une habitation **sociale**, d'une habitation **moyenne** ou d'une **grande** habitation :

- dans le cas d'habitations « sociales », la totalité du capital emprunté donne droit à une réduction d'impôt ;
- la réduction d'impôt est par contre refusée dans le cas des « grandes » habitations ;
- dans le cas d'habitations « moyennes », le capital donnant droit à une réduction d'impôt est limité à :
  - la première tranche de 49.578,70 euros d'emprunt pour les contrats postérieurs au 30.04.86 qui concernent la construction ou l'acquisition à l'état neuf ;
  - la première tranche de 9.915,74 euros dans les autres cas.

Dans tous les cas, la réduction d'impôt n'est octroyée que si l'habitation est située dans l'Espace économique européen.

L'emprunt doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'Espace économique européen. Il n'est plus exigé que l'emprunt soit garanti par une assurance de solde restant dû.

D. Les intérêts hypothécaires

Les règles exposées ici ne concernent que les intérêts des emprunts **autres que ceux qui sont pris en considération pour la déduction pour habitation propre et unique**.

Les intérêts de ces emprunts contractés spécifiquement en vue d'acquérir ou de conserver des biens immobiliers sont d'abord déductibles des revenus immobiliers imposables, et dans la limite de ceux-ci. Le solde peut bénéficier d'une déduction complémentaire d'intérêts hypothécaires lorsque l'emprunt a été effectué pour financer une construction ou des travaux de rénovation de grande ampleur. Cette déduction **s'opère sur le total des revenus nets**.

24 Dans la suite de ce paragraphe, les contrats conclus à partir de 1989 en remplacement de contrats antérieurs sont à considérer comme des contrats antérieurs à 1989.

### LES CONDITIONS D'OCTROI DE LA DEDUCTION COMPLEMENTAIRE

- L'emprunt doit être hypothécaire et avoir été contracté après le 30 avril 1986 pour 10 ans minimum.
- Il doit être conclu en vue de la construction, de l'acquisition à l'état neuf ou de la rénovation de la **seule** maison d'habitation dont le contribuable est propriétaire. La déduction complémentaire ne concerne donc plus que des **emprunts antérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2005**. Si l'emprunt a été contracté entre le 1<sup>er</sup> mai 1986 et le 31 octobre 1995, la première occupation de la maison doit remonter à 20 ans. Pour les emprunts contractés depuis le 1<sup>er</sup> novembre 1995, la première occupation doit remonter à 15 ans.
- En cas de rénovation, les travaux devaient atteindre un seuil minimal et être exécutés par un entrepreneur enregistré.

### CALCUL DU MONTANT DEDUCTIBLE

Le montant déductible est d'abord limité en fonction du montant de l'emprunt. Sur le montant ainsi obtenu, on applique un pourcentage, dégressif dans le temps, qui détermine le montant déductible.

Pour les constructions, le montant de base du plafond d'emprunt est celui du Tableau 1.7. Pour les travaux de rénovation, ce plafond est divisé par deux et arrondi à la dizaine supérieure. Dans un cas comme dans l'autre, le montant de base correspondant à l'année d'acquisition reste inchangé pendant toute la durée de la déduction complémentaire.

Le montant de base est majoré de 5, 10, 20 ou 30% selon que le contribuable avait, **au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat d'emprunt**, 1, 2, 3 ou plus de 3 enfants à charge.

Sur la déduction ainsi limitée, il est appliqué un pourcentage qui détermine la déduction d'intérêts effectivement applicable. Il évolue comme suit :

- de la première (25) à la cinquième année, à 80%,
- pour la sixième année, à 70%,
- pour la septième année, à 60%,
- pour la huitième année, à 50%,
- pour la neuvième année, à 40%,
- pour la dixième année, à 30%,
- pour la onzième année, à 20%,
- pour la douzième année, à 10%.

La déduction s'impute proportionnellement au revenu de chaque conjoint.

---

25 La 1<sup>ère</sup> année est celle à partir de laquelle le revenu cadastral est imposable.



E. L'épargne-pension

Le contribuable peut souscrire une épargne-pension au moyen d'une des formules suivantes. Dans chaque cas, les versements doivent être effectués en Belgique et à titre définitif.

- L'épargnant ouvre **un compte-épargne individuel** auprès de son institution financière. Il peut gérer lui-même le compte ou il peut en confier la gestion à l'institution financière par une procuration écrite. Dans la pratique, cette formule connaît peu de succès, d'une part en raison de la modestie des montants en jeu, d'autre part à cause des frais élevés occasionnés à l'achat et à la gestion de petits portefeuilles d'actions.
- L'épargnant ouvre **un compte-épargne collectif** auprès d'une institution financière, mais les montants versés sont placés et gérés collectivement par l'institution financière, conformément aux normes légales, par l'intermédiaire d'un fonds d'épargne-pension créé spécialement à cet effet.
- L'épargnant souscrit **une assurance-épargne** auprès d'une entreprise d'assurance afin de constituer une pension, une rente ou un capital, à verser en cas de vie ou en cas de décès.

La réduction d'impôt est limitée à un montant maximum de 870 euros par contribuable et par année d'imposition.

Les conditions suivantes doivent être respectées.

- Le compte-épargne ou l'assurance-épargne doivent avoir été souscrits par un habitant du royaume ou un habitant d'un Etat membre de l'Espace économique européen âgé de 18 ans au moins et de moins de 65 ans, pour une durée minimale de 10 ans (26).
- Les avantages doivent être stipulés, lors de la souscription du contrat :
  - en cas de vie, au profit du contribuable lui-même ;
  - en cas de décès, au profit du conjoint ou de parents jusqu'au deuxième degré du contribuable (27).
- Au cours d'une même période imposable, l'épargnant ne peut effectuer des versements que pour un seul compte-épargne ou pour une seule assurance-épargne et il ne peut le faire qu'auprès d'une seule institution ou compagnie. L'épargnant peut être titulaire de plusieurs comptes-épargne ou assurances-épargne, mais les paiements y afférents ne peuvent avoir lieu au cours de la même période imposable.

La réduction d'impôt est calculée au « taux moyen spécial ». Cette réduction d'impôt pour épargne-pension ne peut être cumulée avec la réduction relative à l'achat d'actions ou parts de la société employeur.

L'octroi d'un avantage fiscal lors du paiement des primes a pour corollaire l'imposition des sommes obtenues à l'échéance du contrat. Depuis 1993, le capital liquidé à l'échéance d'un plan d'épargne-pension est soumis à une taxation anticipée. Cette taxe anticipée ou « taxe sur l'épargne à long terme » est une « taxe diverse » (impôt indirect) qui se substitue à l'IPP. Dans la mesure où l'épargne a été soumise à la taxe sur l'épargne à long terme, elle est donc exonérée de l'IPP (28).

26 A partir de l'exercice d'imposition 1993, cette durée est ramenée à cinq ans pour les personnes ayant atteint l'âge de 55 ans au 31.12.1986. Il s'agit donc des personnes nées en 1932 ou avant.

27 Depuis 2005, lorsque le contrat d'assurance-épargne sert à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire, les avantages doivent être stipulés, en cas de décès, au profit des personnes qui acquièrent la pleine propriété ou l'usufruit de cette habitation, et ce jusqu'à concurrence du montant garanti ou reconstitué au profit du créancier.

28 Cf. 2<sup>ème</sup> partie, chapitre 4, page 178.

### F. Assurance-groupe et fonds de pension

L'assurance-groupe est un contrat conclu entre un employeur ou un groupe d'employeurs et une compagnie d'assurance au bénéfice d'une partie ou de l'ensemble du personnel, en vue de procurer aux bénéficiaires des avantages extra-légaux en complément de pension. L'assurance-groupe est régie par un règlement comprenant les dispositions d'affiliation, les droits et obligations des affiliés, les droits et obligations de l'employeur.

Le financement s'opère au moyen de deux types de cotisations :

- les cotisations patronales, versées par l'employeur,
- les cotisations personnelles, retenues par l'employeur sur la rémunération du travailleur.

Les cotisations patronales versées dans le cadre d'une assurance-groupe sont déductibles dans le chef de l'employeur, dans la mesure où les prestations auxquelles elles donnent droit, jointes aux pensions légales et extra-légales, ne dépassent pas 80% de la dernière rémunération brute annuelle normale.

Les cotisations personnelles sont prises en considération pour l'octroi d'une réduction d'impôt si les conditions suivantes sont réunies :

- il doit s'agir de cotisations personnelles d'assurance complémentaire contre la vieillesse et le décès prématuré ;
- l'assurance doit être souscrite en vue de la constitution d'une rente ou d'un capital en cas de vie ou de décès ;
- les cotisations doivent être retenues par l'employeur sur les rémunérations ;
- les cotisations doivent être versées à titre définitif à une entreprise d'assurance, à une institution de prévoyance ou à une institution de retraite professionnelle établie dans un Etat membre de l'Espace économique européen ;
- la limite de 80% de la dernière rémunération brute annuelle normale doit être respectée.

La cotisation personnelle du travailleur donne droit à une réduction d'impôt, qui est calculée au « taux moyen spécial ». L'octroi d'un avantage fiscal lors du paiement des primes a pour corollaire l'imposition des sommes obtenues à l'échéance du contrat (29).

### G. Les achats d'actions de l'employeur

Les achats d'actions donnent droit à une réduction d'impôt au « taux moyen spécial » si les conditions suivantes sont réunies :

- le contribuable doit être un salarié ou un appointé de la société, d'une filiale ou d'une sous-filiale ;
- les actions doivent être souscrites à l'occasion de la constitution de capital ou d'une augmentation de capital de cette société ;
- à la déclaration doivent être jointes les pièces justifiant que le contribuable a acquis les actions et qu'il les a conservées jusqu'à la fin de la période imposable.

Le montant donnant droit à une réduction d'impôt est limité à 690 euros par conjoint réunissant ces conditions et il est incompatible (30) avec la réduction pour épargne-pension.

---

29 Voir ci-après page 54.

30 L'incompatibilité s'apprécie par conjoint.

H. Dépenses de rénovation dans les « zones d'action positive » des grandes villes

Les dépenses éligibles sont les prestations effectuées par un entrepreneur enregistré qui ont pour objet la transformation, la rénovation, la réhabilitation, l'amélioration, la réparation ou l'entretien à l'exclusion du nettoyage de la seule habitation dont le contribuable est propriétaire au moment de l'exécution des travaux.

Les conditions d'octroi de l'avantage fiscal sont les suivantes :

- l'habitation doit être occupée depuis au moins 15 ans ;
- le coût total des travaux doit atteindre 3.460 euros pour les revenus de 2009 ;
- l'habitation doit être située dans une « zone d'action positive » d'une grande ville. La liste de ces zones est déterminée par l'AR du 4 juin 2003 et consultable sur le site web du SPF Finances.

Les dépenses qui sont prises en considération comme frais professionnels n'entrent pas en ligne de compte. Sont aussi exclues les dépenses donnant droit à la déduction pour investissement et les dépenses d'entretien et de restauration des sites classés visés sub I.

La réduction est égale à 15% des dépenses effectuées avec un plafond de 690 euros par habitation pour les revenus de 2009.

Les dépenses de rénovation effectuées pourraient conduire à une réévaluation du revenu cadastral. L'entrée en vigueur de cette réévaluation est postposée de 6 ans en matière d'IPP.

Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction d'impôt est répartie entre les conjoints sur base de leur part dans le revenu cadastral de l'habitation où les travaux sont effectués.

I. Les dépenses d'entretien et de restauration de monuments classés

Ces dépenses sont déductibles si elles sont exposées par le propriétaire pour l'entretien et la restauration de monuments ou sites classés ouverts au public et non donnés en location. La déduction est limitée à 50% des dépenses non couvertes par des subsides, avec un maximum de 34.610 euros.

La déduction s'opère **sur l'ensemble des revenus nets**, proportionnellement aux revenus de chaque conjoint.

J. Les dépenses de sécurisation contre le vol et l'incendie

Les dépenses éligibles sont des travaux de sécurisation effectués dans l'immeuble dont le contribuable est propriétaire ou locataire. Sont concernées :

- les dépenses relatives à la fourniture et au placement d'éléments de façade retardateurs d'intrusion : du vitrage spécifique, des systèmes de sécurisation des différents points d'accès à l'immeuble et des portes blindées ;
- les dépenses relatives à la fourniture et au placement de systèmes d'alarme ;
- les dépenses relatives à la fourniture et au placement de caméras équipées d'un système d'enregistrement.

Les travaux doivent être effectués par un entrepreneur enregistré.

Les dépenses qui bénéficient de la déduction au titre de frais professionnels ou qui bénéficient de la déduction pour investissement ne sont pas éligibles.

La réduction d'impôt ne peut être cumulée avec une ou plusieurs des dispositions suivantes :

- la déduction octroyée au propriétaire d'un immeuble classé (cf. ci-dessus I) ;
- la réduction d'impôt pour les dépenses visant à économiser l'énergie et pour maisons passives (cf. ci-après 1.3.2., A et B) ;
- la réduction d'impôt pour les dépenses de rénovation d'habitations situées dans une zone d'action positive des grandes villes (cf. ci-dessus H) ;
- la réduction d'impôt accordée pour les dépenses de rénovation d'habitations données en location à loyer modéré (cf. ci-après K).

La réduction d'impôt est égale à 50% du montant des dépenses faites au cours de la période imposable avec un maximum de 690 euros. Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction est répartie proportionnellement en fonction de la quotité de chaque conjoint dans le revenu cadastral de la maison où sont effectués les travaux. La répartition se fait proportionnellement aux revenus des conjoints s'ils sont locataires.

### K. Les dépenses de rénovation d'habitations données en location à loyer modéré

Les dépenses concernées sont celles qui ont été effectivement payées pendant la période imposable en vue de la rénovation d'une habitation dont le contribuable est propriétaire – bailleur. L'immeuble doit être donné en location pour neuf ans via une agence immobilière sociale.

La réduction d'impôt est accordée aux conditions suivantes :

- l'habitation doit être occupée depuis 15 ans au moins,
- le coût total des travaux s'élève à 10.380 euros au moins, TVA comprise,
- les prestations doivent être effectuées par un entrepreneur enregistré.

La réduction d'impôt est accordée pendant neuf périodes imposables à concurrence de 5% des dépenses réellement faites pour chacune de ces périodes imposables, avec un maximum de 750 euros indexés, soit 1.040 euros pour les revenus de 2009.

La réduction d'impôt n'est pas applicable :

- aux dépenses qui sont prises en considération à titre de frais professionnels ;
- aux dépenses qui bénéficient de la déduction pour investissement ;
- aux dépenses qui bénéficient d'une déduction au titre de dépenses d'entretien et de restauration de monuments classés (cf. page 35) ;
- aux dépenses qui bénéficient de la réduction d'impôt pour les dépenses faites en vue d'économiser l'énergie et pour maisons passives (cf. pages 37 et 38) ;
- aux dépenses de rénovation d'habitations situées dans une zone d'action positive des grandes villes (cf. page 35).

Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement en fonction de la quotité de chaque conjoint dans le revenu cadastral de l'habitation concernée.

### 1.3.2. Environnement

#### A. Les dépenses exposées pour les travaux visant à économiser l'énergie

L'avantage est octroyé sous forme de réduction d'impôt, dont le taux est de 40%. Les dépenses éligibles sont les suivantes :

- l'entretien d'une chaudière ;
- le remplacement d'anciennes chaudières ;
- le chauffage d'eau par énergie solaire ;
- l'installation de panneaux photovoltaïques et de tout autre dispositif de production d'énergie géothermique ;
- l'installation de double vitrage ;
- l'isolation du toit, des murs et des sols ;
- l'installation de vannes thermostatiques ou d'un thermostat d'ambiance à horloge ;
- l'audit énergétique de l'habitation.

La déduction vaut pour toute habitation dont le contribuable est propriétaire ou locataire. Les dépenses qui sont prises en considération au titre de frais professionnels ou pour l'octroi de la déduction pour investissement ne sont pas éligibles. Les travaux doivent être effectués par un entrepreneur enregistré.

Les réductions d'impôt sont plafonnées à 2.770 euros par habitation. Ce montant est porté à 3.600 euros pour les dépenses relatives à l'installation de panneaux photovoltaïques et au chauffage d'eau par énergie solaire.

Lorsque le total des réductions d'impôt excède ces limites, l'excédent peut être reporté sur les trois périodes imposables suivant celle au cours de laquelle les dépenses ont été supportées sans excéder toutefois la limite annuelle. Ce report n'est applicable que pour les dépenses relatives à des travaux effectués à une habitation dont la première occupation précède d'au moins 5 ans le début des travaux.

Les dépenses sont réparties entre conjoints en fonction du revenu imposable de chaque conjoint par rapport à la somme des revenus imposables des deux.

La partie de la réduction d'impôt relative à des investissements dans l'isolation des toits, murs et sols dont le contribuable ne peut effectivement bénéficier faute de revenus imposables suffisants, est convertie – *temporairement* – en un crédit d'impôt remboursable (31).

---

31 La conversion en crédit d'impôt ne s'applique toutefois pas aux contribuables qui ont recueilli des revenus professionnels exonérés par convention et qui n'interviennent pas pour le calcul de l'impôt afférent à leurs autres revenus.

### B. Maisons passives

Les maisons passives sont des maisons extrêmement bien isolées, ce qui permet de réduire fortement la consommation d'énergie. Pour obtenir la réduction d'impôt, le propriétaire doit produire un certificat de « maison passive ».

Le contribuable doit investir dans la construction, l'acquisition à l'état neuf d'une maison passive ou la rénovation d'un bien immobilier en vue de le transformer en maison passive. L'habitation doit être située dans un Etat membre de l'Espace économique européen.

La réduction d'impôt s'élève à 600 euros (montant de base à indexer) par période imposable et par habitation. Elle est octroyée pendant dix périodes imposables successives. Pour l'année 2009, la réduction d'impôt s'élève à 830 euros.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement en fonction du revenu imposable de chaque conjoint par rapport à la somme des revenus imposables des deux.

### C. Fonds de réduction du coût global de l'énergie

Cette réduction d'impôt était uniquement octroyée l'année de la souscription des obligations, soit en 2007.

La condition selon laquelle les obligations doivent rester en possession du souscripteur pendant soixante mois, reste d'application. Si cette condition n'est pas remplie, la réduction d'impôt octroyée est reprise à concurrence d'autant de soixantièmes qu'il ne reste de mois à courir et le contribuable qui acquiert les obligations ainsi cédées n'a pas droit à la réduction d'impôt.

### D. Prêts verts

Les « prêts verts » donnent également droit à une réduction d'impôt. Il s'agit des prêts contractés pour financer les dépenses éligibles à la réduction d'impôt visée sub. A.

La réduction d'impôt s'élève à 40% des intérêts réellement payés après déduction de l'intervention de l'Etat sous forme de bonification d'intérêt.

## **1.3.3. Autres dépenses bénéficiant d'incitants fiscaux fédéraux**

### A. Les frais de garde d'enfants

Les frais de garde d'enfants sont **déductibles du total des revenus nets** si les conditions suivantes sont réunies.

- Le contribuable ou son conjoint doit avoir bénéficié de revenus professionnels : salaires, bénéfices, profits, ou encore de revenus de remplacement : pensions, allocations de chômage, etc. ;
- L'enfant doit être à charge du contribuable et avoir moins de 12 ans <sup>(32)</sup> ;
- Les frais de garde doivent être payés soit à des institutions ou des milieux reconnus par les pouvoirs publics régionaux ou communautaires, soit à des écoles maternelles ou primaires ou des associations qui leur sont liées. Dans le premier cas, il s'agit des milieux d'accueil de la petite enfance : sont donc notamment concernés les institutions ou familles d'accueil qui sont reconnues, subsidiées ou contrôlées par l'ONE (Office de la Naissance et de l'Enfance), Kind en Gezin, ou le pouvoir régional ou communautaire.

---

32 En cas de co-parenté, chacun des co-parents peut déduire les dépenses personnellement supportées.

Le deuxième cas couvre non seulement les écoles mais aussi les associations ayant un lien avec ces écoles ou leur pouvoir organisateur.

La liste des institutions reconnues est donc plus large que les « garderies » et couvre maintenant d'autres milieux d'accueil tels les plaines de jeux organisées par les communes, les camps de vacances organisés par les mouvements de jeunesse ou alors des internats.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, la déductibilité est étendue aux frais de garde payés à des institutions situées dans un pays de l'Espace économique européen.

- Le montant des frais doit être prouvé par des pièces justificatives annexées à la déclaration.

Le montant déductible est le prix journalier réellement payé, limité à 11,20 euros par jour de garde et par enfant.

La déduction s'opère proportionnellement aux revenus de chaque conjoint.

### B. Les rentes alimentaires

Les rentes alimentaires sont **déductibles de l'ensemble des revenus nets** si les conditions suivantes sont réunies :

- le bénéficiaire ne fait pas partie du ménage du contribuable ;
- la rente alimentaire doit être due en exécution du code civil ou judiciaire, ou de la loi instaurant la cohabitation légale ;
- la rente doit être payée régulièrement ou, si elle a été payée après la période imposable à laquelle elle se rapporte, l'avoir été en exécution d'une décision judiciaire avec effet rétroactif.

La déduction est limitée à 80% des sommes versées.

Les rentes alimentaires payées suite à une obligation d'un des conjoints sont déductibles de ses revenus. Lorsqu'elles résultent d'une obligation commune aux deux conjoints, elles sont déductibles proportionnellement aux revenus de chacun d'entre eux.

### C. Les libéralités

Les libéralités faites aux institutions reconnues (33) sont **déductibles de l'ensemble des revenus nets** pour autant qu'elles atteignent au moins 30 euros par institution bénéficiaire. Le montant global ainsi déductible ne peut excéder ni 10% de l'ensemble des revenus nets du conjoint, ni 346.100 euros par conjoint. La déduction s'opère proportionnellement aux revenus de chaque conjoint. Les libéralités versées aux universités belges et aux institutions scientifiques qui ont été déduites des prix et subsides imposés comme revenus divers ne sont plus déductibles ici et n'entrent plus en considération pour le calcul du plafond.

---

33 Depuis le 01.01.2008, la déductibilité est étendue aux institutions situées dans un pays de l'Espace économique européen.

### D. Rémunérations de travailleurs domestiques

Cette déduction n'est octroyée que pour un seul travailleur domestique, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le contribuable doit être inscrit comme employeur à l'ONSS ;
- au moment de son engagement l'employé doit être, soit bénéficiaire du revenu d'intégration, soit chômeur complet indemnisé depuis 6 mois au moins ;
- les rémunérations doivent être soumises à la sécurité sociale et excéder 3.390 euros.

La déduction est limitée à 50% des rémunérations accordées, avec un maximum de 6.920 euros.

Elle **s'opère sur le total des revenus nets**, proportionnellement aux revenus de chaque conjoint.

### E. Chèques A.L.E. et titres-services

Les sommes payées aux agences locales pour l'emploi à l'occasion de l'achat et de l'utilisation des chèques A.L.E. donnent droit à une **réduction d'impôt au « taux moyen spécial »**.

Les conditions suivantes doivent être réunies :

- la dépense est faite en dehors de toute activité professionnelle ;
- elle est faite au profit des agences locales pour l'emploi (A.L.E.) pour des prestations effectuées par des travailleurs sous contrat de travail A.L.E. ;
- le contribuable doit joindre à sa déclaration l'attestation prévue dans la réglementation en matière d'A.L.E. et fournie par l'émetteur des chèques A.L.E.

Les sommes payées pour des prestations avec titres-services donnent droit à une **réduction d'impôt au taux de 30%**. Les titres-services sont acquis par des personnes physiques qui désirent faire appel, en dehors de toute activité professionnelle, à des services de proximité (aide à domicile de nature ménagère et certaines activités en dehors du lieu de résidence de l'utilisateur, comme le transport accompagné de personnes âgées ou à mobilité réduite ou de menues courses journalières). Ils sont émis par des sociétés désignées par l'Office National de l'Emploi. Le particulier qui a acquis les titres-services passe ensuite un contrat avec une société agréée pour les services de proximité concernés et paie les prestations effectuées au moyen des titres-services.

Ces dépenses donnent droit à une réduction d'impôt à concurrence de la valeur nominale des chèques A.L.E. ou des titres-services émis au nom du contribuable et achetés par celui-ci auprès de l'émetteur en 2009, déduction faite, le cas échéant, des chèques restitués à l'émetteur au cours de cette même année. La dépense éligible est plafonnée à 2.510 euros.

Pour les titres-services, la réduction d'impôt est remboursable si elle excède l'impôt dû après réduction pour charges de famille. Elle est alors convertie en crédit d'impôt (34). Cette possibilité ne vaut que pour les contribuables dont les revenus n'excèdent pas 23.900 euros.

---

34 Pour le calcul de ce crédit d'impôt, voir ci-après page 56. La conversion en crédit d'impôt ne s'applique toutefois pas aux contribuables qui ont recueilli des revenus professionnels exonérés par convention et qui n'interviennent pas pour le calcul de l'impôt afférent à leurs autres revenus.



F. Souscription d'obligations du Fonds pour l'économie sociale et durable

Cette réduction d'impôt était uniquement octroyée l'année de la souscription des obligations, soit en 2003.

La condition selon laquelle les obligations doivent rester en possession du souscripteur pendant soixante mois, reste d'application. Si cette condition n'est pas remplie, la réduction d'impôt octroyée est reprise à concurrence d'autant de soixantièmes qu'il ne reste de mois à courir et le contribuable qui acquiert les obligations ainsi cédées n'a pas droit à la réduction d'impôt.

G. Fonds « Starters »

Cette réduction d'impôt a d'abord été octroyée pour les souscriptions des obligations émises en 2004. Pour celles-ci, la condition selon laquelle les obligations doivent rester en possession du souscripteur pendant soixante mois, reste d'application. Si cette condition n'est pas remplie, la réduction d'impôt octroyée est reprise à concurrence d'autant de soixantièmes qu'il ne reste de mois à courir et le contribuable qui acquiert les obligations ainsi cédées n'a pas droit à la réduction d'impôt.

De nouvelles émissions ont eu lieu en 2009. La réduction d'impôt est applicable à ces nouvelles émissions, aux mêmes conditions : 5% des paiements effectués avec un maximum de 290 euros pour les revenus de 2009.

H. Actions de fonds de développement en micro-financement

Cette réduction d'impôt a été créée en 2008. Elle concerne les souscriptions d'actions nominatives émises par des fonds de développement agréés actifs dans le domaine du micro-crédit.

Les sommes versées doivent s'élever au minimum à 350 euros. Les actions doivent, sauf en cas de décès, rester en la possession du souscripteur au moins 60 mois sans interruption. En cas de cession, le nouveau souscripteur n'a pas droit à la réduction d'impôt et l'ancien souscripteur a une majoration d'impôt équivalant à autant de soixantièmes de la réduction d'impôt initiale qu'il ne reste de mois entiers à courir.

I. Internet pour tous II

Le crédit d'impôt « Internet pour tous » a été rétabli pour une partie de l'année 2009. Il concerne les paquets « Start2surf@home » achetés entre le 1<sup>er</sup> mai 2009 et le 30 avril 2010. Quatre packages de base sont proposés. L'avantage fiscal octroyé correspond à la TVA acquittée, avec un maximum de 102,69 euros pour un package avec PC fixe et 104,79 euros pour un package avec PC portable. L'avantage est octroyé sous forme d'un crédit d'impôt remboursable.

### 1.3.4. Incitants fiscaux régionaux

#### A. Prêt « win-win »

Cet avantage fiscal a été instauré par le gouvernement flamand et est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> septembre 2006. Il concerne des prêts octroyés par des personnes physiques à des petites sociétés.

L'**emprunteur** doit être une « micro, petite ou moyenne entreprise » au sens des critères européens (35). Il doit donc s'agir d'une entreprise :

- occupant moins de 250 travailleurs ;
- qui ne dépasse pas l'une des limites suivantes : un chiffre d'affaires annuel de 50 millions d'euros ou un total du bilan de 43 millions d'euros ;
- et qui satisfait au critère d'indépendance.

Il doit avoir son siège d'exploitation principal en Région flamande et être inscrit à la Banque-carrefour des entreprises depuis trois ans au maximum.

Les fonds reçus par l'emprunteur doivent être affectés à l'activité professionnelle de l'entreprise.

Le **prêteur** doit être une personne physique, domiciliée en Région flamande. La condition de domicile vaut pour toutes les périodes imposables pour lesquelles il peut prétendre à un avantage fiscal et elle s'apprécie au 1<sup>er</sup> janvier de chaque période imposable.

Il doit agir en dehors de ses activités professionnelles et commerciales. Il ne peut être salarié de l'emprunteur, gérant, administrateur ou actionnaire de l'emprunteur et ne peut pas être non plus le conjoint ou le cohabitant légal de l'emprunteur. Cette condition s'apprécie au moment du prêt.

Le prêteur ne peut être lui-même emprunteur d'un autre prêt « gagnant-gagnant ».

Le **prêt** doit être subordonné tant aux dettes existantes qu'aux dettes futures de l'emprunteur, il doit avoir une durée fixe de 8 ans et un prêteur ne peut prêter plus de 50.000 euros à un ou plusieurs emprunteurs. Le montant en principal du prêt doit être remboursé en une fois et le taux d'intérêt doit être compris entre 50 et 100% du taux d'intérêt légal (5,5% pour 2009).

L'avantage fiscal est octroyé sous forme de réduction d'impôt. Il comprend une réduction annuelle, basée sur le montant des prêts, et éventuellement une réduction unique en cas de défaut de remboursement par l'emprunteur. La réduction d'impôt annuelle est égale à 2,5% de la moyenne arithmétique des montants prêtés sur la période. Elle est donc limitée à 1.250 euros. Ce maximum s'applique par conjoint. La réduction d'impôt unique s'applique en cas d'un défaut de remboursement causé par une faillite ou liquidation de l'emprunteur. Elle est égale à 30% du montant en principal définitivement perdu et plafonné à 50.000 euros.

#### B. Caisse d'Investissement de Wallonie

Cette disposition entre en vigueur le 4 mai 2009. Toute personne imposable à l'IPP et domiciliée dans une commune de la Région wallonne qui a souscrit à des émissions publiques d'actions ou d'obligations de la « Caisse d'Investissement de Wallonie » peut bénéficier d'une réduction d'impôt.

---

35 Recommandation 2003/361/CE de la Commission européenne du 06.05.2003, ainsi que ses éventuelles adaptations.

- Les souscriptions y donnant droit sont plafonnées à 2.500 euros par an et par contribuable ;
- Le taux est de 8,75%, pendant quatre périodes imposables successives, pour les émissions publiques d'actions ;
- Il est de 3,10%, pendant quatre périodes imposables successives, pour les émissions publiques d'obligations.

La réduction est octroyée à partir de la période imposable de souscription. Elle prend fin en cas de cession des titres mais les réductions antérieures restent acquises. En cas de décès, la réduction passe aux bénéficiaires des titres pour autant qu'ils satisfassent aux conditions et elle est éventuellement cumulable avec les réductions dont ils bénéficient en raison de souscriptions personnelles.

### C. Réduction d'impôt pour conventions de rénovation

Depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2009, il est accordé en Région flamande une réduction d'impôt en faveur du prêteur personne physique qui conclut une *convention de rénovation* avec un emprunteur personne physique.

**Le prêteur** doit être une personne physique. Pendant la convention de rénovation, le prêteur ne peut lui-même être emprunteur dans le cadre d'une autre convention de rénovation.

**L'emprunteur** doit lui aussi être une personne physique. Pendant la convention de rénovation, il ne peut lui-même être prêteur ou emprunteur dans le cadre d'une autre convention de rénovation.

Au moment de la conclusion de la convention de rénovation, **le bien immobilier** ne peut être repris depuis plus de quatre ans :

- dans le registre des immeubles inoccupés ;
- dans l'inventaire des sites d'activité économique abandonnés et/ou négligés ;
- sur les listes des habitations inadaptées et/ou ou inhabitables et des bâtiments et/ou habitations laissés à l'abandon.

Le bien immobilier doit être destiné à servir de résidence principale à l'un des emprunteurs au moins après la rénovation, et cela pendant au moins huit années consécutives.

La convention de rénovation peut avoir une durée maximale de 30 ans et les intérêts demandés ne peuvent pas dépasser un plafond déterminé.

La **réduction d'impôt** s'élève à 2,5% du montant mis à disposition par le prêteur dans le cadre de la convention de rénovation.

La base de calcul est plafonnée à 25.000 euros par contribuable. Pour la base de calcul, il est tenu compte de la moyenne des montants mis à disposition au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre de la période imposable. Pour l'exercice d'imposition 2010, il n'est cependant tenu compte que du montant prêté au 31 décembre 2009.

La réduction est accordée pour la première fois pour la période imposable au cours de laquelle au moins un des emprunteurs affecte le bien immobilier à la résidence principale et tant que cette condition est respectée.

## 1.4. Calcul de l'impôt

### 1.4.0. Schéma général

	impôt selon le barème (1.4.1.)
-	réduction pour charges de famille (1.4.2.)
-	réductions d'impôts pour les dépenses donnant droit à avantage fiscal (1.4.3)
-	réduction d'impôt pour revenus de remplacement (1.4.4.)
-	réduction d'impôt pour heures supplémentaires (1.4.5.)
=	impôt de base réduit
-	réduction d'impôt pour revenus d'origine étrangère (1.4.6.)
=	<b>principal R.I.G.</b> (revenu imposable globalement)
+	impôt sur les revenus imposés distinctement (1.4.7.)
=	<b>principal</b>
-	précomptes, crédits d'impôt, versements anticipés et autres éléments imputables (1.4.8.)
+	majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés (1.4.9.)
-	bonification pour versements anticipés (1.4.9.)
=	<b>impôt « Etat »</b>
+/-	impôts régionaux et communaux (1.4.10.)
+	accroissements d'impôts (1.4.11.)
=	<b>montant exigible ou dû au contribuable (*)</b>

(\*) Le montant à payer ou à rembourser figurant sur la note de calcul et sur l'avertissement-extrait de rôle comprend, outre l'impôt, dû ou exigible, le solde de la cotisation spéciale de sécurité sociale et le solde (obtenu après application) de l'exonération sociale du ticket modérateur.

Depuis 2004, le calcul de l'impôt s'effectue intégralement par conjoint.

### 1.4.1. Barème

Le barème applicable aux revenus de 2009 est le suivant :

**Tableau 1.8**  
**Le barème progressif**

Revenu imposable		Taux marginal
0	- 7.900	25 %
7.900	- 11.240	30 %
11.240	- 18.730	40 %
18.730	- 34.330	45 %
34.330	et plus	50 %

**1.4.2. Tranche exonérée d'impôt et charges de famille**

Une première tranche, qui varie selon la composition du ménage, est exonérée d'impôt.

Cette tranche est d'abord constituée par le revenu exonéré dont bénéficient le contribuable et son conjoint. Ces montants sont ensuite majorés du revenu qui est exonéré en raison des charges familiales et de certaines situations familiales particulières.

Lorsque la tranche exonérée d'un des conjoints excède les revenus desquels elle doit être déduite, la partie restante de la tranche exonérée est transférée, si possible, à l'autre conjoint pour être déduite de ses revenus. Cette exonération s'applique à la base.

**A. Revenu exonéré du contribuable et de son conjoint**

L'exonération de base est de 6.430 euros tant pour un isolé que pour un conjoint. Un supplément de 260 euros est octroyé lorsque le revenu imposable n'excède pas 23.900 euros. Lorsque le revenu imposable est compris entre 23.900 euros et 24.160 euros, une règle de palier est appliquée. Elle consiste à diminuer progressivement le supplément de quotité exemptée octroyé proportionnellement à la différence entre le revenu imposable et la limite de 23.900 euros.

L'exonération de base est majorée de 1.370 euros lorsque le déclarant est handicapé. Il en est de même pour son conjoint lorsque celui-ci est handicapé.

**B. Exonérations pour enfants ou autres personnes à charge**

Peuvent être considérés comme étant à charge les enfants, les ascendants et collatéraux jusqu'au deuxième degré inclusivement et les personnes qui ont assuré la charge exclusive ou principale du contribuable pendant l'enfance de celui-ci.

Une personne est considérée comme étant à charge si deux conditions sont réunies :

- il fait partie du ménage au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition (36), (soit au 1<sup>er</sup> janvier 2010) ;
- il n'a pas bénéficié personnellement, pendant la période imposable, de ressources nettes excédant 2.830 euros (37).

En outre, un enfant ne peut être à charge s'il a perçu des rémunérations qui constituent, dans le chef de ses parents, des charges professionnelles.

Pour déterminer le montant net des ressources, il faut prendre en considération tous les revenus, quelle que soit leur dénomination, qu'ils soient imposables ou non, réguliers ou occasionnels.

Ne sont toutefois pas prises en considération :

- les allocations familiales et allocations de naissance, les primes d'adoption et primes à l'épargne prénuptiale, les bourses d'étude ;
- les allocations octroyées par l'Etat aux handicapés ;
- les rémunérations perçues par les travailleurs handicapés en raison de leur emploi dans un atelier protégé ;

36 Un enfant décédé pendant la période imposable est considéré comme faisant encore partie du ménage au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition s'il était à charge au cours de la période imposable antérieure ou s'il est né et décédé au cours de la période imposable. Un enfant disparu pendant la période imposable reste considéré comme à charge.

37 Ce plafond est porté à 4.080 euros pour les enfants à charge d'isolés et à 5.180 euros pour les enfants reconnus comme handicapés qui sont à charge d'isolés.

- les rentes alimentaires en ce compris les arriérés ;
- les pensions, à concurrence de 22.770 euros.

Pour déterminer le montant net des ressources, le montant brut doit être diminué des frais que le bénéficiaire des revenus justifie avoir faits ou supportés pour les acquérir ou conserver. A défaut d'éléments probants, les frais déductibles sont fixés à 20% du montant brut des dites ressources, avec un minimum de 390 euros lorsqu'il s'agit de rémunérations de travailleurs salariés ou de profits de professions libérales.

Enfin, il faut signaler que lorsque les revenus immobiliers et mobiliers d'enfants sont cumulés avec ceux de leurs parents parce que ceux-ci en ont la jouissance légale, les enfants continuent à être considérés comme étant à charge, quelle que soit l'importance de ces revenus.

Les exonérations pour enfants à charge sont octroyées **par priorité sur les revenus du conjoint qui a les revenus les plus élevés.**

**Tableau 1.9.**  
**Les exonérations pour enfants à charge**

Rang de l'enfant	Exonération globale	Exonération pour cet enfant
1	1.370	1.370
2	3.520	2.150
3	7.880	4.360
4	12.750	4.870

Au-delà du quatrième enfant, l'exonération est de 4.870 euros par enfant.

Il est en outre octroyé une exonération complémentaire de 510 euros par enfant à charge de moins de 3 ans pour lequel la déduction pour frais de garde n'a pas été demandée.

Un enfant handicapé est compté pour deux (il reçoit l'exonération de son rang et du rang suivant).

L'enfant légalement considéré comme mort-né est également considéré comme étant à charge pour l'année où l'événement est survenu. L'exonération complémentaire pour enfants à charge de moins de trois ans est automatiquement octroyée dans le cas d'un enfant mort-né.

*Exemple*

*Un couple avec 3 enfants à charge a un revenu net imposable de 38.000 euros après toutes déductions, réparti comme suit :*

-	contribuable	:	20.000 euros
-	épouse	:	18.000 euros

*Le déclarant bénéficie d'une tranche exonérée de 14.570 euros calculée comme suit :*

-	tranche exonérée « de base »	:	6.690 euros
-	trois enfants à charge	:	7.880 euros

*Cette tranche exonérée couvre les deux premières tranches du barème progressif (Tableau 1.8). Le revenu subsistant sera imposé à 40% jusqu'à 18.730 euros soit 4.160 euros de revenus, et à 45% au-delà de ce seuil.*

*Le conjoint aura droit à une tranche exonérée de 6.690 euros. Le montant imposable à 25% sera de 1.210 euros et le solde sera imposé aux taux correspondants aux tranches suivantes du barème.*

En cas de **garde partagée**, les quotités exonérées pour enfants à charge peuvent être réparties entre les parents. Il faut pour cela qu'il y ait une « répartition égalitaire de l'hébergement » au sens de la loi du 18 juillet 2006. La décision de garde partagée doit être consignée dans une convention enregistrée ou homologuée par un juge, ou procéder d'une décision judiciaire. Les formalités ont été simplifiées depuis 2008 : les co-parents ne doivent plus faire de demande annuelle ; il suffit de le mentionner dans la déclaration et de tenir à la disposition de l'administration une copie de la décision de garde partagée.

Les exonérations pour enfants à charge sont alors réparties entre les co-parents. L'exonération octroyée pour le (les) enfant(s) concerné(s) est déterminée sans tenir compte des autres enfants du ménage et est divisée en deux, une moitié étant ajoutée aux éventuelles autres exonérations dont le contribuable peut bénéficier. L'exonération complémentaire pour les enfants à charge de moins de trois ans peut être obtenue par le co-parent qui ne déduit pas de frais de garde.

Les quotités exonérées pour enfant à charge qui ne peuvent être imputées faute de revenu suffisant, donnent lieu à un **crédit d'impôt remboursable**. Sont compris les doubléments pour handicap et le complément pour enfant de moins de 3 ans. Le crédit d'impôt remboursable est calculé au taux marginal et plafonné à 390 euros par enfant à charge.

### C Situations familiales particulières

Les autres exonérations sont les suivantes :

- ascendants et collatéraux jusqu'au deuxième degré inclusivement, âgés de plus de 65 ans	2.730
- autres personnes à charge	1.370
- personnes handicapées à charge (38)	1.370
- isolés avec enfants à charge	1.370
- conjoint dont les ressources n'excèdent pas 2.830 euros : pour l'année du mariage ou de la déclaration de la cohabitation légale et pour autant que l'imposition soit établie par contribuable	1.370

En cas de garde partagée, chaque parent isolé a droit à la totalité de la quotité exonérée pour isolés avec enfant à charge.

#### **1.4.3. Dépenses donnant droit à des réductions d'impôt**

Il a été mentionné à la section 1.3 que certaines dépenses donnaient droit à une réduction d'impôt.

Le Tableau 1.10 donne la liste de ces dépenses, les taux de réduction d'impôt correspondant et les éventuels plafonds de la réduction d'impôt.

---

38 A l'exception des enfants.

**Tableau 1.10**  
**Dépenses donnant droit à réduction d'impôt**

Dépenses donnant droit à avantage fiscal	Taux et plafond de la réduction d'impôt
Epargne à long terme et investissement immobilier	
Epargne-logement (voir la définition en Section 1.3)	Taux marginal
Primes d'assurance-vie et remboursements d'emprunts hypothécaires qui ne sont <b>pas</b> considérés comme de l'épargne logement	« Taux moyen spécial »
Epargne-pension	
Cotisations personnelles d'assurance-groupe et de fonds de pension	
Achats d'actions de l'employeur	
Dépenses de rénovation dans les zones d'action positive des grandes villes	15% des dépenses Maximum de 690 euros
Dépenses de sécurisation contre le vol et l'incendie	50% des dépenses Maximum de 690 euros
Rénovation d'habitations données en location à loyer modéré	5% des dépenses pendant 9 ans Maximum de 1.040 euros
Environnement	
Travaux visant à économiser l'énergie	40% Maximum de 2.770 euros ou 3.600 euros selon le cas
Maisons passives	830 euros
Prêts verts	40% des intérêts, après déduction de la bonification d'intérêts
Autres dépenses octroyées au niveau fédéral	
Chèques ALE	« Taux moyen spécial »
Titres-services	30%
Obligations du Fonds « Starters »	5% des dépenses Maximum de 290 euros

Le « **taux moyen spécial** » est calculé séparément pour chaque conjoint,

- en soustrayant de l'impôt calculé selon le barème (voir section 1.4.1.), l'impôt se rapportant à la quotité exemptée qui lui est accordée (voir 1.4.2., section A) ;
- en divisant le résultat ainsi obtenu par le revenu imposable globalement du conjoint.

Ce taux ne peut être inférieur à 30% et ne peut excéder 40%.



**1.4.4. Réductions d'impôts pour revenus de remplacement**

Les pensions, prépensions, indemnités d'assurance-maladie, allocations de chômage et autres indemnités octroyées en compensation d'une perte totale ou partielle de revenus de l'activité professionnelle bénéficient d'une réduction d'impôt.

Cette réduction d'impôt est calculée et octroyée par conjoint. Son calcul s'effectue en partant d'un montant de base, indexé annuellement (A). Ce montant est ensuite triplement limité :

- d'abord, en fonction de la composition des revenus, et plus précisément du rapport entre les revenus qui donnent droit à la réduction et le total des revenus nets : c'est la limitation que nous appellerons « horizontale » (B) ;
- ensuite, en fonction de la hauteur du revenu imposable globalement : c'est la limitation que nous appellerons « verticale » (C) ;
- enfin, en fonction de l'impôt se rapportant proportionnellement aux revenus concernés (D).

Dans certains cas, une réduction complémentaire est ensuite octroyée pour ramener l'impôt à zéro (E).

**A. Les montants de base**

Pour l'année 2009, les montants de base des réductions d'impôt sont les suivants :

**Tableau 1.11**  
**Les montants de base des réductions d'impôt pour revenus de remplacement**

Catégorie de revenus	Montant
Pensions	1.861,42
Prépensions	1.861,42
Allocations de chômage « ordinaires »	1.861,42
Allocations de chômeurs âgés (*)	1.861,42
Indemnités légales A.M.I.	2.389,45
Autres revenus de remplacement	1.861,42

(\*) Il s'agit des allocations octroyées aux chômeurs qui ont atteint l'âge de 58 ans au 1.1. de l'exercice d'imposition (soit le 1<sup>er</sup> janvier 2010) et qui bénéficient d'un complément d'ancienneté.

**B. La limitation « horizontale »****PRINCIPES**

Chacune de ces réductions est limitée en la multipliant par une fraction qui correspond au rapport entre les revenus en raison desquels la réduction est accordée et le total des revenus nets. Ainsi, un isolé qui a perçu une allocation de chômage de 2.500 euros et des revenus salariaux nets de charges de 10.000 euros, ne reçoit pour réduction qu'un cinquième du montant de base.

La limitation se fait par conjoint sur base d'un ratio défini comme suit :

$$\frac{\text{montant net des revenus qui donnent droit à la réduction}}{\text{total des revenus nets avant application du quotient conjugal}}$$

## EXCEPTIONS

Une disposition particulière est d'application à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007, pour le cumul d'activités salariées et de pensions. La limitation horizontale ne s'applique pas :

- en cas de cumul d'une activité salariée et d'une pension de survie ;
- pour les contribuables qui ont atteint l'âge légal de la retraite, en cas de cumul d'une activité salariée et d'une pension dont le montant n'excède pas 13.881,55 euros.

Une autre disposition particulière concerne les cas de retour sur le marché du travail des personnes en situation de pré-retraite. La limitation horizontale ne s'applique pas au salaire obtenu chez le nouvel employeur ou au revenu d'une nouvelle activité indépendante lorsque les revenus de remplacement de la personne en situation de pré-retraite correspondent :

- soit à l'indemnité complémentaire de prépension visée à la CCT n°17 du 19 décembre 1974 ou les indemnités complémentaires visées par des CCT prévoyant des avantages équivalents ;
- soit à l'indemnité complémentaire obtenue en plus d'une prépension, pour un travailleur qui a atteint l'âge de 50 ans ;
- soit aux indemnités complémentaires à celle-ci pour autant que l'obligation par l'ancien employeur d'en poursuivre le paiement après la reprise du travail ne soit pas mentionnée dans une CCT ou dans une convention individuelle prévoyant le paiement de l'indemnité complémentaire.

### C. La limitation verticale

Il s'agit donc ici d'une limitation en fonction du montant total du R.I.G du conjoint. Il existe deux séries de limites : la règle générale et les limites plus restrictives qui s'appliquent aux allocations de chômage « ordinaires ».

#### LA REGLE GENERALE

Cette règle générale s'applique donc à toutes les catégories de revenu mentionnées au Tableau 1.11 à l'exception des allocations de chômage « ordinaires ».

La réduction d'impôt, telle que subsistant après la limitation horizontale, est maintenue intégralement jusqu'à 20.630 euros de R.I.G. mais elle diminue ensuite progressivement de sorte qu'il ne subsiste qu'un tiers de son montant quand le R.I.G. atteint 41.260 euros.

La réduction ainsi limitée (R') s'obtient donc comme suit, à partir de la réduction d'impôt subsistant après application de la réduction horizontale Belgique :

**Tableau 1.12**  
**La limitation verticale des réductions d'impôt : règle générale**

<i>Tranches du R.I.G.</i>	<i>Limitation de la réduction</i>
Inférieur à 20.630 euros	$R' = R$
Compris entre 20.630 euros et 41.260 euros	$R' : [R * 1/3] + [R * 2/3 * (41.260 - R.I.G.) / 20.630]$
Supérieur à 41.260 euros	$R' = R * 1/3$

**LA REGLE PARTICULIERE POUR LES ALLOCATIONS DE CHOMAGE « ORDINAIRES »**

La réduction d'impôt, telle que subsistant après la limitation horizontale, est maintenue intégralement jusqu'à 20.630 euros de R.I.G. mais elle diminue ensuite progressivement pour ne plus être accordée lorsque le R.I.G. du ménage atteint 25.750 euros.

La réduction ainsi limitée (R') s'obtient donc comme suit, à partir de la réduction d'impôt subsistant après application de la réduction horizontale Belgique :

**Tableau 1.13**  
**La limitation verticale des réductions d'impôt : cas des allocations de chômage « ordinaires »**

Tranches du R.I.G.	Limitation de la réduction
Inférieur à 20.630 euros	$R' = R$
Compris entre 20.630 et 25.750 euros	$R' : R * (25.750 - R.I.G.) / 5.120$
Supérieur à 25.750 euros	$R' = 0$

**D. La limitation à l'impôt proportionnel**

La réduction subsistant après ces deux limitations ne peut en aucun cas excéder la quotité de l'impôt qui se rapporte proportionnellement aux revenus en raison desquels elle est accordée. Cette limite jouera, par exemple, si l'impôt dû par le contribuable est inférieur au montant de base de la réduction.

**E. Les cas où l'impôt est ramené à zéro**

Après octroi des réductions d'impôts pour revenus de remplacement, l'impôt subsistant est ramené à zéro lorsque le revenu imposable consiste exclusivement en revenus de remplacement n'excédant pas :

- pour les allocations de chômage 15.391,28 euros
- pour les pensions, les prépensions et les autres revenus de remplacement 13.881,55 euros
- pour les indemnités d'assurance-maladie-invalidité (A.M.I.) 15.423,94 euros

Lorsque le plafond est dépassé, une règle de palier est appliquée. L'impôt final ne peut être plus élevé que le revenu qui excède le plafond.

**1.4.5. Réduction d'impôt pour heures supplémentaires**

Il est accordé une réduction d'impôt aux travailleurs salariés des secteurs marchand et non marchand qui ont presté des heures supplémentaires.

La réduction est calculée à partir des montants qui ont servi de base au calcul du sursalaire octroyé pour les heures supplémentaires. Il s'agit du salaire brut, avant déduction des cotisations personnelles de sécurité sociale, auquel peuvent s'ajouter d'autres éléments.

La réduction n'est accordée que pour une tranche de 100 heures. Si le nombre d'heures supplémentaires (NHS) excède 100, la base est limitée à 100/NHS.

La réduction d'impôt s'élève désormais à :

- 57,75% pour une heure prestée à laquelle s'applique un sursalaire légal de 50 ou 100% ;
- 66,81% pour une heure prestée à laquelle s'applique un sursalaire légal de 20%.

La réduction d'impôt ne peut excéder l'impôt afférent aux salaires nets imposables.

#### **1.4.6. Réductions d'impôts pour revenus d'origine étrangère**

Les revenus d'origine étrangère sont en principe imposés dans le pays « de la source », à savoir celui où l'activité est exercée et où réside le débiteur de revenus. Pour éviter la double imposition, les conventions internationales prévoient l'**exonération de ces revenus dans le pays de résidence**. La Belgique applique cependant la **réserve de progressivité** : les revenus d'origine étrangère sont pris en considération pour calculer le taux de l'impôt.

A ce stade du calcul, une réduction est octroyée à concurrence de la proportion des revenus imposables globalement qui ont leur origine dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention bilatérale.

Lorsque des revenus d'origine étrangère proviennent d'un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention bilatérale, l'impôt se rapportant proportionnellement à ces revenus est réduit de moitié.

Ces réductions se calculent par conjoint.

#### **1.4.7. Impositions distinctes et calcul du principal**

##### A. Impositions distinctes

Le législateur a prévu un régime d'imposition distincte pour trois catégories de revenus :

- les revenus mobiliers,
- la plupart des revenus divers,
- certains revenus professionnels non périodiques : plus-values, arriérés, indemnités de dédit, les capitaux liquidés à l'échéance d'un contrat d'assurance-groupe, d'assurance-vie ou d'un plan de pension, les primes régionales de remise au travail.

Ces revenus échappent donc à la globalisation et sont taxés à un taux particulier mentionné ci-après. La globalisation totale (inclusion de ces revenus dans le R.I.G. et application du barème progressif) est toutefois appliquée si elle est plus avantageuse pour le contribuable. Le choix se fait pour l'ensemble des revenus imposables distinctement.

L'impôt sur les revenus imposables distinctement se calcule comme suit.

##### **REVENUS MOBILIERS**

Le taux d'imposition de ces revenus est de 15 à 25%, selon le cas : les modalités sont précisées au Tableau 1.2, en page 14.

##### **REVENUS DIVERS**

Le montant imposable des revenus divers a été précisé ci-dessus (39). Les taux auxquels ces revenus sont imposables sont les suivants :

---

39 Voir page 14.

**Tableau 1.14**  
**Taux d'imposition distincte des revenus divers**

Type de revenu	Taux d'imposition
Bénéfices et profits occasionnels	33%
Indemnités « chercheurs »	33%
Prix et subsides	16,5%
Lots afférents à des titres d'emprunt	25%
Revenus de la sous-location et de la cession de bail d'immeuble	15% dans le cas de conventions conclues à partir du 1 <sup>er</sup> mars 1990, 25% dans les autres cas
Revenus provenant de la concession du droit d'apposer des supports publicitaires	Idem
Produits de la location du droit de chasse, de pêche et de tenderie	Idem
Plus-values sur immeubles bâtis	16,5%
Plus-values sur immeubles non bâtis	33% si la plus-value est réalisée dans les 5 ans de l'acquisition, 16,5% dans les autres cas

#### REVENUS PROFESSIONNELS

Dans beaucoup de cas, les revenus professionnels qui peuvent bénéficier de l'imposition distincte sont imposés sur base d'un taux moyen. Ce taux moyen se calcule en divisant l'impôt de base réduit par le revenu imposable globalement. Comme mentionné dans le schéma figurant au début de cette section 1.4, l'impôt de base réduit est l'impôt subsistant après application des réductions d'impôt pour revenus de remplacement et pour heures supplémentaires.

**Tableau 1.15**  
**Imposition distincte des revenus professionnels**

Type de revenus	Taux d'imposition
Arriérés de salaire et de revenu de remplacement	Taux moyen de l'année antérieure
Indemnités de dédit supérieures à 850 euros brut	Taux moyen de l'année antérieure
Indemnités de reclassement	Taux moyen de l'année antérieure
Pécule de vacances anticipé	Taux moyen de l'année
Arriérés de rente alimentaire	Taux moyen de l'année
Arriérés d'honoraires	Taux moyen de l'année
Plus-value d'origine professionnelle	16,5%
Primes régionales de remise au travail (*) inférieures à 170 euros brut par mois	10,38%
Rémunération des jeunes sportifs, première tranche brute de 17.030 euros	16,5%
Sportifs volontaires en activité complémentaire, première tranche brute de 17.030 euros	33%

(\*) Primes payées ou attribuées à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2005.

**CAPITAUX ET RENTES PROVENANT D'UN CONTRAT D'ASSURANCE-GROUPE**

En cas de **paiement d'un capital**, une taxation distincte est établie sur le capital payé lors de la liquidation d'une assurance-groupe. Les modalités d'imposition diffèrent selon que le capital est liquidé à « l'échéance normale » ou antérieurement à celle-ci.

Par « échéance normale », on entend :

- la date d'expiration normale du contrat ou l'une des 5 années avant l'expiration normale ;
- le décès de l'assuré ;
- sa mise à retraite ou à la prépension ;
- l'âge normal de cessation complète et définitive de l'activité professionnelle (40) en raison de laquelle le capital a été constitué.

**Tableau 1.16**  
**Taxation lors de la liquidation du capital d'une assurance-groupe**

Liquidation des capitaux ou valeurs de rachat à l'échéance normale et aux dates assimilées à l'échéance normale			
	Cotisations versées jusqu'au 31 décembre 1992	Cotisations versées à partir du 1 <sup>er</sup> janvier 1993	
cotisations patronales	taxation distincte à 16,5%	taxation distincte	à 16,5% à 10%(*)
cotisations personnelles	taxation distincte à 16,5%	taxation distincte à 10%	
Liquidation des capitaux ou valeurs de rachat avant les dates prévues par la loi			
cotisations patronales	taxation au taux marginal	taxation au taux marginal	
cotisations personnelles	taxation au taux marginal	taxation à 33%	

(\*) Pour les capitaux liquidés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006, l'entièreté du capital est imposée au taux de 10% lorsqu'il est liquidé au plus tôt à l'âge légal de la retraite à un bénéficiaire qui est effectivement resté actif au moins jusqu'à cet âge. Pour vérifier cette condition, une période de référence de trois ans avant l'âge légal de la retraite a été définie. En cas de liquidation suite au décès après l'âge de la retraite, le taux de 10% reste acquis lorsque le défunt est resté effectivement actif jusqu'à cet âge.

Dans tous les cas, la liquidation du capital donne lieu à perception une cotisation spéciale de 3,55% au profit de l'INAMI.

**B. Calcul du principal**

Le « principal » est constitué par l'addition :

- de l'impôt dû sur le R.I.G., après réduction pour revenus d'origine étrangère,
- et de l'impôt dû sur les revenus imposables distinctement.

Il constitue la base des additionnels.

40 Il s'agit d'un certain nombre de professions où l'activité professionnelle ne peut être exercée que pendant un laps de temps relativement court ; c'est le cas des sportifs notamment.

### 1.4.8. Crédits d'impôt et précomptes

#### A. Le crédit d'impôt pour accroissement des fonds propres

Les contribuables qui déclarent des bénéfices ou des profits peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt s'ils accroissent les fonds propres de leur entreprise. Comme il s'agit d'une entreprise individuelle, on ne peut transposer ici la notion de « capital » qui était utilisée à l'impôt des sociétés lorsque ce crédit d'impôt y était appliqué. Les « fonds propres » se mesurent par la différence entre la valeur fiscale des immobilisations engagées dans l'entreprise et le montant des dettes affectées à l'exercice de l'activité professionnelle.

Le crédit d'impôt est égal à 10% de la différence entre

- la valeur de ces « fonds propres » à la fin de la période imposable,
- et la valeur maximale qu'ils ont atteinte à la fin des trois périodes imposables antérieures.

Il est limité à 3.750 euros par conjoint.

Le montant du crédit d'impôt ne peut pas dépasser la quotité de l'impôt qui est proportionnellement afférente au montant des bénéfices et profits nets en raison desquels il est accordé. Lorsque le crédit d'impôt n'a pu être imputé entièrement, la partie non imputée est reportée, pendant au maximum trois exercices d'imposition, pour être déduite selon les mêmes modalités.

L'octroi du crédit d'impôt est subordonné à la condition que le contribuable joigne à sa déclaration une attestation certifiant qu'il est en règle de paiement de ses cotisations sociales de travailleur indépendant.

#### B. Le crédit d'impôt sur les bas revenus de l'activité professionnelle

Le crédit d'impôt est calculé sur base du montant net des revenus d'activités professionnelles, c'est-à-dire le montant net de charges professionnelles, réelles ou forfaitaires, des revenus professionnels autres que les revenus de remplacement et les revenus taxés distinctement. Ne sont pas pris en compte non plus les revenus d'une activité d'indépendant exercée à titre accessoire.

Les revenus salariaux sont également exclus à l'exception de ceux des fonctionnaires statutaires. En fait, les revenus salariaux qui sont exclus du crédit d'impôt bénéficient d'une réduction des cotisations personnelles de sécurité sociale.

Les rémunérations octroyées au conjoint aidant constituent des revenus de l'activité indépendante et sont donc comprises dans la base du crédit d'impôt.

La base s'évalue avant application du quotient conjugal et de la quote-part conjoint aidant.

Les contribuables taxés en tout ou partie de manière forfaitaire ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt.

La base se calcule **par conjoint** et le crédit d'impôt est octroyé par conjoint.

Le crédit d'impôt se calcule comme suit en fonction du revenu R et des limites inférieures ( $L_1$ ) et supérieures ( $L_2$ ) des tranches du barème.

**Tableau 1.17**  
**Barème du crédit d'impôt**

Classes de revenu (R)		Montant du crédit d'impôt (euros)
L <sub>1</sub>	L <sub>2</sub>	
0	4.510	0
4.510	6.020	$610 \times (R-L_1)/(L_2-L_1)$
6.020	15.060	610
15.060	19.580	$610 \times (L_2-R)/(L_2-L_1)$
19.580	et plus	0

Le crédit d'impôt est limité à concurrence de la part des revenus d'activité dans le total des revenus professionnels nets.

**C. Crédit d'impôt pour titres-services**

La partie de la réduction d'impôt pour titres-services qui n'a pas pu être imputée est remboursable.

Le montant qui n'a pas pu être imputé est celui qui excède l'impôt après réduction pour charges de famille. Toutefois, lorsque le revenu imposable consiste exclusivement en revenus de remplacement n'excédant pas les plafonds mentionnés ci-dessus à la Section 1.4.4 paragraphe E, page 51, le crédit d'impôt remboursable est égal à la réduction d'impôt pour titres-services. Ainsi, un contribuable qui a pour seul revenu les minima sociaux peut bénéficier en plus de la réduction d'impôt, même s'il n'est pas imposable.

Lorsque la règle de palier visée à la section susmentionnée est appliquée, le crédit d'impôt remboursable est égal à la réduction d'impôt pour titres-services diminuée de l'impôt subsistant après la règle de palier.

**D. Crédit d'impôt « Internet pour tous II »**

Les modalités d'octroi de ce crédit d'impôt ont été décrites ci-dessus page 41. Celui-ci est remboursable.

**E. Crédit d'impôt pour travaux d'isolation**

L'instauration temporaire d'un crédit d'impôt remboursable pour la partie de la réduction d'impôt relative à des investissements en isolation des toits, murs et sols, a été évoquée ci-dessus page 37.

**F. Modalités d'imputation**

Sur le « principal » sont imputés (41) successivement :

- le précompte immobilier réellement dû se rapportant au revenu cadastral de la maison d'habitation, à concurrence de 12,5% maximum de la partie du revenu cadastral réellement reprise dans la base imposable ;
- la quotité forfaitaire d'impôt étranger (QFIE), pour autant qu'elle se rapporte à des titres investis dans le cadre d'une activité professionnelle ;
- le crédit d'impôt pour accroissement des fonds propres.

41 L'imputation de la QFIE et du Pr.M. est limitée à la période de détention des titres.



Lorsque ces imputations excèdent l'impôt dû à l'Etat, le surplus n'est pas imputable sur la taxe additionnelle ni remboursable.

Sont ensuite imputés :

- le crédit d'impôt sur les bas revenus de l'activité professionnelle ;
- le crédit d'impôt calculé sur base de la partie des quotités exonérées pour enfants à charge qui excède l'impôt dû ;
- le crédit d'impôt pour titres-services ;
- le crédit d'impôt « Internet pour tous II » ;
- le crédit d'impôt pour travaux d'isolation.

L'excédent est imputable sur les taxes additionnelles et, pour autant qu'il atteigne 2,5 euros, remboursable.

Sont ensuite imputés les précomptes remboursables (précompte mobilier et précompte professionnel) et les versements anticipés.

#### **1.4.9. Majorations et bonifications**

Les contribuables qui déclarent des revenus d'activité indépendante sont tenus d'effectuer des versements anticipés et une majoration d'impôt est appliquée en cas d'absence ou d'insuffisance de tels versements. La quote-part reçue par le conjoint est considérée comme un revenu d'activité indépendante. Il en est de même des rémunérations attribuées au conjoint aidant.

D'autre part, tout contribuable peut effectuer des versements anticipés pour s'acquitter de l'impôt non couvert par des précomptes: ces versements donnent droit à une bonification d'impôt.

Pour éviter que le conjoint aidant ne soit lui-même tenu d'effectuer des versements anticipés, une règle spéciale est introduite pour assurer le transfert des versements anticipés effectués par le contribuable qui effectue l'attribution de la quote-part conjoint aidant. Les versements anticipés effectués par celui-ci sont donc utilisés :

- d'abord, pour apurer sa majoration ;
- ensuite, pour le solde, pour apurer la majoration due par le conjoint bénéficiant de la quote-part conjoint aidant ;
- enfin, pour le solde éventuel, pour calculer les bonifications d'impôt.

La majoration et les bonifications sont calculées sur base d'un taux de référence.

**Pour l'année 2009, ce taux est de 3%.**

Les versements anticipés devaient avoir été effectués :

- pour le premier trimestre (VA1), au plus tard le 14 avril 2009,
- pour le deuxième trimestre (VA2), au plus tard le 10 juillet 2009,
- pour le troisième trimestre (VA3), au plus tard le 12 octobre 2009,
- pour le quatrième trimestre (VA4), au plus tard le 21 décembre 2009.

Les personnes physiques qui s'établissent pour la première fois dans une profession indépendante principale, sont exonérées de la majoration d'impôt due sur le bénéfice réalisé lors des trois premières années de leur activité indépendante.

Les versements anticipés qu'effectuerait le contribuable ainsi dispensé donnent droit aux bonifications d'impôt pour autant que les autres conditions d'octroi de ces bonifications soient remplies.

Les modalités de calcul des majorations et bonifications sont les suivantes :

**Tableau 1.18**  
**Majoration et bonification V.A.**

Majoration	Bonification
<u>Base</u>	
- l'impôt calculé sur les revenus d'activité indépendante considérés isolément ou l'impôt se rapportant proportionnellement à ces revenus, si ce dernier est inférieur	le principal, porté à 106%, et diminué des versements anticipés utilisés pour compenser la majoration ainsi que des précomptes, du crédit d'impôt et des autres éléments imputés sur le principal
- porté à 106% et diminué des précomptes, du crédit d'impôt et des autres éléments imputables sur ces revenus	
<u>Taux de majoration</u>	
2,25 fois le taux de référence, soit 6,75%	
<u>Valorisation des versements</u>	
VA1: 9% (3,0 fois le % de réf.)	VA1: 4,5% (1,5 fois le % de réf.)
VA2: 7,5% (2,5 fois le % de réf.)	VA2: 3,75% (1,25 fois le % de réf.)
VA3: 6% (2,0 fois le % de réf.)	VA3: 3% (1 fois le % de réf.)
VA4: 4,5% (1,5 fois le % de réf.)	VA4: 2,25% (0,75 fois le % de réf.)
Les versements anticipés excédentaires donnent droit à des bonifications	Pas de bonification pour les versements anticipés excédentaires
<u>Aménagements</u>	
- la majoration est réduite de 10%	Aucun
- la majoration est réduite à zéro si elle n'atteint pas 30 euros ou 1% de sa base	
- exonération éventuelle pour indépendants débutants	

**1.4.10. Impôts régionaux et communaux****A. Réduction d'impôt en Région flamande**

Une réduction d'impôt est octroyée aux contribuables qui sont domiciliés fiscalement dans une commune faisant partie de la Région flamande.

La réduction est octroyée par conjoint et dans la mesure où le revenu d'activité est supérieur à 5.500 euros.

Elle s'élève à 250 euros et est majorée à 300 euros pour un revenu d'activité compris entre 5.500 euros et 22.000 euros.

Ces limites s'apprécient par conjoint et avant application du quotient conjugal. Par « revenu d'activité », on entend le montant net des charges réelles ou forfaitaires des salaires et des revenus de l'activité indépendante, imposables globalement.

**Tableau 1.19**  
**Réduction d'impôt en Région flamande**

Revenu d'activité professionnelle net de charges (R)		Réduction d'impôt (euros)
0	5.499	0
5.500	22.000	300
22.000	et plus	250

**B. Les additionnels communaux**

Les impôts communaux sont calculés au taux approprié, spécifique à chaque commune, sur base du « principal ».

**1.4.11. Accroissements d'impôt****PRINCIPES**

En cas de déclaration tardive, inexistante, incomplète ou inexacte, des accroissements d'impôt peuvent être appliqués :

- soit sur l'intégralité de l'impôt dû après imputation des précomptes, versements anticipés, majoration et bonification d'impôts ;
- soit sur une partie de cet impôt lorsque l'infraction ne caractérise qu'une partie de la base imposable.

**A. Taux des accroissements**

Le taux des accroissements est gradué de 10 à 200% selon la gravité et le caractère répétitif de l'infraction.

**Tableau 1.20**  
**Taux des accroissements**

Nature de l'infraction	% applicable
<b>A.</b> Déclaration incomplète, inexacte ou absence de déclaration due à des circonstances indépendantes de la volonté du contribuable	NEANT
<b>B.</b> Déclaration incomplète, inexacte ou absence de déclaration sans intention d'éluder l'impôt: 1 <sup>ère</sup> infraction (compte non tenu des cas visés au point A) 2 <sup>ème</sup> infraction 3 <sup>ème</sup> infraction 4 <sup>ème</sup> infraction et suivantes	10 % 20 % 30 % (voir C)
<b>C.</b> Déclaration incomplète, inexacte ou absence de déclaration avec intention d'éluder l'impôt: 1 <sup>ère</sup> infraction 2 <sup>ème</sup> infraction 3 <sup>ème</sup> infraction	50 % 100 % 200 %
<b>D.</b> Déclaration incomplète, inexacte ou absence de déclaration accompagnée, soit d'une inexactitude, d'une omission par faux ou d'un usage de faux au cours de la vérification de la situation fiscale, soit d'une corruption ou d'une tentative de corruption de fonctionnaire	200 %

**B. Limite**

Le total constitué par l'impôt dû sur les revenus non déclarés et les accroissements y appliqués ne peut excéder ces revenus.

## CHAPITRE 2 L'IMPOT DES SOCIETES (I.Soc)

### *Quoi de neuf ?*

- *Les banques, entreprises d'assurances et sociétés de bourse doivent aussi désormais détenir la participation minimale requise dans le cadre du régime RDT.*
- *Report des excédents de RDT sur les périodes imposables suivantes suite à l'arrêt « Cobelfret ».*
- *En ce qui concerne la réserve d'investissement et l'absence de majoration d'impôt pour insuffisance de versements anticipés, remplacement de la définition des PME au sens des sociétés pouvant bénéficier des taux réduits par le renvoi à la notion de « petites sociétés » au sens du Code des Sociétés.*

### 2.1. Période imposable

A l'impôt des personnes physiques, la période imposable correspond toujours à l'année civile. Tel n'est pas le cas à l'impôt des sociétés: la période imposable est **l'exercice comptable** et la liaison entre période imposable et exercice d'imposition se fait sur base de la date de clôture du bilan. Ainsi, la législation de l'exercice d'imposition 2010 s'applique **aux bénéficiaires des exercices comptables clôturés entre le 31 décembre 2009 et le 30 décembre 2010.**

Dans le cadre du Mémento, la législation décrite est celle des exercices comptables clôturés au 31 décembre 2009. Les modifications s'appliquant à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010 ou d'une date ultérieure ne sont donc pas envisagées ici.

### 2.2. Assujettissement à l'impôt des sociétés

Sont soumis à l'I.Soc les sociétés, associations, établissements ou organismes quelconques qui :

- possèdent la personnalité juridique ;
- ont en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration ;
- et se livrent à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif.

La loi mentionne cependant certaines exceptions explicites, le cas le plus important étant celui des intercommunales.

Les associations sans but lucratif ne sont en principe pas soumises à l'impôt des sociétés, pour autant que leur activité soit en conformité avec leur forme juridique: le statut d'A.S.B.L. ne lie pas automatiquement l'administration fiscale et celle-ci **peut assujettir une A.S.B.L. à l'impôt des sociétés si l'association poursuit effectivement un but lucratif.**

La loi précise toutefois que **ne sont pas considérées comme des opérations à caractère lucratif:**

- les opérations isolées ou exceptionnelles ;
- les opérations qui consistent dans le **placement des fonds** récoltés par l'A.S.B.L. dans l'exercice de sa mission statutaire ;
- les opérations qui constituent une activité ne comportant **qu'accessoirement** des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou ne mettant pas en œuvre des **méthodes** industrielles ou commerciales.

## 2.3. La base imposable

La description de la base imposable qui est faite dans cette section concerne le **régime normal** d'imposition des bénéficiaires des entreprises. Il existe des régimes particuliers, notamment pour le régime en phasing out des centres de coordination et les SICAV, décrits en annexe à ce chapitre (42).

### 2.3.0. *Résultat comptable et résultat fiscal*

Le « bénéfice fiscal » est une notion très différente du « bénéfice comptable » : celui-ci constitue certes le point de départ du processus de calcul du revenu imposable mais plusieurs corrections doivent être effectuées :

- certains bénéficiaires sont exonérés (voir ci-après : réserves exonérées, dividendes immunisés) ;
- des charges qui ont grevé le résultat comptable ne sont pas fiscalement déductibles (voir ci-après : « Dépenses Non Admises ») ;
- les amortissements fiscaux ne correspondent pas nécessairement aux amortissements comptables ;
- des éléments de l'actif peuvent avoir été sous-évalués et des éléments du passif surévalués.

A cette première série de différences s'ajoutent celles provenant de déductions spécifiquement fiscales.

Ces redressements et déductions qui conduisent du bénéfice comptable au montant net du bénéfice fiscal s'effectuent dans l'ordre suivant :

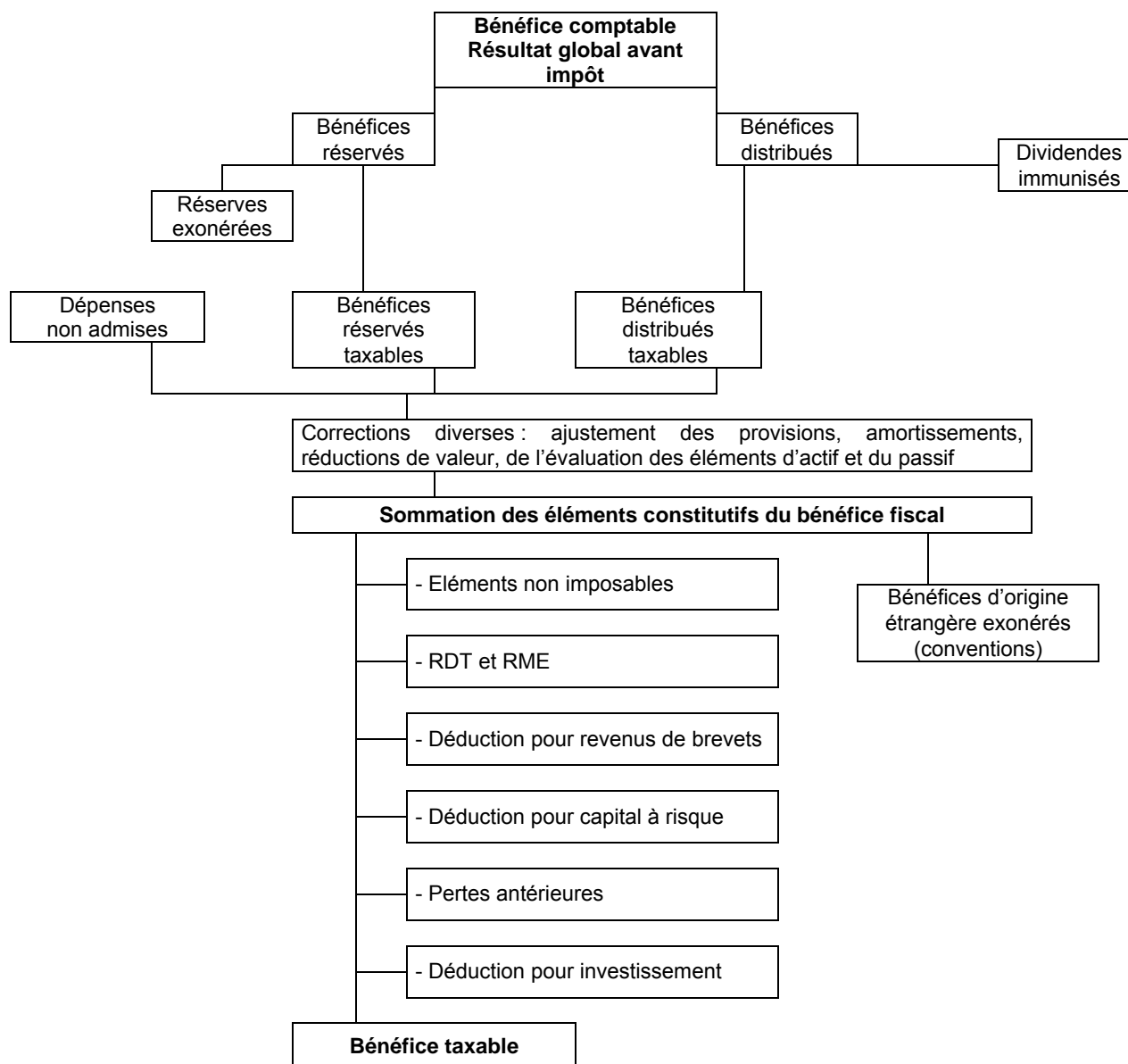
- la sommation des trois éléments constitutifs du bénéfice fiscal : réserves, dépenses non admises et bénéfices distribués (voir 2.3.1.) ;
- la ventilation des bénéfices selon qu'ils sont d'origine belge ou étrangère (voir 2.3.2.) ;
- la prise en compte des éléments non imposables (voir 2.3.3.) ;
- la déduction pour « Revenus Définitivement Taxés » (RDT) et des revenus mobiliers exonérés (voir 2.3.4.) ;
- la déduction pour revenus de brevets (voir 2.3.5.) ;
- la déduction pour capital à risque (voir 2.3.6.) ;
- la déduction des pertes antérieures (voir 2.3.7.) ;
- la déduction pour investissement (voir 2.3.8.).

Le bénéfice net ainsi déterminé est imposable globalement.

---

42 Cf. ci-après page 85 et suivantes.

**Schéma général de l'impôt des sociétés**  
**Détermination de la base imposable**



### 2.3.1. Les éléments constitutifs du bénéfice fiscal

#### A. Réserves

En règle générale, tout accroissement net de l'avoir social constitue un bénéfice imposable. Aux réserves apparentes (les réserves comptables) sont ajoutées les réserves occultes : les réserves exonérées sont ensuite isolées pour déterminer le montant des réserves imposables.

### **RESERVES APPARENTES**

Tous les bénéfices réservés concourent en principe à la formation du bénéfice imposable quelle que soit l'appellation qui leur est donnée: réserve légale, réserve disponible, réserve indisponible, statutaire, provisions pour risques et charges, report à nouveau, etc.

### **RESERVES OCCULTES**

Les sous-estimations d'actif et surestimations de passif forment des réserves occultes qui font également partie du bénéfice imposable.

Ainsi des amortissements comptabilisés en excédent de ceux admis fiscalement ou une sous-estimation d'inventaire constituent des cas de *sous-estimation d'actif*.  
Une dette fictive est un cas de *surestimation de passif*.

### **RESERVES IMMUNISEES**

#### ***Plus-values***

La quotité exonérée des plus-values (43) est considérée comme réserve exonérée : si la condition d'intangibilité est exigée, l'exonération est alors subordonnée à la comptabilisation à un compte distinct du passif.

#### ***Provisions pour risques et charges***

Certaines provisions peuvent également être exonérées : elles doivent concerner des risques et charges nettement précisés.

Les charges auxquelles elles sont destinées à faire face doivent être telles qu'elles constitueront, en raison de leur nature, des charges professionnelles de l'exercice au cours duquel elles seront supportées et la constitution de la provision doit être motivée :

- soit par des événements survenus au cours de l'exercice comptable ;
- soit par une périodicité des charges dépassant l'année mais n'excédant pas 10 ans (provisions pour grosses réparations).

#### ***Réductions de valeurs actées sur les créances commerciales***

Les réductions de valeurs actées sur les créances commerciales sont déductibles intégralement lorsqu'il y a perte certaine et liquide.

Lorsque la réduction de valeur actée concerne une perte probable, les créances concernées doivent résulter de l'activité professionnelle et être identifiées et justifiées cas par cas.

#### ***Primes d'émission et réserves d'apport***

Les primes d'émission et réserves d'apport sont exonérées si elles sont incorporées au capital ou portées à un compte de réserve de sorte qu'elles satisfassent à la même condition d'indisponibilité que le capital social.

---

43 Voir ci-après page 99 et suivantes.



**Bénéfices exonérés dans le cadre du tax shelter pour l'audiovisuel**

Depuis 2003, les sommes affectées au financement de la production d'une œuvre audiovisuelle peuvent être exonérées d'impôt des sociétés dans le cadre du tax shelter.

Ce mécanisme d'exonération repose sur une ou plusieurs conventions-cadres conclue(s) pour le financement d'une œuvre audiovisuelle. Cette (ces) convention(s) est (sont) conclue(s) entre la société qui produit l'œuvre audiovisuelle et la(les) société(s) qui financent cette production.

Par œuvre audiovisuelle, on entend :

- un long métrage de fiction, documentaire ou d'animation destiné à une exploitation cinématographique ;
- un téléfilm de fiction longue (44) ;
- une collection télévisuelle d'animation ;
- un programme télévisuel documentaire ;
- des séries destinées aux enfants et aux jeunes, à savoir des séries de fiction à contenu éducatif, culturel et informatif pour un groupe cible d'enfants et de jeunes de 0 à 16 ans.

L'investissement peut être fait sous forme de prêts ou par l'acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle. La somme affectée sous forme de prêt ne peut toutefois excéder 40% de l'ensemble des sommes affectées par la société à l'exécution de la convention-cadre.

Les bénéfices sont exonérés aux conditions suivantes :

- le total des sommes versées en exonération d'impôt pour l'exécution de la convention cadre ne peut excéder 50% du budget global de production de l'œuvre audiovisuelle ;
- l'exonération ne peut excéder, par société participant au financement, ni 50% des bénéfices de la période imposable, ni 750.000 euros (45) ;
- les bénéfices exonérés doivent être portés et maintenus à un compte distinct du passif (condition d'intangibilité) et ne peuvent servir au calcul de rémunérations ou attributions quelconques.

Les bénéfices sont exonérés à concurrence de 150% des sommes versées lorsque celles-ci remplissent les conditions énumérées ci-dessus.

**Réserve d'investissement**

La réforme de l'impôt des sociétés entrée en vigueur en 2003 crée la possibilité de constituer une immunisation d'impôt en réserve d'investissement. Cette possibilité est offerte aux PME définies au sens du Code des Sociétés.

Le montant immunisable de la réserve d'investissement est calculé sur base de la variation du résultat réservé imposable. Celui-ci comprend non seulement les bénéfices réservés comptables mais aussi les réserves occultes.

44 Les fictions diffusées en épisodes de 52 minutes et moins font partie des œuvres audiovisuelles éligibles dans le cadre du tax shelter pour autant que la fiction dans sa totalité ait une durée de plus de 52 minutes.

45 La partie des sommes immunisables qui ne peuvent être immunisées en raison de l'absence ou de l'insuffisance de bénéfice, est reportée sur les périodes imposables suivantes.

La variation des réserves taxables s'apprécie avant toute majoration de la situation de début des réserves et est diminuée :

- des plus-values exonérées sur actions et parts ;
- de la réduction du capital libéré ;
- de l'augmentation des créances de la société sur les personnes physiques qui sont actionnaires ou qui exercent des fonctions d'administrateur, de gérant, de liquidateur ou une fonction analogue.

Le montant ainsi obtenu est limité à 37.500 euros et peut être immunisé à concurrence de 50%.

La réserve effectivement constituée doit figurer à un compte distinct du passif et la condition d'intangibilité doit être respectée.

Un montant égal à la réserve doit être investi par la société dans un délai de 3 ans en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables qui peuvent donner lieu à déduction pour investissement (46). Ce délai de 3 ans prend cours au premier jour de la période imposable pour laquelle la réserve d'investissement est constituée. En cas de non-respect de cette condition ou d'investissement, la réserve d'investissement est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai de 3 ans a pris fin.

Les sociétés PME visées par la réserve d'investissement doivent opérer un choix entre celle-ci et la déduction pour capital à risque (voir page 77).

### **Mesures d'aide régionales exonérées**

Par dérogation au régime général de l'inclusion des aides régionales dans la base imposable (47), la loi du 23 décembre 2005 exonère fiscalement certaines mesures d'aides octroyées par les Régions à des sociétés. Sont visées :

- les primes de remise au travail et primes de transition professionnelle attribuées à des sociétés par les institutions régionales compétentes.

Ces primes sont des aides d'Etat à l'emploi autorisées par la Commission européenne.

- les subsides en capital et en intérêt.

Ces subsides sont octroyés par les Régions dans le cadre de leur législation d'expansion économique en vue de l'acquisition ou de la constitution des immobilisations incorporelles ou corporelles. Sont également concernés les subsides attribués dans le cadre de l'aide à la recherche et au développement par les institutions régionales compétentes.

En cas d'aliénation d'un actif subsidié, aliénation intervenant dans les trois premières années de l'investissement, le montant des bénéfices antérieurement exonérés est considéré comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle l'aliénation a eu lieu (sauf en cas de sinistre, expropriation, etc.).

L'exonération est applicable aux primes et subsides notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 (48) et pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2007.

---

46 Voir ci-après page 77.

47 Voir chapitre 3, page 97.

48 Pour les subsides R-D, l'exonération est applicable aux primes et subsides notifiés à partir du 01.01.2007.

**Prélèvements sur les réserves immunisées**

En principe, tout prélèvement sur des réserves immunisées entraîne une augmentation de la base imposable. Sauf déduction subséquente, ce prélèvement est soumis au taux normal de l'impôt des sociétés. Afin de stimuler l'utilisation de certaines réserves immunisées, un régime particulier est mis en place pour les exercices d'imposition 2008, 2009 et 2010. Les prélèvements effectués sont imposables à un taux réduit.

Les réserves immunisées concernées sont les suivantes :

- la réserve d'investissement constituée au cours de l'exercice d'imposition 1982 ;
- les plus-values réalisées exonérées à l'exception des plus-values réalisées sur les véhicules d'entreprises, sur les navires et de celles qui sont taxées de manière étalée.

Le prélèvement ne peut excéder le montant total des plus-values existant à la clôture de la période imposable rattachée à l'exercice d'imposition 2004.

Le taux d'imposition est de 14% ou de 25% selon qu'il y ait ou non investissement (49).

**B. Déductibilité des charges et dépenses non admises (DNA)**

Le principe général de déductibilité des charges est le même que celui applicable à l'IPP (50).

Les dépenses faites pour les crèches d'entreprises sont déductibles dans les limites et conditions mentionnées au chapitre 3 (51).

Nous nous limiterons à mentionner les cas où des charges comptables ne sont pas déductibles et sont reprises dans la base imposable au titre de « Dépenses Non Admises ». Les dépenses non admises comprennent également certaines reprises d'exonérations accordées antérieurement.

Il s'agit principalement :

- des impôts non déductibles ;
- des amendes, pénalités et confiscations de toute nature ;
- de certains intérêts d'emprunt ;
- des avantages anormaux ou bénévoles ;
- des avantages sociaux exonérés d'impôt dans le chef des bénéficiaires ;
- des libéralités ;
- des reprises d'exonération d'impôt pour personnel supplémentaire ;
- de certaines charges professionnelles spécifiques ;
- des moins-values et réductions de valeur sur participations, à l'exception des moins-values en cas de partage total de l'avoir social (52) ;
- de certaines pensions et cotisations pour pensions ;
- des sommes attribuées dans le cadre des plans de participation des travailleurs au capital et aux bénéfices de leur société (53).

Certains de ces éléments sont explicités ci-après.

49 Voir ci-après page 79. Taux valables pour l'exercice d'imposition 2010.

50 Voir ci-dessus page 21.

51 Voir ci-dessous page 101.

52 Lorsque la moins-value trouve son origine dans le partage total de l'avoir social de la société émettrice des actions, la déductibilité est maintenue à concurrence du capital social libéré représenté par les actions ou parts de cette société.

53 Ce régime est décrit en annexe à ce chapitre.

**Les règles d'amortissement** sont décrites au chapitre 3 (54). Parmi les différences entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscal, signalons l'obligation d'amortir prorata temporis l'année d'acquisition et l'obligation d'amortir les frais accessoires au même rythme que le principal. Aucune de ces limitations n'est applicable aux PME définies ici au sens du Code des Sociétés.

#### **Les PME au sens du Code des Sociétés**

La nouvelle définition des PME, qui remplace la définition des PME selon le critère des taux réduits, exige le respect des critères repris à l'article 15 du Code des Sociétés consacré aux « petites sociétés ».

Selon le Code des Sociétés, les petites sociétés sont les sociétés dotées de la personnalité juridique qui ne dépassent pas plus d'un des critères suivants, pour le dernier et l'avant-dernier exercice clôturé :

- moyenne annuelle des travailleurs : 50
- chiffre d'affaires annuel (HTVA) : 7.300.000 euros
- total du bilan : 3.650.000 euros

Sont exclues d'office les sociétés qui occupent plus de 100 travailleurs en moyenne annuelle.

Pour la définition de l'ensemble des critères, voir l'article 15, §1-6, du Code des Sociétés.

#### **LA DEDUCTIBILITE DES IMPOTS**

L'impôt des sociétés et la contribution complémentaire de crise s'y rapportant, les versements anticipés, les précomptes imputables (55) retenus ou établis sur des revenus compris dans la base taxable ne sont pas déductibles. Il en est de même des intérêts de retard, amendes et frais de poursuite s'y rapportant.

Par contre, la cotisation établie sur les commissions secrètes est déductible.

Le Pr.I. dû par les sociétés pour les immeubles dont elles sont propriétaires constitue également une dépense déductible.

Sont également non déductibles les impôts, taxes et rétributions régionaux ainsi que les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard y afférents. La non-déductibilité ne concerne toutefois pas les impôts visés à l'article 3 de la loi de financement des Communautés et des Régions c'est-à-dire les impôts anciennement fédéraux dont les compétences ont été en tout ou partie attribuées aux Régions (notamment droits d'enregistrement, droits de succession, Pr.I., taxe d'ouverture des débits de boisson). Ces impôts restent donc déductibles. La non-déductibilité concerne donc la fiscalité propre des Régions.

---

54 Voir chapitre 3, page 93.

55 La QFIE est assimilée à un précompte et est donc reprise dans la base imposable au titre de DNA. N'est repris en DNA que le montant imputable limité comme expliqué ci-après (voir page 81).

**LA DEDUCTIBILITE DES INTERETS D'EMPRUNTS**

Il y a quatre cas où les intérêts d'emprunts ne sont pas déductibles :

- les intérêts attribués à des associés ou dirigeants d'entreprise en raison d'avances qu'ils ont faites à la société : ces intérêts peuvent être requalifiés en dividendes, selon les modalités expliquées ci-après dans le paragraphe relatif aux dividendes taxables (56) ;
- les intérêts considérés comme « exagérés » ;
- l'application de la règle de sous-capitalisation ;
- les conséquences du non-respect de la condition de permanence pour les RDT.

Des intérêts sont considérés comme « **exagérés** », dans la mesure où ils dépassent un montant correspondant au taux d'intérêt pratiqué sur le marché mais adapté compte tenu des éléments particuliers que sont le risque lié à l'opération, la situation financière du débiteur et la durée du prêt (57).

Cette possibilité de non-déduction concerne les intérêts d'obligations, de prêts, de créances et d'autres titres constitutifs d'emprunts. Elle ne s'applique pas aux intérêts des titres émis publiquement, ni aux sommes payées par les institutions financières ou à celles-ci.

**La règle de sous-capitalisation** s'ajoute aux deux précédentes. Elle ne concerne donc que les intérêts qui n'ont pas été requalifiés en dividendes et qui n'ont pas été considérés comme « exagérés ». Ils sont considérés comme non-déductibles s'ils sont attribués à des bénéficiaires qui ne sont pas soumis à un régime normal d'imposition ou bénéficient d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.

Ces intérêts sont repris en DNA si le solde des emprunts auxquels ils se rapportent excède 7 fois la somme des réserves taxées au début de la période imposée et du capital libéré à la fin de la période imposable.

Cette règle ne s'applique pas aux intérêts des emprunts émis par appel public à l'épargne.

**LES AVANTAGES ANORMAUX OU BENEVOLES**

Il s'agit des avantages anormaux ou bénévoles consentis à des entreprises établies à l'étranger avec lesquelles la société a des liens directs ou indirects d'interdépendance ou à une entreprise qui est soumise dans le pays de son siège social à un régime de taxation notablement plus avantageux.

**LES LIBERALITES**

Toutes les libéralités sont considérées comme des dépenses non admises. Certaines d'entre elles peuvent toutefois être déduites du bénéfice imposable lorsqu'elles répondent aux conditions d'exonération mentionnées aux articles 104, 3° à 5° et 107 du CIR92 (voir ci-après au point 2.3.3.).

**LES REPRISES D'EXONERATION POUR PERSONNEL SUPPLEMENTAIRE**

L'engagement de personnel supplémentaire peut donner lieu à des immunités d'impôts (voir ci-après au point 2.3.3.).

Les exonérations ainsi accordées sont toutefois reprises, en dépenses non admises, lorsque le personnel concerné diminue.

56 Voir ci-après page 71.

57 La charge de la preuve incombe au contribuable.

**LES FRAIS DE VOITURE**

La limitation de la déductibilité concerne les voitures, les voitures mixtes, les camionnettes et les minibus autres que ceux exclusivement affectés au transport rémunéré de personnes. Ne sont pas concernés :

- les véhicules qui sont affectés exclusivement à un service de taxi ou à la location avec chauffeur et qui sont exemptés à ce titre de la taxe de circulation ;
- les véhicules affectés à des cours de conduite par les auto-écoles ;
- les véhicules qui sont donnés exclusivement en location à des tiers.

Depuis le 1<sup>er</sup> avril 2007, la déductibilité des frais est déterminée en fonction de l'émission de CO<sub>2</sub> par kilomètre, selon le barème suivant :

**Tableau 2.1.**  
**Déductibilité des frais de voitures**

Véhicules diesel	Véhicules essence	Taux de déduction
Taux en g CO <sub>2</sub> par km	Taux en g CO <sub>2</sub> par km	En %
Moins de 105	Moins de 120	90
De 105 à 115	De 120 à 130	80
De 116 à 145	De 131 à 160	75
De 146 à 175	De 161 à 190	70
Plus de 175	Plus de 190	60(*)

(\*) A défaut de données disponibles sur l'émission de CO<sub>2</sub> du véhicule, le pourcentage de 60% est appliqué.

Les frais de carburant restent intégralement déductibles.

**LA NON-DEDUCTIBILITE DE CHARGES PROFESSIONNELLES SPECIFIQUES**

Sont notamment visées ici :

- les dépenses et charges qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels ;
- les frais vestimentaires à l'exception des vêtements de travail spécifiques ;
- 31% des frais de restaurant ;
- 50% des frais de réception et de cadeaux d'affaire.

**LE REGIME FISCAL DES PENSIONS ET COTISATIONS POUR PENSIONS**

Les versements effectués pour constituer des pensions extra-légales ne sont déductibles que dans la mesure où ils se rapportent à des rémunérations payées régulièrement, selon une périodicité similaire à celle des rémunérations allouées au personnel et imputées sur les résultats de la période imposable. Les versements se rapportant à des rémunérations allouées lors de l'assemblée générale ou mises en compte courant ne sont donc pas déductibles.

Ces versements doivent être faits à titre définitif, en dehors de toute obligation légale, à une entreprise d'assurance, à une institution de prévoyance ou à une institution de retraite professionnelle établie dans un Etat membre de l'Espace économique européen.

La déductibilité de ces cotisations n'est toutefois octroyée que dans la mesure où les prestations qu'elles génèrent, ajoutées aux autres prestations à allouer à l'occasion de la mise à la retraite (58) et exprimées en rentes annuelles, n'excèdent pas 80% de la dernière rémunération annuelle brute d'une carrière « normale » (en général, 40 ans d'activité professionnelle).

58 A l'exclusion des prestations d'assurance-vie individuelle.

**LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL ET AUX BENEFICES DE LEUR SOCIETE**

Les sommes attribuées par la société sont reprises en DNA. L'annexe 1 de ce chapitre précise comment est calculé le montant imposable.

Aucune déduction de libéralités, de RDT, de pertes antérieures ou de déductions pour investissement ne peut être opérée sur le montant ainsi repris en DNA.

**C. Les bénéfices distribués****DIVIDENDES**

Les dividendes distribués par les sociétés sont compris dans la base imposable.

**INTERETS ASSIMILES A DES DIVIDENDES**

Les intérêts des avances faites aux sociétés peuvent être assimilés à des dividendes si l'avance est effectuée,

- soit par une personne physique qui détient des actions ou parts de cette société ;
- soit par des personnes ayant dans cette société le statut de dirigeant d'entreprise, ainsi que leurs conjoints ou encore leurs enfants mineurs.

L'intérêt attribué est alors requalifié comme dividende dès que et dans la mesure où :

- les intérêts attribués excèdent la limite fixée, sur base de l'article 55 CIR92, en fonction du taux d'intérêt du marché (59) ;
- le montant total des avances productives d'intérêts excède le total formé par le capital libéré en fin de période imposable et les réserves taxées au début de la période imposable.

L'assimilation aux dividendes et revenus de capitaux investis signifie la non-déductibilité à l'I.Soc et la perception d'un Pr.M. au taux applicable pour les dividendes (60).

**RACHAT D' ACTIONS, PARTAGE TOTAL OU PARTIEL DE L' AVOIR SOCIAL**

Sont également considérées comme bénéfices distribués les attributions faites à l'occasion d'un rachat d'actions (61) et d'un partage total ou partiel de l'avoir social (62).

En cas de **partage de l' avoir social**, les sommes réparties sont considérées comme des bénéfices distribués pour la quotité qui excède le capital social réellement libéré restant à rembourser, éventuellement revalorisé.

Bien que ces répartitions soient considérées comme bénéfices distribués, il n'était pas prélevé de précompte mobilier lors de leur attribution. Cette situation a été corrigée : pour les liquidations qui ont eu lieu à partir du 25 mars 2002, un précompte mobilier est perçu au taux de 10%.

59 Voir ci-dessus « Dépenses non admises ».

60 Cette disposition ne s'applique pas aux intérêts attribués par les Coopératives agréées par le Conseil National de la Coopération, ni aux intérêts des obligations émises par un appel public à l'épargne.

61 Pour les rachats d'actions, les conditions et modalités d'application de cette règle sont décrites à l'article 186 CIR92.

62 Les dispositions concernant le partage de l' avoir social sont également applicables en cas de transfert à l'étranger du siège social, du siège de direction ou d'administration.

### **2.3.2. Ventilation des bénéfices**

Les bénéfices imposables constitués par la somme des réserves, des dépenses non admises et des dividendes sont ensuite ventilés en deux catégories :

- La première catégorie comprend les bénéfices d'origine belge taxables au taux plein et depuis 2003, les bénéfices d'origine étrangère qui proviennent d'un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention internationale préventive de la double imposition.
- La seconde catégorie comprend les bénéfices d'origine étrangère qui proviennent d'un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention et qui sont exonérés d'I.Soc. Cette seconde catégorie est exclue du calcul de la base imposable.

### **2.3.3. Immunités diverses**

Sont ici déduites :

- l'exonération de 13.840 euros accordée par unité supplémentaire de personne affectée en Belgique à la direction du service des exportations ou à la direction du service « gestion intégrale de la qualité » (63) ;
- l'exonération à concurrence de 20% des rémunérations payées ou attribuées à des travailleurs pour lesquels l'employeur bénéficie du bonus de tutorat (64) ;
- l'exonération de 5.150 euros par unité de personnel supplémentaire des PME (65) ;
- les libéralités. La déduction des libéralités ne peut toutefois excéder ni 5% du bénéfice fiscal déterminé comme mentionné en 2.3.1., ni 500.000 euros.

### **2.3.4. Déduction des Revenus Définitivement Taxés (RDT) et des Revenus Mobiliers Exonérés (RME)**

#### **A. Revenus définitivement taxés**

#### **REVENUS DEDUCTIBLES AU TITRE DE RDT**

Constituent des « **revenus définitivement taxés** » :

- (a) les dividendes ;
- (b) les bonis d'acquisition ou de liquidation, dans la mesure où ils constituent un dividende auquel les articles 186 (acquisitions d'actions propres), 187 (partage partiel de l'avoir social) ou 209 CIR92 (partage total de l'avoir social) ou des dispositions analogues de droit étranger s'appliquent (66).

---

63 Voir chapitre 3, page 96.

64 Voir chapitre 3, page 97.

65 Voir chapitre 3, page 96.

66 Les plus-values comptables réalisées sur des actions de SICAV qui qualifient pour le régime des RDT (SICAV à 90%) peuvent bénéficier du régime des RDT (circulaire Ci. RH. 421/506.082 du 31.05.2006 et décision SDA n°500.156 du 24.11.2005).



**LES CAS D'EXCLUSION**

La loi énumère cinq cas d'exclusion :

- 1° Le premier cas d'exclusion est celui des revenus alloués ou attribués par une société qui n'est pas assujettie à l'I.Soc ou à un impôt étranger analogue, ou qui est établie dans un pays dont les dispositions de droit commun sont notablement plus avantageuses qu'en Belgique.
- 2° Le deuxième cas d'exclusion est celui des revenus alloués ou attribués par une société de financement (67), de trésorerie (68) ou d'investissement (69) qui, bien qu'assujettie dans son pays à un impôt visé au 1°, y bénéficie d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.
- 3° Le troisième cas d'exclusion permet de remonter en amont de la société distributrice : la déduction pour RDT est refusée **dans la mesure** où la société distributrice a elle-même recueilli des revenus autres que des dividendes dans des pays autres que celui de son domicile fiscal et qui y ont bénéficié d'un régime fiscal exorbitant du droit commun.
- 4° Le quatrième cas d'exclusion permet également de remonter en amont de la société distributrice : la déduction pour RDT est refusée dans la mesure où la société distributrice a réalisé des bénéfices par l'intermédiaire d'un ou plusieurs établissements étrangers qui sont d'une manière globale assujettis à un régime de taxation « **notablement plus avantageux** » que celui auquel ces bénéfices auraient été soumis en Belgique (70).
- 5° Le dernier cas d'exclusion concerne les revenus recueillis de sociétés - autres que des sociétés d'investissement - qui redistribuent à concurrence d'au moins 90% des dividendes concernés par les quatre premiers cas d'exclusion.

Un régime de taxation est jugé notablement plus avantageux lorsque le taux normal de l'impôt des sociétés ou la charge fiscale effective est inférieure à 15%. Les dispositions fiscales de droit commun applicables aux sociétés établies dans un Etat membre de l'Union européenne sont censées ne pas être notablement plus avantageuses qu'en Belgique.

La loi met toutefois certaines limites à ces cinq cas d'exclusion.

- 1° Le premier cas d'exclusion n'est pas applicable aux dividendes alloués ou attribués par des intercommunales.
- 2° Le deuxième cas d'exclusion n'est pas applicable aux sociétés d'investissement dont les statuts prévoient la distribution annuelle d'au moins 90% des revenus recueillis ou plus-values réalisées.
- 3° Ni le deuxième, ni le cinquième cas ne sont applicables à une société de financement résidente dans un Etat membre de l'Union européenne, pour autant qu'il s'agisse d'opérations à caractère économique ou financier légitime et que ladite société ne soit pas sur-capitalisée.
- 4° Le cinquième cas d'exclusion ne s'applique pas si la société qui redistribue les dividendes est une société cotée dans une bourse européenne et soumise à l'impôt des sociétés dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention.

67 On désigne par « société de financement » toute société dont l'activité consiste exclusivement ou principalement en la prestation de services financiers au profit de sociétés qui ne forment pas directement ou indirectement un groupe avec la société prestataire.

68 On désigne par « société de trésorerie » toute société dont l'activité exclusive ou principale consiste à effectuer des placements de trésorerie.

69 On désigne par « société d'investissement » toute société dont l'objet exclusif consiste dans le placement collectif de capitaux.

70 On considérera qu'il n'y a pas de régime fiscal notablement plus avantageux s'il s'agit de bénéfices imposés à 15% au moins dans des pays avec lesquels la Belgique a conclu une convention.

### **SEUIL DE PARTICIPATION**

Il est également exigé que la société actionnaire détienne, au moment de l'attribution ou de la mise en paiement des dividendes, une participation dans le capital de la société émettrice des actions qui atteint, soit 10% du capital de celle-ci, soit 1.200.000 euros.

Ce seuil de participation ne s'applique pas aux revenus recueillis par des sociétés d'investissement, aux revenus alloués ou attribués par celles-ci, de même qu'aux revenus alloués ou attribués par des intercommunales.

### **CONDITION DE PERMANENCE**

La déduction pour RDT n'est octroyée que pour les actions et parts provenant de participations qui ont la nature d'immobilisations financières. Ces participations doivent avoir été détenues par la société pour une période ininterrompue d'au moins un an.

### **MONTANT DEDUCTIBLE**

Le montant déductible est fixé à 95% du revenu avant retenue du précompte mobilier.

La déduction se fait sur le montant du bénéfice subsistant après la « troisième opération » étant entendu que pour calculer cette limite, les DNA suivantes doivent être retirées (71) :

- libéralités « non déductibles » ;
- amendes et pénalités ;
- charges professionnelles spécifiques ;
- intérêts exagérés ;
- avantages anormaux ou bénévoles ;
- avantages sociaux ;
- des cotisations pour pensions.

Depuis l'exercice d'imposition 2005, ces dépenses non admises ne doivent pas être retirées de la base sur laquelle la déduction pour RDT est appliquée si le dividende est alloué ou attribué par une filiale établie dans l'Union européenne (72).

Les avantages non déductibles au titre de frais professionnels qui sont accordés dans le cadre de certaines corruptions privées ou publiques, doivent aussi être retirés de la base sur laquelle s'applique la déduction pour RDT.

Aucune déduction ne peut non plus être effectuée sur le montant repris en DNA au titre de participation des travailleurs au capital et aux bénéfices de leur société.

---

71 Ceci revient à empêcher que des déductions soient faites sur ces DNA et leur enlèvent ainsi leur caractère imposable.

72 Pour la définition de la notion de filiale, les conditions de participation sont celles de la Directive mère-filiale : 10% minimum depuis le 01.01.2009.

**REPORT DES EXCEDENTS DE RDT**

En cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice imposable subsistant après la « troisième opération », le solde de la déduction pour RDT est reportable sur les périodes imposables suivantes, suite à l'arrêt « Cobelfret » rendu par la Cour européenne de justice (73).

Cette dernière estime en effet que la non-reportabilité des excédents de RDT telle qu'elle était prévue dans le régime belge des RDT, est contraire à la Directive mère-filiale visant à éviter la double imposition économique.

Le report des RDT excédentaires concerne les dividendes alloués ou attribués par une société établie au moment de la distribution :

- dans un Etat membre de l'Espace économique européen (74), y compris la Belgique ;
- dans un Etat tiers avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de double imposition comprenant une clause d'égalité de traitement en matière de dividendes ;
- dans un Etat tiers autre que ceux visés ci-dessus, dès lors que le principe de la libre circulation des capitaux trouve à s'appliquer aux capitaux générateurs des dividendes concernés.

**B. Revenus mobiliers exonérés**

Sont en outre déductibles, au titre de revenus mobiliers exonérés, les revenus d'actions privilégiées de la SNCB et les revenus de fonds publics émis (avant 1962) en exemption de tous impôts.

**2.3.5. Déduction pour revenus de brevets**

La déduction pour revenus de brevets est d'application depuis l'exercice d'imposition 2008.

Sont concernés les brevets ou certificats complémentaires de protection dont la société est titulaire et qu'elle a développés totalement ou partiellement dans ses centres de recherches, ainsi que les brevets, les droits de licence ou les certificats complémentaires de protection qu'elle a acquis à la condition qu'ils aient fait l'objet d'une amélioration par la société dans ses centres de recherches.

Les revenus de brevets comprennent tant les revenus « sensu stricto » obtenus notamment sous forme de licence que les revenus qu'aurait obtenu de tiers la société qui a exploité les brevets pour son propre compte. Les revenus doivent être évalués sur base de la rémunération qui aurait été convenue entre entreprises indépendantes.

Les revenus déductibles doivent être compris dans les revenus imposables et sont diminués :

- des amortissements actés pendant la période imposable sur la valeur d'investissement ou de revient de ces brevets, dans la mesure où ils sont portés en déduction de la base taxable en Belgique ;
- des rémunérations dues à des tiers pour ces brevets lorsqu'elles sont à charge du résultat imposable en Belgique.

Les revenus ainsi délimités sont déductibles à concurrence de 80% de leur montant. En cas d'insuffisance de bénéfices, le solde de la déduction pour revenus de brevets n'est pas reportable sur les périodes imposables suivantes.

73 « Arrêt Cobelfret » (CJCE 12.02.2009 ; n° C-138/07).

74 Ou de la Communauté européenne en ce qui concerne les dividendes attribués ou mis en paiement avant le 01.01.1994.

### **2.3.6. Déduction pour capital à risque**

La déduction pour capital à risque ou régime des intérêts notionnels (75) permet aux entreprises de déduire de leurs bénéfices imposables un intérêt fictif calculé sur leur capital à risque.

#### **OBJECTIFS DE LA MESURE**

Les objectifs sont :

- renforcer les fonds propres des entreprises en atténuant la discrimination fiscale actuelle entre le financement par emprunt et le financement par fonds propres. En effet, alors que la rémunération des capitaux empruntés est entièrement déductible fiscalement, la rémunération des capitaux à risque ne l'est pas ;
- rendre la Belgique fiscalement plus attrayante pour les investisseurs étrangers en réduisant le taux effectif d'imposition de la Belgique ;
- répondre à la problématique des centres de coordination, l'ancien régime étant en phasing out (voir page 87).

#### **BASE DE CALCUL**

La base de calcul de la déduction pour capital à risque est constituée par le montant des capitaux propres « corrigés » à la fin de la période imposable précédant celle au cours de laquelle la déduction est postulée.

Les capitaux propres éligibles correspondent aux rubriques I à VI du passif du bilan : capital, primes d'émission, plus-values de réévaluation, réserves, bénéfice reporté et subsides en capital.

Cette base de calcul fait l'objet de plusieurs corrections (76), dont le but est d'éviter les déductions en cascade, de rejeter les actifs dont les revenus ne sont pas imposables en Belgique en application des conventions préventives de la double imposition, et d'éviter certaines pratiques abusives consistant à loger artificiellement dans une société des actifs corporels afin d'augmenter le bénéfice de la déduction pour capital à risque.

Quant aux variations des capitaux propres pendant la période imposable, le capital à risque pris en considération est augmenté ou diminué du montant de ces variations (calculées en moyenne pondérée).

#### **TAUX**

Le taux de la déduction pour capital à risque est fixé pour chaque exercice d'imposition sur base du taux moyen des obligations linéaires à 10 ans émises par l'Etat belge.

Pour les sociétés reconnues comme PME au sens de l'article 15 du Code des Sociétés (voir page 68), et ce pour l'exercice d'imposition lié à la période imposable au cours de laquelle elles ont bénéficié de la déduction pour capital à risque, le taux de la déduction est majoré de 0,5%.

Le taux pour 2009 est de 4,473% et, pour les PME, de 4,973% (77).

---

75 Loi du 22.06.2005, MB du 30.06.2005.

76 Cf. article 205<sup>ter</sup>, CIR92.

77 Pour 2010 et 2011, le taux est fixé à 3,8% et, pour les PME, à 4,3%.

**SOCIETES EXCLUES**

Sont exclues du régime des intérêts notionnels (article 205*octies*, CIR92):

- les centres de coordination agréés qui continuent à bénéficier des dispositions prévues par l'AR n°187 du 30 décembre 1982 ;
- les sociétés constituées dans une zone de reconversion qui bénéficient, pour la période imposable, des dispositions de la loi de redressement du 31 juillet 1984;
- les SIVAV, SICAF, SIC ;
- les sociétés coopératives en participation constituées en application de la loi du 22 mai 2001 relative au régime de participation des travailleurs au capital et au bénéfice des sociétés ;
- certaines sociétés de navigation maritime.

**REPORT EN CAS D'INSUFFISANCE DE BENEFICES**

En cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices d'une période imposable pour laquelle la déduction pour capital à risque peut être déduite, l'exonération non accordée pour cette période imposable est reportée successivement sur le bénéfice des sept années suivantes. Au-delà des sept années qui suivent la période au cours de laquelle la déduction n'a pu avoir lieu, le solde de l'exonération est perdu.

**CHOIX A OPERER POUR LES PME ENTRE LA RESERVE D'INVESTISSEMENT ET LA DEDUCTION POUR CAPITAL A RISQUE**

Les PME définies au sens du Code des Sociétés qui ont constitué une réserve d'investissement immunisée au cours de la période imposable ne pourront la cumuler avec le bénéfice de la déduction pour capital à risque, et ce à la fois pour la période imposable concernée ainsi que pour les deux périodes suivantes.

**2.3.7. Déduction des pertes antérieures**

Les pertes des périodes imposables antérieures sont déductibles sans limitation de temps.

Une disposition particulière est cependant prévue lorsqu'une société reçoit l'apport d'une branche d'activité, ou de l'universalité des biens, ou encore absorbe une autre société (78).

**2.3.8. Déduction pour investissement**

Les modalités de la déduction pour investissement sont décrites plus amplement ci-après au chapitre 3. Signalons simplement ici qu'elle reste en vigueur :

- pour les investissements « Recherche et Développement » respectueux de l'environnement, les investissements économiseurs d'énergie, les investissements de sécurisation et les brevets ;
- pour les investissements destinés à assurer la production de récipients réutilisables et leur processus de recyclage ;
- pour les investissements visant à installer un système d'extraction ou d'épuration d'air dans un établissement horeca ;
- dans sa forme « déduction étalée ».

Les taux applicables et les modalités de déduction sont décrits au chapitre 3.

---

78 Voir article 206, CIR92.

**2.3.9. Dispositions communes aux déductions**

Aucune des déductions mentionnées aux points 2.3.3 à 2.3.8. ne peut être opérée :

- a) sur la partie des bénéfices imposables qui correspond aux avantages anormaux ou bénévoles reçus ou aux avantages financiers ou de toute nature reçus (79) ;
- b) sur le montant repris en DNA au titre de participations financières des travailleurs au capital et aux bénéfices de leur société ;
- c) sur l'assiette de la cotisation spéciale établie sur les commissions secrètes ;
- d) sur la partie des bénéfices imposables qui provient du non-respect de la condition d'intangibilité pour la réserve d'investissement.

**2.4. Calcul de l'impôt****2.4.1. Taux normal**

L'I.Soc est dû au taux de 33%.

**2.4.2. Taux réduits**

Des taux réduits peuvent être appliqués lorsque le bénéfice imposable n'excède pas 322.500 euros.

**Tableau 2.2.**  
**Taux réduits d'I.Soc**

Bénéfice net imposable		Taux applicable à cette tranche
0 -	25.000	24,25%
25.000 -	90.000	31%
90.000 -	322.500	34,50%
322.500	et plus	33%

Pour bénéficier de ces taux réduits, une société doit toutefois satisfaire à un certain nombre de conditions supplémentaires qui ont trait :

- à l'activité de la société,
- à l'actionariat de la société,
- à la rémunération du capital,
- à la rémunération de leurs dirigeants.

**L'ACTIVITE DE LA SOCIETE**

La législation impose, pour pouvoir bénéficier des taux réduits, deux conditions relatives à l'activité de la société :

- la société ne peut faire partie d'un groupe auquel appartient un centre de coordination agréé dans le cadre de l'AR n° 187 du 30 décembre 1982 ;
- la société ne peut détenir des actions ou parts dont la valeur d'investissement excède 50% soit de la valeur réévaluée du capital libéré, soit du capital libéré augmenté des réserves taxées et des plus-values comptabilisées. Les termes de la comparaison sont à envisager à la date de clôture du bilan de la société détentrice des actions ou parts. Il n'est pas tenu compte, pour calculer la limite des 50%, des actions ou parts qui représentent au moins 75% du capital social libéré de la société émettrice.

79 Par avantages financiers ou de toute nature reçus, sont visés les avantages obtenus dans le cadre d'une « corruption » privée ou publique qui ne sont pas déductibles dans le chef du payeur.

**L'ACTIONNARIAT DE LA SOCIETE**

La possibilité de bénéficier des taux réduits est refusée aux sociétés dont les parts sont détenues à concurrence d'au moins la moitié par une ou plusieurs autres sociétés.

**LA REMUNERATION DU CAPITAL SOCIAL**

La possibilité de bénéficier des taux réduits est également refusée lorsque le taux de rémunération du capital social réellement libéré restant à rembourser au début de la période imposable excède 13%.

**LA REMUNERATION DES DIRIGEANTS D'ENTREPRISE**

Pour pouvoir bénéficier des taux réduits, la société est également tenue d'allouer, à charge du résultat de la période imposable, à au moins un des dirigeants de l'entreprise une rémunération égale ou supérieure au résultat imposable de la société, lorsque celle-ci n'atteint pas 36.000 euros.

**LE CAS DES SOCIETES COOPERATIVES AGREEES PAR LE CONSEIL NATIONAL DE LA COOPERATION**

Une société coopérative agréée par le Conseil National de la Coopération peut bénéficier des taux réduits même si elle ne satisfait pas :

- à la condition relative à l'actionnariat de la société,
- à la condition relative à la détention d'actions et de parts d'autres sociétés,
- ou à la condition relative à la rémunération des dirigeants de l'entreprise.

Les autres conditions demeurent applicables.

**2.4.3. Imposition des prélèvements sur réserves immunisées**

Les prélèvements sur certaines réserves immunisées bénéficient d'un régime fiscal particulier pour les exercices d'imposition 2008 à 2010 (80).

Ces prélèvements sont imposables à 25%. Un taux de 14% (81) est applicable si la société a investi, au cours de la période imposable pendant laquelle est effectué le prélèvement, un montant équivalent en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables. Il n'est pas requis que ces immobilisations soient neuves mais elles ne peuvent être considérées comme un emploi pour d'autres dispositions fiscales avantageuses (par exemple, la réserve d'investissement ou la taxation étalée des plus-values). Il n'est pas requis que la société conserve les investissements.

**2.4.4. Crédit d'impôt pour recherche et développement**

Un crédit d'impôt pour recherche et développement est d'application pour les investissements sur les brevets et les investissements respectueux de l'environnement.

**INVESTISSEMENTS PRIS EN CONSIDERATION**

Le crédit d'impôt pour recherche et développement s'applique aux investissements en immobilisations corporelles acquises ou constituées à l'état neuf et incorporelles neuves et qui sont affectées en Belgique à l'exercice de l'objet social.

80 Voir ci-dessus page 67.

81 Taux d'application pour l'exercice d'imposition 2010.

**BASE DE CALCUL**

La base de calcul actuelle de la déduction pour investissement, c'est-à-dire la valeur d'investissement ou de revient, est multipliée par le taux de la DPI en faisant la distinction entre la déduction majorée pour investissement et la déduction étalée pour investissement. En effet, le crédit d'impôt peut être appliqué en une fois ou de manière étalée.

La base de calcul ainsi obtenue est multipliée par 33,99% (taux nominal de l'impôt des sociétés plus CCC).

Exemple :

- Investissement R-D de 1.000 euros
- Taux DPI de 15,5% (exercice d'imposition 2010, investissement R-D)
- Taux DPI étalée de 22,5% (exercice d'imposition 2010, investissement R-D)
- Taux nominal d'I.Soc de 33,99% (CCC comprise)

*Crédit d'impôt appliqué en une fois :*

$$1.000 * 15,5\% * 33,99\% = 52,68 \text{ euros}$$

*Crédit d'impôt appliqué de manière étalée (au fur et à mesure des amortissements fiscalement admis, par ex. sur cinq ans) :*

$$1.000 * 20\% * 22,5\% * 33,99\% = 15,30 \text{ euros}$$

**MODALITES**

En ce qui concerne les investissements dans la recherche et développement, les actifs doivent rester affectés à cet usage pendant toute la durée de l'amortissement, faute de quoi une quotité du crédit d'impôt accordé devra être remboursée.

**INCOMPATIBILITES**

Les sociétés doivent choisir entre d'une part, l'application du crédit d'impôt pour recherche et développement et d'autre part, le bénéfice de la déduction pour investissement pour brevets ou pour investissements respectueux de l'environnement. Ce choix est irrévocable.

**EXCLUSIONS DU BENEFICE DU CREDIT D'IMPOT R-D**

Les dispositions d'exclusion de certaines immobilisations du bénéfice de la déduction pour investissement s'appliquent également au crédit d'impôt R-D (82).

**IMPUTATION ET REPORT**

Le crédit d'impôt est imputable intégralement sur l'impôt des sociétés et, le cas échéant, reportable sur les quatre exercices d'imposition suivants.

**Tableau 2.3.**  
**Plafond d'imputation du crédit d'impôt R-D**

Montant total du crédit d'impôt R-D reporté	Limitation à l'imputation par exercice d'imposition
moins de 145.920 euros	aucune
de 145.920 à 583.660 euros	145.920 euros max.
au-delà de 583.660 euros	25% du report

---

82 Voir chapitre 3, page 93.



#### **2.4.5. Contribution complémentaire de crise**

Du fait de l'introduction de la contribution complémentaire de crise, l'impôt des sociétés est majoré de trois centimes additionnels perçus au profit exclusif de l'Etat.

#### **2.4.6. Majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés**

La majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés se calcule en principe comme à l'IPP (83), **sauf** que :

- les dates se calculent à partir du premier jour de l'exercice comptable et non sur base de l'année civile ;
- la base ne doit pas être portée à 106% ;
- la majoration n'est pas réduite à 90%.

Pour les sociétés constituées en 2003 ou ultérieurement et définies comme PME au sens du Code des Sociétés, aucune majoration d'impôt n'est due pour les trois premiers exercices comptables à partir de leur constitution.

#### **2.4.7. Imputation des précomptes**

##### A. Précomptes remboursables

Sont imputables sur l'I.Soc et remboursables :

- les versements anticipés,
- le précompte mobilier.

**Pour les dividendes**, l'imputation du précompte mobilier est subordonnée à la condition que le bénéficiaire des revenus ait, au moment de l'attribution ou de la mise en paiement des revenus, la pleine propriété des titres. Une société ne peut en outre imputer le Pr.M. afférent à des dividendes lorsque l'attribution de ces revenus entraîne une moins-value ou une réduction de valeur des actions ou parts.

**Pour les intérêts**, l'imputation du précompte mobilier n'est accordée que, **prorata temporis**, pour la période au cours de laquelle la société a eu la **pleine propriété** des titres.

##### B. Précomptes non remboursables

Le précompte immobilier n'est pas imputable sur l'I.Soc mais constitue une dépense déductible.

La **quotité forfaitaire d'impôt étranger** (QFIE) est imputable sur l'I.Soc mais non remboursable. Elle ne concerne plus que les redevances et les intérêts.

Pour les redevances, la QFIE imputable correspond à l'impôt effectivement retenu.

---

83 Voir ci-avant page 58.

Pour les intérêts, elle est déterminée comme suit :

- Le taux n'est plus uniforme mais dépend de l'impôt réellement retenu à l'étranger. Ce taux s'obtient en divisant l'impôt réellement payé à l'étranger par le « revenu-frontière ». Il est limité à 15%.
- Le montant ainsi déterminé est imputable sur l'I.Soc. Le montant effectivement imputé ne peut toutefois excéder l'I.Soc se rapportant proportionnellement à la marge d'intermédiation. Cette marge d'intermédiation correspond à la différence entre le « revenu-frontière » et les charges financières qui s'y rapportent.

L'imputation de la QFIE n'est accordée que pour la période au cours de laquelle la société a eu la pleine propriété des capitaux et biens mobiliers.

#### **2.4.8. Régimes spéciaux de taxation**

Il est appliqué aux dépenses et avantages de toute nature non justifiés dans les formes et délais légaux et aux bénéfices dissimulés un impôt correspondant à 300% à majorer de la contribution complémentaire de crise. Cette cotisation distincte ou régime des « commissions secrètes » constitue une charge professionnelle.

Depuis l'exercice d'imposition 2007, la cotisation distincte vise donc également les avantages de toute nature octroyés aux travailleurs ou aux dirigeants d'entreprise.

##### **Le régime des commissions secrètes**

**Ancien régime :** Il faut distinguer le régime appliqué aux commissions secrètes ordinaires de celui des commissions secrètes autorisées.

Les *commissions secrètes ordinaires* sont, en principe, déductibles au titre de frais professionnels. Cependant, la société est redevable d'une cotisation spéciale de 309% sur ces commissions secrètes, déductible comme charge professionnelle.

Les *commissions secrètes autorisées* (dans des secteurs où l'octroi de commissions secrètes est courant) peuvent aussi être déduites comme charges professionnelles moyennant autorisation du Ministre et moyennant paiement d'un impôt minimum. La cotisation spéciale est elle aussi déductible au titre de charge professionnelle.

**Nouveau régime :** La loi du 11 mai 2007 « adaptant la législation en matière de la lutte contre la corruption » a abrogé le régime des *commissions secrètes autorisées*. Elle a également introduit une interdiction générale de déduction des sommes affectées à la corruption privée ou publique en Belgique ou à la corruption de fonctionnaires étrangers ou internationaux.

Les dépenses de « corruption » qui ne sont plus admises comme frais professionnels restent soumises à la cotisation spéciale sur commissions secrètes.

---

## ANNEXE 1 AU CHAPITRE 2 LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL ET AUX BENEFICES DE LEUR SOCIETE

---

La loi du 22 mai 2001 a instauré un régime fiscal qui favorise la participation des travailleurs au capital et aux bénéfices de leur société ou du groupe dont leur société fait partie. Cette annexe décrit brièvement les principes du régime et les dispositions fiscales.

### ***Les principes du régime***

Le plan de participation doit respecter certaines conditions, dont les plus importantes sont exposées ici.

Il doit être organisé par une convention collective du travail ou, pour les sociétés qui n'ont pas de délégation syndicale, dans un acte d'adhésion élaboré par l'employeur et sur lequel les travailleurs ont marqué leur accord. Une procédure est prévue pour recueillir les observations des travailleurs et effectuer si nécessaire la conciliation avec les propositions de l'employeur.

Tous les travailleurs de la société doivent avoir la possibilité de prendre part au plan de participation. La convention collective du travail ou l'acte d'adhésion peuvent imposer une condition d'ancienneté ne dépassant pas un an.

Le montant total des participations au capital et aux bénéfices accordés aux travailleurs ne peut excéder, à la clôture de l'exercice comptable, l'une des limites suivantes : 10% de la masse salariale brute et 20% du bénéfice de l'exercice après impôt.

Le plan de participation ne peut être instauré pour remplacer ou convertir des rémunérations, primes, avantages ou compléments prévus dans les conventions collectives ou individuelles.

Le plan de participation aux bénéfices instauré par une « petite société » au sens du Code des Sociétés peut prendre la forme d'un plan d'épargne investissement en vertu duquel les bénéfices attribués par la société aux travailleurs sont remis à la disposition de celle-ci dans le cadre d'un prêt non subordonné. Les sommes prêtées portent intérêt à un taux qui ne peut être inférieur à celui des obligations linéaires de même durée que le prêt consenti à la société. Le prêt doit être remboursé dans un délai qui ne peut être inférieur à 2 ans ni supérieur à 5 ans. La société est tenue, dans ce même délai, d'affecter les sommes reçues en immobilisations.

Les sommes attribuées par la société dans le cadre du plan de participation ne sont en principe pas soumises aux cotisations sociales, ni personnelles, ni patronales.

### ***Le régime fiscal***

Les sommes attribuées par la société dans le cadre du plan de participation sont **soumises à l'impôt des sociétés en tant que dépenses non admises**. Elles ne sont donc considérées ni comme des revenus professionnels, ni comme des revenus mobiliers. La moitié de l'impôt des sociétés ainsi établi est versée à l'ONSS. Aucune déduction de libéralités, de revenus définitivement taxés (RDT), pour revenus de brevets, pour capital à risque, de pertes antérieures ou encore aucune déduction pour investissement (DPI) ne peut être opérée sur le montant des bénéfices attribués repris en dépenses non admises.

### **Participation au capital**

- Lorsqu'il s'agit d'une participation au capital, le montant imposable est fixé en référence au cours de bourse pour les actions cotées et, pour les actions non cotées, à un montant qui ne peut être inférieur, ni à la valeur comptable des actions, ni à la valeur réelle de l'action au moment de l'attribution, sur avis conforme d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert comptable.
- La participation au capital est soumise à une **taxe libératoire** (84) de **15%** pour autant que le plan de participation prévoit une période d'indisponibilité des actions qui ne peut être ni inférieure à 2 ans ni supérieurs à 5 ans. Si cette période d'indisponibilité n'est pas respectée, une taxe supplémentaire de 23,29% est établie (85).

### **Participation aux bénéfices**

- Le montant imposable est le montant attribué.
- Les sommes attribuées sont soumises aux cotisations personnelles de sécurité sociale, et le montant net subsistant est soumis à une taxe libératoire de 25 %.

---

84 Il s'agit d'une taxe assimilée aux impôts sur les revenus. Voir 2<sup>ème</sup> partie, chapitre 8, page 240.

85 Le taux de cette taxe a été calculé pour correspondre au prélèvement global, sécurité sociale comprise, en cas d'attribution en numéraire.

---

## ANNEXE 2 AU CHAPITRE 2 LES REGIMES SPECIAUX D'IMPOT DES SOCIETES

---

### ***Le régime de décisions anticipées***

La loi du 24 décembre 2002 a instauré un nouveau cadre légal pour les décisions anticipées qui est entré en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2003. Il remplace les dispositions antérieures sur ce sujet.

#### *Définition et principes généraux*

On entend par « décision anticipée » l'acte juridique par lequel le Service Public Fédéral Finances détermine conformément aux dispositions en vigueur comment la loi s'appliquera à une situation ou encore à une opération particulière qui n'a pas encore produit ses effets sur le plan fiscal.

Il ne s'agit donc pas de créer de nouvelles dispositions par voie contractuelle, mais de préciser comment la loi s'appliquera dans des circonstances données et d'assurer ainsi au contribuable de bonne foi la sécurité juridique nécessaire.

La décision anticipée ne peut avoir pour conséquence d'exempter d'impôt ou de réduire l'imposition par rapport à ce qui résulte de l'application des dispositions législatives et réglementaires en vigueur.

La décision anticipée doit être motivée. Les décisions prises sont publiées de manière anonyme et un rapport sur l'application du régime des décisions anticipées est communiqué annuellement à la Chambre des représentants, qui rend ce rapport public.

#### *Les cas d'application*

Le régime de décision anticipée est d'application générale. Il couvre donc également les activités des centres de distribution et des centres de services qui bénéficiaient auparavant du régime *ad hoc*. Il diffère donc des régimes antérieurs qui énonçaient les cas d'application de manière limitative : ici, ce sont les cas d'inapplication qui sont énoncés par la loi ou par son Arrêté Royal d'exécution.

Les cas d'inapplication sont les suivants :

- (a) La demande a trait à des situations ou opérations identiques à des situations ou opérations qui ont déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur.
- (b) La demande a trait à des situations ou opérations identiques à des situations ou opérations pour lesquelles le contribuable et l'administration sont en litige (recours administratif, action judiciaire).
- (c) La demande a trait à l'application d'une loi fiscale relative au recouvrement et aux poursuites.

- (d) Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque, au moment de l'introduction de la demande, des éléments essentiels de l'opération ou de la situation décrite se rattachent à un pays refuge considéré comme non coopératif par l'OCDE (86).
- (e) La demande concerne une situation « pour laquelle une décision anticipée serait inappropriée ». Ces situations, définies par arrêté royal, sont :
- le taux d'imposition et le calcul des impôts ;
  - les montants et pourcentages ;
  - la procédure fiscale ;
  - les dispositions pour lesquelles une procédure spécifique d'agrément ou de décision est organisée, en ce compris les procédures collectives ;
  - les cas où le SPF Finances n'est pas habilité à se prononcer seul mais doit se prononcer en concertation avec d'autres autorités : par exemple, l'agrément d'une société à finalité sociale, inclure une A.S.B.L. dans la liste des institutions auxquelles les libéralités effectuées sont déductibles ;
  - les sanctions, amendes, accroissements et majorations d'impôt ;
  - les bases forfaitaires de taxation.

### La procédure

La demande de décision anticipée doit être adressée par écrit par le demandeur et contenir les éléments d'identification, la description de ses activités, la description complète de la situation ou de l'opération particulière pour laquelle une décision anticipée est demandée ainsi que la référence aux dispositions légales ou réglementaires sur lesquelles devra porter la décision.

Elle doit contenir, le cas échéant, une copie intégrale des demandes qui ont été introduites par le même demandeur auprès des administrations fiscales d'autres Etats membres de l'Union européenne ou d'Etats tiers avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition ainsi que les éventuelles décisions qui s'y rapportent.

De nouveaux éléments peuvent être fournis tant que la décision n'est pas rendue.

En principe, la décision est rendue dans les trois mois mais le SPF Finances et le demandeur peuvent convenir d'un autre délai, plus court ou plus long.

Elle est rendue en principe pour 5 ans, sauf lorsque l'objet de la demande justifie une autre durée.

Lorsque la décision est rendue, elle lie le SPF Finances, sauf dans les circonstances suivantes :

- (a) les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies ;
- (b) la situation ou les opérations concernées n'ont pas été décrites de manière complète et exacte par le demandeur ;
- (c) des éléments essentiels de l'opération n'ont pas été réalisés de la manière présentée par le demandeur ;

---

86 Plus aucune juridiction n'est reprise dans la liste des paradis fiscaux non coopératifs de l'OCDE, suite aux engagements pris par les dernières juridictions figurant sur cette liste (Andorre, Liechtenstein et Monaco) de mettre en œuvre les principes de l'OCDE de transparence et d'échanges effectifs de renseignements en matière fiscale.

- (d) il y a une modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui est applicable à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée ;
- (e) il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne.

Une décision anticipée rendue cesse également d'avoir ses effets lorsque les effets essentiels de la situation ou de l'opération sur laquelle elle porte sont modifiés par des éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur.

### **Les centres de coordination (87)**

La fin du régime des centres de coordination est fixée au 31 décembre 2010. Plus aucun nouveau centre ne peut être agréé. L'agrément d'un centre de coordination est normalement octroyé pour dix ans renouvelables, mais les centres dont l'agrément venait à expiration après 2005 ne pouvaient plus demander le prolongement de cet agrément jusqu'en 2010.

Toute société de droit belge ainsi que toute succursale belge d'une société de droit étranger, peut bénéficier du régime fiscal des centres de coordination si elle satisfait aux conditions suivantes :

- faire partie d'un groupe dont le montant consolidé du capital et des réserves atteint 24 millions euros et le chiffre d'affaires consolidé 240 millions euros ;
- avoir pour objet exclusif le développement et la centralisation d'une ou de plusieurs activités de coordination au seul profit de tout ou partie des sociétés du groupe ;
- occuper au moins l'équivalent de dix travailleurs à temps plein endéans les 2 ans après le début de son activité.

Les principales activités de coordination sont les suivantes :

- opérations financières et couverture des risques de change et des fluctuations de taux d'intérêts ;
- assurance et gestion des risques ;
- recherche scientifique ;
- administration et comptabilité ;
- publicité et marketing ;
- toute autre opération ayant un caractère préparatoire ou auxiliaire.

Le régime fiscal du centre de coordination est le suivant :

- exonération du droit d'apport sur les capitaux apportés ;
- détermination du bénéfice imposable par une méthode de **cost plus** dont la base est déterminée sur base de **l'ensemble des dépenses ou des frais de fonctionnement** ;
- le pourcentage du « cost plus » est déterminé **au cas par cas** compte tenu de la nature et des caractéristiques propres des activités exercées ;
- la base imposable ne peut être inférieure au total des dépenses non admises (I.Soc et INR/Soc exclus) et des avantages anormaux ou bénévoles reçus par le centre ;
- la taxe annuelle sur le personnel occupé (cf. page 171) est imputable sur l'impôt des sociétés mais l'éventuel excédent n'est pas remboursable.

La décision portant sur le pourcentage du cost plus est prise pour une période de cinq ans.

---

87 AR n°187 du 30.12.1982 modifié en dernier lieu par la loi du 27.12.2006.

### ***Les SICAV et SICAF***

Depuis la loi du 4 décembre 1990 sur les opérations financières et les marchés financiers, les organismes de placement belges peuvent adopter trois formes juridiques :

- le fonds commun de placement,
- la Société d'Investissement à Capital Fixe (SICAF),
- la Société d'Investissement à Capital Variable (SICAV).

A l'inverse des fonds communs de placement qui constituent des indivisions, les deux nouvelles formes juridiques (SICAF et SICAV) constituent des personnes morales soumises en principe à l'I.Soc.

#### *Imposition de la SICAV (SICAF)*

La société d'investissement n'est soumise à l'I.Soc que sur une base limitée aux dépenses non admises (88) et aux avantages anormaux ou bénévoles reçus.

Comme elle n'est pas imposée sur les bénéfices distribués et réservés, aucune déduction pour RDT n'est octroyée à la société d'investissement.

Cette base imposable est soumise au taux normal de l'I.Soc.

La société d'investissement est en outre exonérée du droit d'apport.

#### *Attribution des revenus*

- Les produits provenant de SICAV de capitalisation sont des plus-values et ne sont pas soumis au précompte mobilier (voir toutefois ci-dessous « Revenus attribués aux personnes physiques résidentes »). Ils supportent cependant la taxe sur les opérations de bourse lors de l'acquisition, de la cession ou d'un changement de compartiment à l'intérieur de la SICAV.
- Les revenus de SICAV de distribution constituent des dividendes et sont donc soumis à un précompte mobilier de 15%. Les dividendes distribués par les PRICAF ne sont toutefois pas soumis au Pr.M. pour la partie qui correspond à des plus-values sur actions réalisées par la PRICAF.

#### *Revenus attribués aux personnes physiques résidentes*

Les produits de SICAV de capitalisation constituent en principe des revenus non imposables pour les épargnants privés (89). Toutefois, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, de nouvelles règles s'appliquent aux SICAV de capitalisation ayant investi au moins 40% en obligations et bénéficiant du passeport européen (90). Ainsi, depuis cette date, la plus-value obtenue lors du rachat des parts ou du partage total ou partiel de l'avoir de la SICAV est soumise au précompte mobilier de 15% pour la partie correspondant à des intérêts recueillis par la SICAV. Le précompte mobilier porte également, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, sur la plus-value générée par le portefeuille obligataire, déduction faite des moins-values. Ce précompte est libératoire.

Le précompte perçu sur les revenus des SICAV et SICAF de distribution est également libératoire.

---

88 En ce compris les précomptes retenus à la source sur les revenus qu'elle encaisse.

89 On désigne ici par épargnant privé toute personne pour qui le précompte mobilier tient lieu d'impôt final: soit les personnes physiques qui n'ont pas affecté les titres à l'exercice de leur activité professionnelle et les personnes morales non soumises à l'I.Soc.

90 Le pourcentage peut s'apprécier par compartiment de la SICAV. La règle ne s'applique alors qu'aux compartiments dépassant le seuil de 40%.



Revenus attribués aux sociétés résidentes

Les produits obtenus des SICAV de capitalisation, les revenus des SICAV de distribution et ceux des SICAF sont traités de façon similaire: ils sont imposables et les dividendes obtenus de SICAV de distribution bénéficient de la déduction pour RDT dans la mesure où les statuts de la SICAV prévoient la distribution annuelle d'au moins 90% des revenus recueillis ou des plus-values réalisées.

Cette condition de distribution peut s'apprécier par compartiment d'actions de distribution. En outre, la coexistence au sein d'un même compartiment d'actions de capitalisation et d'actions de distribution n'est pas un obstacle à l'application du régime RDT, pour autant qu'il y ait distribution annuelle d'au moins 90% des revenus inhérents aux actions de distribution.

Taxe sur les acquisitions et cessions

La taxe sur les opérations de bourse est d'application, selon les modalités suivantes :

- les cessions et acquisitions à titre onéreux d'actions de SICAV de capitalisation sont soumises à une taxe au taux de 0,50% ;
- le rachat par une SICAV de capitalisation de ses propres actions est soumis à une taxe au taux de 0,50%.

**L'Organisme de Financement de Pensions**

Dans le cadre de la Directive européenne concernant les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle (91), les fonds de pension, caisses de pension et fonds de sécurité d'existence doivent se convertir en « Organismes de Financement de Pensions » (OFP).

L'OFP est soumis à l'I.Soc, mais est doté d'un statut fiscal particulier. Il a la même base imposable que la SICAV.

**La PRICAF privée**

La PRICAF privée est un organisme de placement collectif privé c'est-à-dire non coté en bourse. Le but est de favoriser les investissements privés, d'origine belge ou étrangère, dans les sociétés non cotées. Le régime de la PRICAF privée a fait l'objet de remaniements en 2007 afin de l'assouplir et de le rendre plus attractif.

Le cadre réglementaire de la PRICAF

La PRICAF prend la forme d'une S.A, d'une société en commandite simple ou d'une société en commandite par actions, constituée pour une période de douze ans maximum. Elle recueille ses moyens financiers auprès d'investisseurs privés. Chacun d'entre eux doit investir pour 50.000 euros minimum. Les actionnaires ne peuvent avoir entre eux aucun lien familial ou de parenté (92).

La PRICAF investit les fonds recueillis dans des instruments financiers émis par des sociétés non cotées et ne peut détenir, à partir de la troisième année, des liquidités ou des placements à terme que de façon accessoire ou temporaire.

91 Directive 2003/41/CE du 03.06.2003.

92 Cette interdiction a cependant été assouplie, on parle désormais d'un lien de parenté jusqu'au quatrième degré.

Le régime fiscal de la PRICAF

La PRICAF est soumise à l'impôt des sociétés sur une base limitée à la somme des éléments suivants :

- les avantages anormaux ou bénévoles reçus,
- les DNA autres que les réductions de valeur et moins-values sur actions ou parts,
- les indemnités octroyées pour coupon manquant.

L'impôt est établi au taux normal (33,99%).

Si la PRICAF rachète ses propres actions, le boni de rachat n'est pas soumis au précompte mobilier de 10%. Le boni de liquidation ne l'est pas davantage.

La PRICAF bénéficie d'une exonération de Pr.M. sur tous les types de revenus d'investissement recueillis à l'exception des dividendes. Tout Pr.M. retenu sur les revenus recueillis est imputable et remboursable sans conditions.

Le régime fiscal des investisseurs

**L'INVESTISSEUR PARTICULIER**

Les dividendes distribués par la PRICAF sont soumis à un Pr.M. de 25% qui tient lieu d'impôt final. La PRICAF est toutefois exonérée de ce Pr.M. dans la mesure où le dividende distribué provient de plus-values sur actions réalisées par la PRICAF, ou lorsque le bénéficiaire est une société étrangère, dans la mesure où le revenu distribué provient de dividendes d'actions ou parts émises par des sociétés étrangères.

Les plus-values réalisées par l'investisseur particulier sur ses parts dans la PRICAF ne sont pas imposables.

**L'INVESTISSEUR SOCIÉTÉ**

Le Pr.M. est retenu dans les mêmes conditions que pour les revenus attribués à un investisseur particulier. Il ne tient pas lieu ici d'impôt final mais il est imputable et remboursable sur l'impôt des sociétés dû par l'investisseur.

Les dividendes obtenus d'une PRICAF privée bénéficient de la déduction pour RDT dans la mesure où les dividendes distribués proviennent en amont (au stade de la PRICAF) de participations qui satisfont aux conditions de déduction (principe de la transparence).

De même, les plus-values réalisées sur une participation dans une PRICAF privée sont exonérées pour autant que la société ait placé la totalité de ses actifs (hormis des liquidités et placements accessoires n'excédant pas 10% du total du bilan) dans des actions ou parts dont les revenus sont susceptibles d'être déductibles au titre de RDT ou des actions ou parts d'autres PRICAF privées.

### CHAPITRE 3 DISPOSITIONS COMMUNES A L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES ET A L'IMPOT DES SOCIETES

---

#### *Quoi de neuf ?*

- *Mesures fiscales d'aide à l'agriculture.*
- *Déduction à concurrence de 120% des frais de sécurisation.*
- *Elargissement de la déduction pour investissement en sécurisation aux investissements en vue de la sécurisation des véhicules d'entreprise.*

#### **3.1. Régime fiscal des amortissements**

Le Code des Impôts sur les Revenus autorise deux régimes d'amortissement (93): l'amortissement linéaire et l'amortissement dégressif.

L'**amortissement linéaire** est calculé en appliquant chaque année de la période d'amortissement un taux constant à la valeur d'investissement ou de revient.

L'**amortissement dégressif** est calculé sur la valeur **résiduelle** du bien et son taux maximum est égal au double de l'amortissement linéaire correspondant à la durée normale d'utilisation.

Le contribuable est tenu de pratiquer un amortissement égal à l'annuité d'amortissement linéaire à partir de la période imposable pour laquelle celle-ci devient supérieure à l'annuité d'amortissement dégressif.

Une annuité d'amortissement dégressif ne peut toutefois en aucun cas excéder 40% de la valeur d'investissement ou de revient.

L'amortissement dégressif **ne peut pas s'appliquer**:

- aux immobilisations incorporelles ;
- aux véhicules automobiles, hormis les taxis et ceux affectés à un service de location avec chauffeur ;
- aux immobilisations dont l'usage a été cédé au profit d'un tiers par le contribuable qui les amortit.

Le contribuable qui opte pour l'amortissement dégressif doit mentionner dans un relevé approprié la liste des actifs concernés.

La première annuité d'amortissement peut être comptabilisée dès l'année d'acquisition. Toutefois, pour les sociétés qui ne répondent pas à la définition PME du Code des Sociétés (94), la première annuité est calculée prorata temporis sur base du nombre de jours écoulés depuis la date d'acquisition.

L'amortissement des **frais accessoires** est autorisé pour autant que ces frais se rapportent à des actifs pour lesquels l'amortissement du principal est fiscalement admissible.

---

93 Dans certains cas particuliers, il peut y avoir doublement des amortissements linéaires : voir page 98.

94 Voir ci-dessus, chapitre 2, page 68.

Deux régimes différents d'amortissement sont en principe admis :

- incorporation à la valeur amortissable du bien et amortissement en même temps que celui-ci ;
- amortissement selon un plan distinct (95), éventuellement à 100% au cours de l'année ou de l'exercice comptable au cours duquel l'investissement est effectué.

Toutefois, pour les sociétés qui ne répondent pas à la définition PME du Code des Sociétés, seule la première méthode est applicable : les frais accessoires sont donc à amortir au même rythme que le principal. La limitation prorata temporis de l'annuité de l'année d'acquisition s'applique donc également aux frais accessoires.

### **3.2. Catégories de frais bénéficiant d'une déduction majorée**

#### **3.2.1. Déduction à concurrence de 120% des frais de transport collectif des membres du personnel**

Lorsque le transport collectif des membres du personnel entre le domicile et le lieu de travail s'effectue au moyen de minibus, autobus et autocars, les frais exposés sont déductibles par l'employeur ou le groupe d'employeurs à 120%.

#### **3.2.2. Déduction à concurrence de 120% des frais de sécurisation**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2009, une déduction fiscale à concurrence de 120% est applicable pour certains frais de sécurisation à caractère professionnel supportés par l'employeur ou un groupe d'employeurs, c'est-à-dire les frais d'abonnement pour le raccordement à une centrale d'alarme et les frais exposés en cas de recours (ou recours collectif par un groupe d'entreprises) à une entreprise de gardiennage.

Le bénéfice de cette déduction majorée est réservé, en matière de sociétés, aux PME qui sont définies comme les sociétés dont la majorité des droits de vote est détenue par des personnes physiques et aux PME qui sont des « petites sociétés » au sens du Code des Sociétés.

### **3.3. Incitants aux investissements : la déduction pour investissement**

#### **3.3.1. Principe**

La déduction pour investissement (96) permet de déduire de la base imposable une quotité du montant des investissements effectués au cours de la période imposable.

Elle peut être octroyée aux sociétés et, pour les personnes physiques, à celles qui déclarent des bénéfices ou des profits.

---

95 Pour les véhicules, l'amortissement des frais accessoires doit se faire au même rythme que l'amortissement du principal.

96 Articles 68 à 77 CIR92.

### **3.3.2. Investissements pris en considération**

#### **REGLE GENERALE**

La déduction pour investissement peut s'appliquer aux investissements en immobilisations **corporelles** et **incorporelles**, acquises ou constituées à **l'état neuf** pendant la période imposable et qui sont affectées en **Belgique** à l'exercice d'une activité professionnelle.

#### **INVESTISSEMENTS CEDES A DES TIERS**

Lorsque l'investissement porte sur un actif cédé à un tiers et amortissable dans le chef du preneur, la déduction pour investissement est refusée au bailleur: tel est le cas en matière de leasing, de convention d'emphytéose ou de superficie.

Lorsque l'investissement porte sur un actif cédé selon des modalités autres que le leasing, la convention d'emphytéose ou de superficie et amortissable dans le chef du bailleur, la déduction pour investissement n'est autorisée que si le cessionnaire est une personne physique déclarant des bénéfices ou des profits, qui affecte ses immobilisations à l'exercice de son activité professionnelle en Belgique et n'en cède pas lui-même l'usage à un tiers, fût-ce partiellement.

#### **AUTRES EXCLUSIONS**

Sont exclus du bénéfice de la déduction pour investissement:

- les immobilisations qui ne sont pas affectées exclusivement à l'exercice de l'activité professionnelle (97) ;
- les investissements financés par l'intermédiaire d'un centre de coordination ;
- les immeubles acquis en vue de la revente ;
- les actifs non amortissables ou amortissables en moins de 3 ans ;
- les frais accessoires, lorsqu'ils ne sont pas amortis en même temps que les immobilisations auxquelles ils se rapportent ;
- les voitures et voitures mixtes (98).

### **3.3.3. Base de calcul**

C'est le montant amortissable qui détermine la base de calcul de la déduction pour investissement.

---

97 La déduction pour investissement s'applique cependant, pour la partie professionnelle, aux immeubles à usage mixte dont les locaux affectés exclusivement à des fins professionnelles sont manifestement séparés des locaux privés de ce même bien immobilier.

98 A l'exception des voitures qui sont affectées exclusivement à un service de taxis, de location de voiture avec chauffeur, ou à l'enseignement pratique dans les auto-écoles agréées.

### **3.3.4. Taux applicables**

#### **DETERMINATION DU TAUX DE BASE**

Le **taux de base** est lié au taux d'inflation: pour les investissements de l'année « t », il se base sur la différence entre la moyenne des indices des prix à la consommation des années « t-1 » et « t-2 ». Cette différence est majorée de 1 point (Sociétés) ou de 1,5 point (Personnes physiques).

Pour les sociétés, le taux ainsi obtenu ne peut excéder 10% et ne peut être inférieur à 3%. Pour les personnes physiques, les minima et maxima sont respectivement de 3,5 et 10,5%.

#### **LES INVESTISSEMENTS BENEFICIANT DE LA DEDUCTION AU TAUX DE BASE**

Depuis la « désactivation » de la déduction pour investissement, la déduction au taux de base ne s'applique plus que pour :

- les investissements des personnes physiques ;
- les investissements destinés à assurer la production de récipients réutilisables et leur processus de recyclage.

#### **LES TAUX MAJORES**

Le calcul des taux majorés se fait toujours par rapport au taux applicable pour les personnes physiques, même s'il s'agit d'investissements effectués par des sociétés.

De tels taux sont applicables :

- aux brevets (+ 10 points) ;
- aux investissements qui visent à promouvoir la recherche et le développement de produits nouveaux et de technologies avancées n'ayant pas d'effet sur l'environnement ou visant à minimiser les effets négatifs sur l'environnement (+ 10 points) ;
- aux investissements économiseurs d'énergie (+ 10 points) ;
- aux investissements visant à installer un système d'extraction ou d'épuration d'air dans un fumoir d'un établissement horeca (+ 10 points) ;
- aux immobilisations corporelles qui tendent à la sécurisation des locaux professionnels et de leur contenu et à la sécurisation des véhicules d'entreprise (+ 17 points).

En cas de déduction étalée (voir ci-après), le taux de base est majoré :

- de 17 points pour les investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement ;
- de 7 points pour les autres investissements.

**Tableau 3.1.**  
**Taux de la déduction pour investissement – Exercice d'imposition 2010**

Nature de l'investissement	Taux de déduction	
	Personnes Physiques	Sociétés
<b>Déduction en une fois</b>		
Taux de base applicable aux investissements ordinaires	5,5%	0%
Taux majorés		
Brevets (*)	15,5%	15,5%
Investissements « R-D et environnement » (*)	15,5%	15,5%
Investissements « économie d'énergie »	15,5%	15,5%
Système d'extraction ou d'épuration d'air – secteur Horeca	15,5%	15,5%
Investissements de sécurisation	22,5%	22,5% /0%(**)
Investissements favorisant la réutilisation de récipients pour boissons et produits industriels	n.a.	3%
<b>Déduction étalée</b>		
Investissements « R-D et environnement » (*)	22,5%	22,5%
Autres investissements	12,5%	0%

(\*) Sauf si la société a opté pour le crédit d'impôt pour recherche et développement. Le choix effectué par le contribuable est irrévocable.

(\*\*) Le taux de 22,5% n'est octroyé qu'aux PME qui sont définies, soit comme les sociétés dont la majorité des droits de vote est détenue par des personnes physiques, soit comme les « petites sociétés » au sens du Code des Sociétés.

### 3.3.5. Modalités

La déduction s'opère **en principe en une fois**.

Les personnes physiques qui occupent moins de 20 travailleurs au premier jour de la période imposable peuvent opter pour un système de déduction étalée simplifiée (99).

La déduction est alors octroyée au fur et à mesure des amortissements fiscalement admis.

En cas d'insuffisance de bénéfices (ou de profits), les déductions pour investissement qui ne peuvent être octroyées sont reportées sur les périodes imposables suivantes.

Les déductions pour investissement auxquelles le contribuable a droit en raison d'investissements de périodes imposables antérieures sont déductibles dans les limites suivantes :

**Tableau 3.2.**  
**Limitation du report de la déduction pour investissement par période imposable**

Montant total des déductions	Limitation à la déductibilité
moins de 858.330 euros	aucune
de 858.330 à 3.433.310 euros	858.330 euros max.
au-delà de 3.433.310 euros	25% du report

Dans la mesure où la société opte pour le crédit d'impôt pour recherche et développement, les montants mentionnés ci-dessus sont réduits de moitié, soit respectivement 429.160 euros et 1.716.660 euros.

99 La condition relative au nombre de travailleurs ne doit pas être remplie pour bénéficier de la déduction étalée sur les investissements « verts ».

### 3.4. Incitants à l'emploi

#### 3.4.1. *Exportations et gestion intégrale de la qualité*

Une immunisation (déduction sur le bénéfice taxable) est accordée à concurrence de 13.840 euros par unité de personnel supplémentaire directement affecté à temps plein en Belgique à un emploi de chef de service des exportations (100) ou à un emploi de chef de service de la section « gestion intégrale de la qualité ».

Il s'agit d'une mesure **permanente** et applicable à **toutes les entreprises**.

Le personnel supplémentaire est déterminé par rapport à la moyenne des travailleurs affectés par l'entreprise aux mêmes fins au cours de la période imposable précédente. L'immunité accordée est reprise en cas de diminution du personnel.

#### 3.4.2. *Immunisation d'impôt pour personnel supplémentaire à bas salaire*

Une immunisation des bénéfices ou des profits taxables a également été accordée à concurrence de 5.150 euros par unité de personnel supplémentaire à bas salaire occupé en Belgique par les PME.

On considère ici comme PME les entreprises recueillant des bénéfices ou des profits qui, au 31 décembre 1997 ou à la clôture du premier exercice comptable si celle-ci est postérieure, occupent moins de onze travailleurs.

L'immunisation s'applique à l'IPP, à l'I.Soc et à l'INR.

L'accroissement du personnel est calculé en comparant la moyenne des travailleurs occupés au cours de l'année avec la moyenne correspondante de l'année antérieure.

Ne sont pas pris en considération :

- les travailleurs qui entrent en ligne de compte pour l'exonération d'impôt pour personnel supplémentaire mentionnée ci-dessus au 3.3.1 (voir page 96) ;
- les travailleurs dont le salaire brut excède 90,32 euros par jour ou 11,88 euros par heure ;
- l'accroissement du personnel qui résulte de la reprise de travailleurs qui étaient antérieurement engagés par une entreprise avec laquelle le contribuable se trouve directement dans des liens quelconques d'interdépendance ou par une entreprise dont il a repris l'activité.

Toutefois, si la moyenne des travailleurs occupés est réduite au cours de l'année suivant l'exonération par rapport à l'année de l'exonération, le montant total des bénéfices ou des profits antérieurement exonérés est réduit de 5.150 euros par unité de personnel en moins.

Après plusieurs prolongations de la période d'application, l'exonération pour personnel supplémentaire à bas salaire est désormais une mesure **permanente**.

---

100 Dans ce cas-ci, l'immunisation peut également être octroyée si la fonction est conférée à un membre du personnel existant, à condition que dans les trente jours, une nouvelle personne soit engagée à temps plein pour occuper l'emploi ainsi laissé vacant.



### **3.4.3. Stage en entreprise (bonus de tutorat)**

Afin d'encourager les employeurs à organiser des stages dans leur entreprise, un incitant fiscal a été mis en place : les bénéfices ou profits d'un employeur qui reçoit un bonus de tutorat sont exonérés d'impôt à concurrence de 20% des rémunérations payées aux travailleurs concernés par ce bonus de stage (101).

## **3.5. Incidence fiscale des aides régionales**

### **3.5.1. Inclusion des aides dans la base imposable**

Les primes d'aide régionales et les subsides en capital ou en intérêts font partie de la base imposable de l'entreprise bénéficiaire, pour la période imposable au cours de laquelle l'aide est octroyée. Les subsides en capital bénéficient néanmoins d'un régime de taxation étalée : ils sont considérés comme des bénéfices de la période imposable d'attribution et des périodes imposables suivantes et ce, proportionnellement aux amortissements qui ont été admis à titre de charges professionnelles respectivement à la fin de ladite période imposable et au cours de toute période imposable subséquente et, le cas échéant, à concurrence du solde subsistant lors de l'aliénation ou de la mise hors d'usage desdites immobilisations.

Cependant, depuis la loi du 23 décembre 2005, certaines mesures d'aides régionales sont exonérées à l'impôt des sociétés (voir chapitre 2, page 66).

Le régime fiscal antérieur aux modifications introduites par la loi du 23 décembre 2005 reste cependant d'application pour les anciens subsides ainsi que pour toutes les aides régionales qui sortent du champ d'application de l'exonération.

---

101 Le *bonus de tutorat* (ou bonus de stage) s'inscrit dans le cadre des mesures du Pacte de solidarité entre les générations. Ce bonus de tutorat est octroyé par l'ONEM aux employeurs qui offrent un stage à un jeune soumis à la scolarité obligatoire à temps partiel.  
Pour les jeunes qui effectuent un apprentissage pratique en entreprise dans le cadre de la formation en alternance, un *bonus de démarrage* est payé par l'ONEM.

### Aides à l'agriculture

Les mesures d'aide visent les primes et subsides en intérêts et en capital payés au cours des années 2008 à 2010 à des entreprises agricoles imposables à l'IPP et à l'ISoc. Elles visent également les primes à la vache allaitante et les primes de droits au paiement unique instaurées en tant qu'aide au secteur agricole par les Communautés européennes.

#### A l'impôt des personnes physiques

Une exonération est octroyée pour les *subsides en intérêts et en capital* payés en 2008, 2009 et 2010 par les institutions régionales compétentes aux agriculteurs personnes physiques, en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles.

Les *primes à la vache allaitante et les primes de droits au paiement unique instaurées en tant qu'aide au secteur agricole par les Communautés européennes* et payées pendant les années 2008 à 2010 bénéficient d'un taux d'imposition distincte de 12,5%.

Cette réglementation s'applique également dans le cadre du régime forfaitaire de taxation pour les agriculteurs.

#### A l'impôt des sociétés

Un taux réduit de 5% s'applique aux primes et subsides attribués au cours des années 2008 à 2010 et dont la notification a eu lieu au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2008.

##### *Conditions d'octroi du taux réduit de 5%*

Les subsides doivent être relatifs à des investissements en immobilisations corporelles ou incorporelles amortissables et qui ne sont pas considérées comme un emploi dans le cadre du régime d'exonération pour plus-values sur véhicules d'entreprises, du régime d'exonération pour plus-values sur bateaux de navigation intérieure, dans le cadre de la taxation étalée des plus-values et dans le cadre de la réserve d'investissement immunisée.

Aucune déduction de libéralités, de RDT, pour revenus de brevets, pour capital à risque, de pertes antérieures ou encore aucune déduction pour investissement ne peut être opérée sur la base imposable constituée par les subsides bénéficiant du taux de 5%.

Aucun précompte, quotité forfaitaire d'impôt étranger ou crédit d'impôt ne peut être imputé sur l'imposition distincte à 5%.

### 3.5.2. Doublement des amortissements linéaires

Le doublement de l'amortissement (102) peut s'appliquer à certains investissements en immeubles bâtis, en outillage et matériel qui bénéficient d'aides régionales (ou antérieurement des lois d'expansion économique).

L'amortissement annuel permis est égal au double de l'amortissement linéaire normal pendant un maximum de trois périodes imposables successives convenues dans le contrat d'aide. Cette disposition n'est plus applicable en Région wallonne.

---

102 Voir l'article 64bis du CIR92.

### **3.5.3. Exemption du précompte immobilier**

L'exemption du précompte immobilier (103) est accordée aux investissements en immeubles pour lesquels l'entreprise bénéficie d'une aide régionale (subside en intérêts ou prime en capital).

Cette exemption est accordée pendant 5 ans au maximum à partir du 1<sup>er</sup> janvier qui suit l'occupation et porte sur les constructions et terrains formant avec celles-ci une même parcelle cadastrale ainsi que le matériel et l'outillage immeuble par nature ou par destination.

### **3.6. Régime fiscal des plus-values**

#### **3.6.1. Nouvelle définition de la plus-value réalisée**

Dans le cadre de l'introduction de la déduction pour capital à risque, la définition de la plus-value réalisée (article 43, CIR92) a été modifiée (104). Depuis l'exercice d'imposition 2007, l'exonération des plus-values ne se fait plus qu'à concurrence de leur montant net (après déduction des frais de réalisation). La nouvelle définition a un impact sur la détermination du montant des plus-values exonérées, imposables distinctement, de manière étalée ou même globalement.

#### **3.6.2. Plus-values réalisées en cours d'exploitation**

##### A. Plus-values réalisées de plein gré sur les immobilisations corporelles et incorporelles

Le régime fiscal est basé sur le principe du report de taxation. Ce report de taxation s'applique, sous condition de emploi, aux plus-values réalisées sur les immobilisations corporelles et incorporelles affectées depuis **plus de cinq ans** à l'exercice de l'activité professionnelle.

Si la durée de l'affectation est inférieure ou égale à 5 ans, la plus-value constitue un bénéfice taxable au taux plein.

Lorsque le report de taxation est applicable, les plus-values concernées sont considérées comme des bénéfices de la période imposable du emploi et des périodes imposables subséquentes au prorata des amortissements ou du solde non amorti pour la période imposable au cours de laquelle le bien cesse d'être affecté à l'exercice de l'activité professionnelle. Cette taxation étalée se fait au taux plein.

Le emploi doit s'effectuer en actifs corporels ou incorporels amortissables, dans un délai de trois ans qui prend cours le premier jour de la période imposable au cours de laquelle il y a eu réalisation de la plus-value.

A défaut de emploi dans ce délai, la plus-value est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai de emploi est venu à expiration. La taxation se fait au taux plein.

L'immunisation de la quotité monétaire est maintenue (105).

---

103 Cf. lois du 17.7.1959 et du 30.12.1970.

104 Circulaire Ci. RH. 241/576.972 du 06.04.2006.

105 L'immunisation de la quotité monétaire ne concerne que les plus-values réalisées sur des immobilisations acquises ou constituées au plus tard en 1949.

B. Plus-values réalisées de plein gré sur les immobilisations financières

Les plus-values réalisées sur des titres à revenus fixes sont taxables au taux plein.

Les plus-values réalisées sur des actions et parts sont totalement immunisées, sans condition de emploi et sans condition d'intangibilité.

Il est toutefois exigé que les revenus produits par les actions ou parts sur lesquelles la plus-value est réalisée respectent la « condition de taxation » applicable aux Revenus Définitivement Taxés (106). Par contre, **la condition relative au seuil de participation est sans effet sur l'immunisation des plus-values.**

C. Plus-values forcées

On appelle « plus-values forcées » celles qui résultent d'indemnités perçues à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'autres exigences analogues, que la personne physique ou morale concernée n'a pu empêcher ni prévoir. Si cet événement entraîne la cessation définitive de l'activité, c'est le régime des plus-values de cessation qui s'applique.

Dans le cas contraire, c'est-à-dire s'il y a continuation de l'activité, les plus-values sont imposables selon les mêmes modalités que les plus-values réalisées de plein gré :

- taxation étalée, sous condition de emploi pour les plus-values sur immobilisations corporelles et incorporelles ;
- taxation intégrale des plus-values réalisées sur les titres à revenu fixe ;
- immunisation sans condition de emploi mais avec respect de la condition de taxation pour les plus-values réalisées sur actions et parts.

Le délai de emploi expire trois ans après la fin de la période imposable au cours de laquelle l'indemnité a été **perçue**.

D. Plus-values réalisées sur bateaux de navigation intérieure

La plus-value réalisée lors de l'aliénation de bateaux de navigation intérieure destinés à la navigation commerciale est entièrement exonérée, lorsqu'un montant égal à l'indemnité ou à la valeur de réalisation est réemployé sous la forme de bateaux de navigation intérieure répondant à certaines normes écologiques.

Le régime est applicable aux plus-values (réalisées de plein gré ou forcées) réalisées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007 et pour autant que la date de réalisation se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008.

S'il s'agit d'une plus-value réalisée de plein gré, elle doit concerner un bateau de navigation intérieure ayant la nature d'immobilisation depuis plus de cinq ans.

---

106 Voir ci-dessus, page 72.

### 3.6.3. Plus-values de cessation

Il s'agit des plus-values qui sont obtenues en raison ou à l'occasion de la cessation de l'activité professionnelle. Il peut s'agir de plus-values réalisées de plein gré ou de plus-values forcées. Le régime particulier s'applique aux plus-values sur les stocks et commandes en cours d'exécution, aux plus-values sur les immobilisations incorporelles, corporelles et financières et autres titres en portefeuille (107).

La cessation peut être complète ou partielle, mais doit être définitive.

Ces plus-values sont imposables dès qu'elles sont **constatées**, par exemple par une promesse de vente, un contrat de location-vente, une déclaration de succession.

Le régime d'imposition diffère selon les circonstances et la nature des actifs :

- s'il s'agit d'immobilisations corporelles ou financières ou encore d'autres actions et parts : 16,5% ;
- s'il s'agit d'immobilisations incorporelles : 33% pour la partie de la plus-value qui n'excède pas la somme algébrique des bénéfices et pertes des quatre périodes imposables antérieures; taxation au taux plein pour le solde. Si la cessation intervient à la suite du décès du contribuable ou d'une cessation définitive forcée, ou encore lorsque le contribuable a plus de 60 ans au moment où la cessation est constatée, le taux de 16,5% s'applique.

### 3.7. Autres : les crèches d'entreprises

Les sociétés, les commerçants et les titulaires de professions libérales peuvent déduire, à titre de frais professionnels, les sommes versées en vue de participer au financement de crèches d'entreprises. La déduction vaut tant pour les sommes versées pour créer des places que pour celles versées pour maintenir les places existantes.

Les conditions suivantes doivent être respectées :

- le milieu d'accueil doit être agréé, subsidié ou autorisé par l'Office de la naissance et de l'enfance (ONE), Kind en Gezin ou le gouvernement de la Communauté germanophone ;
- les sommes doivent financer des frais de fonctionnement ou des dépenses d'équipement. Elles ne peuvent englober l'intervention financière que les parents payent au milieu d'accueil.

La déduction est limitée à 7.270 euros par place créée ou maintenue.

---

107 Le régime décrit ci-après s'applique lorsque la cessation de l'activité est intervenue après le 06.04.1992.



## CHAPITRE 4

### L'IMPOT DES PERSONNES MORALES (IPM)

---

#### 4.1. Qui est imposable ?

Il y a trois catégories d'assujettis à l'IPM :

- l'Etat, les Communautés, les Régions, les provinces, les agglomérations, les fédérations de communes, les communes, les CPAS et les établissements culturels publics (fabriques d'église) ;
- les associations intercommunales, ainsi que certaines institutions nommément désignées : Office National du Ducroire, la Société régionale wallonne de transport public de personnes, la Société des Transports flamande, la Société des transports intercommunaux de Bruxelles (108), etc. ;
- les sociétés et associations, notamment les A.S.B.L. qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

#### 4.2. Base imposable et perception de l'impôt

##### 4.2.1. Principe de base

Les personnes morales soumises à l'IPM ne sont pas imposées sur leur revenu global net annuel mais seulement :

- sur les revenus immobiliers,
- sur leurs revenus de capitaux et de biens mobiliers, en ce compris la première tranche de 1.730 euros des intérêts de dépôts d'épargne et la première tranche de 170 euros de dividendes des sociétés coopératives agréées et de sociétés à finalité sociale,
- sur certains revenus divers,

et l'impôt est perçu par voie de précomptes.

##### 4.2.2. Imposition des revenus mobiliers

Lorsque des contribuables assujettis à l'IPM perçoivent, sans retenue de Pr.M., des revenus mobiliers ou des revenus divers d'origine mobilière, le précompte mobilier est dû par le bénéficiaire des revenus lui-même.

##### 4.2.3. Six cas d'enrôlement

Il est cependant établi des enrôlements spécifiques dans six cas particuliers. Dans chacun de ces cas, la contribution complémentaire de crise est d'application selon les mêmes modalités qu'à l'impôt des sociétés.

- a) Certains revenus immobiliers, notamment le revenu net de propriétés foncières sises en Belgique et données en location, sont soumis à un impôt de 20%.  
Seule la troisième catégorie d'assujettis y est soumise.

---

108      Respectivement TEC, De Lijn et STIB.

- b) Les plus-values réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux d'immeubles bâtis et non bâtis sont taxables à 16,5% ou 33% selon les mêmes modalités qu'à l'IPP pour la troisième catégorie d'assujettis.
- c) Les cessions de participations importantes sont taxables à 16,5% selon les mêmes modalités qu'à l'IPP (109) pour la troisième catégorie d'assujettis.
- d) Les dépenses et avantages de toute nature non justifiés et les avantages financiers ou de toute nature sont taxables selon les mêmes modalités qu'à l'I.Soc (cotisation sur commissions secrètes de 300%). La première catégorie d'assujettis n'est pas soumise à cette cotisation.
- e) Les cotisations pour pensions et les pensions qui sont considérées comme des dépenses non admises à l'I.Soc, ainsi que les avantages financiers ou de toute nature, sont soumis ici à un impôt de 33%. Cet impôt n'est pas dû par l'Etat, les provinces, etc. soit la première catégorie d'assujettis mentionnés en 4.1.
- f) Les associations intercommunales sont imposables sur les dividendes attribués à d'autres personnes morales à l'exclusion des intercommunales elles-mêmes et des pouvoirs publics. Le taux de cet impôt est de 15% et la majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés est d'application selon les mêmes modalités qu'à l'impôt des sociétés.

---

109 Voir page 17.



## CHAPITRE 5 LE PRECOMPTE IMMOBILIER (Pr.I.)

---

### *Quoi de neuf ?*

- *En Région wallonne : introduction d'un taux réduit de précompte immobilier pour les maisons passives ; conditions plus restrictives posées au régime de remise pour improductivité ainsi qu'au régime de réduction du précompte immobilier pour maison modeste.*
- *En Région de Bruxelles-Capitale : extension du champ d'application du taux réduit de précompte immobilier pour habitations sociales.*
- *En Région flamande : exonération partielle lors de travaux de destruction suivis par une construction de remplacement.*

### **5.1. Base, taux et additionnels**

Le précompte immobilier est basé sur le revenu cadastral indexé. Pour les revenus de l'année 2010, le coefficient d'indexation est identique à celui de 2009, suite au blocage de l'indexation. Il est fixé à 1,5461.

Le taux du précompte immobilier comprend le taux de base et les additionnels provinciaux et communaux.

Ce sont les Régions qui sont compétentes pour modifier le taux de base et les exonérations en matière de précompte immobilier. Les taux applicables sont les suivants :

**Tableau 5.1.**  
**Taux du précompte immobilier**

	Flandre	Wallonie	Bruxelles
Taux de base	2,5	1,25	1,25
Habitations sociales	1,6	0,8 (b)	0,8 (e)
Matériel et outillage	1,95 (a)	1,25 (c)	1,12 (f)
Maisons passives		taux réduits (d)	

*En Flandre*

- (a) *Pour les revenus de l'année 2010, le taux est identique à celui de 2009 suite au blocage de l'indexation et à son impact sur le coefficient servant à calculer ce taux. Le taux s'élève à 2,5% multiplié par un coefficient déterminé en divisant la moyenne des indices de l'année 1996 par la moyenne des indices de l'année précédant l'année d'acquisition des revenus, ce qui donnait 1,95 pour les revenus de l'année 2009.*

*En Wallonie*

- (b) *En Wallonie, le taux réduit de 0,8% s'applique aux habitations appartenant à la Société régionale wallonne du logement et aux sociétés agréées par elle, ainsi qu'aux propriétés du Fonds de logement des familles nombreuses de Wallonie. Ce taux s'applique également aux habitations mises en location ou prises en gestion par un opérateur immobilier en application du Code wallon du Logement (par exemple, par une agence immobilière sociale).*
- (c) *Le taux de 1,25 s'applique au revenu cadastral indexé jusqu'en 2002. L'indexation est gelée à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003.*
- (d) *A partir de l'exercice d'imposition 2010, un taux réduit est appliqué temporairement pour les biens immobiliers rénovés en vue d'être transformés en maisons passives. Le taux s'élève à 0,25% pour le premier exercice d'imposition suivant l'année au cours de laquelle il est constaté que l'habitation est une maison passive. Pour les deuxième, troisième et quatrième exercices d'imposition, le taux réduit s'élève respectivement à 0,5%, 0,75% et 1%. A partir du cinquième exercice d'imposition, le taux normal de 1,25% s'applique à nouveau.*

*A Bruxelles*

- (e) *A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010, le taux réduit de 0,8% a été élargi et s'applique désormais aussi à l'immeuble (ou partie d'immeuble) mis en location par les agences immobilières sociales situées en Région de Bruxelles-Capitale.*
- (f) *Pour les revenus de l'année 2010, le taux est identique à celui de 2009 suite au blocage de l'indexation et à son impact sur le coefficient servant à calculer ce taux. Le taux de 1,25 est multiplié par un coefficient obtenu en divisant la moyenne des indices de l'année 2004 par la moyenne des indices de l'année précédant l'année d'imposition, ce qui donnait 1,12 pour les revenus de l'année 2009. Ceci revient à geler l'indexation à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005.*

Ces taux sont à majorer dans chacun des cas des centimes additionnels provinciaux et communaux. Ainsi, si le taux de base est de 1,25%, 3.000 centimes additionnels généreront un taux complémentaire de 37,5% : le taux global du précompte immobilier sera donc de 38,75%.

## 5.2. Réductions, remises et exonérations sur immeubles bâtis

### 5.2.1. Dispositions communes

Est exonéré de précompte immobilier le revenu cadastral :

- des biens immobiliers ou parties de biens immobiliers tels que les biens affectés sans but de lucre à l'enseignement, à l'installation d'hôpitaux, de maisons de repos, de homes de vacances pour enfants ou personnes pensionnées ;
- des biens immobiliers qu'un Etat étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires ;
- des biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, sont improductifs par eux-mêmes et sont affectés à un service public ou d'intérêt général.

### 5.2.2. Région flamande

#### REDUCTION POUR MAISON MODESTE

Une réduction est octroyée pour l'habitation où le contribuable a sa résidence principale suivant le registre de la population lorsque le revenu cadastral **non indexé** de toutes les propriétés situées en *Région flamande* du contribuable n'excède pas 745 euros. Le taux normal de cette réduction est de 25%.

En cas de construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est octroyée au taux de 50% pour les cinq premières années pour lesquelles le Pr.I. est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'acquisition.

#### CHARGES DE FAMILLE

Les réductions pour charges de famille sont forfaitaires et indépendantes de la notion « d'enfants à charge » à l'impôt des personnes physiques. Pour donner droit à la réduction, les enfants doivent donner droit aux allocations familiales et faire partie du ménage au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition. Les enfants considérés comme handicapés comptent pour deux.

Les réductions sont octroyées, à partir de deux enfants, selon le barème ci-dessous.

**Tableau 5.2.**  
**Réduction du Pr.I. pour charges de famille - Région flamande**

Nombre d'enfants pris en considération	Montant global de la réduction (euros)
2	6,90
3	10,93
4	15,30
5	20,06
6	25,16
7	30,65
8	36,51
9	42,73
10	49,35

Arrêté ministériel du 2 avril 2010 (MB du 9 avril 2010)

Ces réductions s'appliquent sur le Pr.I dû à la Région et sont donc multipliées par le taux des additionnels.

### Exemple

R.C. de 1.000 euros

Additionnels : 3.000

Enfants à charge : 2

Calcul du Pr.I. dû à la région :  $(1.000 \times 0,025) - 6,90$  18,10

Calcul du Pr.I. dû aux pouvoirs locaux :  $18,10 \times 30$  543,00

Soit un Pr.I. total de 561,10

### HANDICAP ET INVALIDITE

Il est accordé une réduction de 20% aux grands invalides de guerre.

La réduction pour personnes handicapées (110) concerne les personnes handicapées autres que les enfants, et est calculée comme s'il s'agissait d'un enfant handicapé. Dès lors, dans une famille qui compte un enfant (non handicapé) et un membre adulte handicapé, une réduction du précompte immobilier intervient pour la personne handicapée, ce qui revient à une réduction pour deux enfants (cf. Tableau 5.2).

### REMISE POUR IMPRODUCTIVITE

La remise pour improductivité est octroyée au prorata de l'inoccupation ou de l'improductivité de l'immeuble. La durée d'improductivité ou d'inoccupation doit être de 90 jours minimum dans le cours de l'année. La remise pour improductivité n'est toutefois plus octroyée s'il n'a pas été fait usage du bien depuis plus de 12 mois compte tenu de l'année d'imposition précédente. L'improductivité doit donc être comprise entre 90 jours et 12 mois pour avoir le droit à une remise proportionnelle.

Cette limitation n'est pas applicable aux immeubles bâtis faisant l'objet d'un plan d'expropriation, à ceux ayant un but social ou culturel et qui sont en voie de rénovation ou de transformation exécutée pour une société de logement social pour le compte de l'autorité publique. Elle ne s'applique pas non plus lorsqu'une calamité ou une circonstance de force majeure empêche le contribuable d'exercer réellement son droit de propriété.

### REDUCTION SUR LES IMMEUBLES ECONOMISEURS D'ENERGIE

Depuis l'exercice d'imposition 2009, une nouvelle réduction de précompte immobilier pour les immeubles économiseurs d'énergie a été introduite en Région flamande.

Cette réduction s'applique aux trois catégories d'immeubles suivantes :

- une habitation d'un niveau d'énergie (niveau E) de maximum E60 au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition ;
- un immeuble autre qu'une habitation (par ex. un bureau) d'un niveau E de maximum E70 au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition ;
- un immeuble (habitation ou autre) d'un niveau E de maximum E40 au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition.

Le niveau E de l'immeuble est précisé dans un rapport énergétique – ou rapport PEB (111) - qui doit être établi pour chaque nouvelle construction.

---

110 Atteinte d'un handicap d'au moins 66%, du chef d'une ou de plusieurs affections.

111 Par « normes PEB », on entend les normes sur la performance énergétique des bâtiments.

La réduction s'élève à 20% du précompte immobilier pour les deux premières catégories et à 40% pour la troisième catégorie. Elle est accordée pour une période de dix ans et peut être cumulée avec les réductions pour charges de famille, pour maison modeste, pour handicap et invalidité (112).

#### EXONERATIONS

En Région flamande, est exonéré de précompte immobilier le revenu cadastral :

- des biens immobiliers aménagés, sous certaines conditions, en structures pour personnes âgées ;
- des biens immobiliers régis par le décret forestier du 13 juin 1990 et agréés comme bois protecteur de l'environnement ou comme réserve forestière.

En outre, deux autres exonérations sont applicables, d'une part, lors de la transformation d'une entreprise commerciale en logement, d'autre part, lors de la rénovation d'un logement insalubre (exonération partielle limitée à la portion du RC dépassant le RC établi avant le début des travaux de rénovation) ou lors de travaux de destruction suivis par une construction de remplacement. Ces deux exemptions sont respectivement accordées pour trois ou cinq ans et ne peuvent pas être cumulées.

#### 5.2.3. Région wallonne

Depuis 2004, les réductions du précompte immobilier ne sont plus applicables que pour une seule habitation, à désigner par le contribuable. Seule la réduction pour maison modeste est encore exprimée en % du revenu cadastral. Les autres réductions sont des montants forfaitaires qui s'appliquent sur le total du Pr.I., additionnels provinciaux et locaux compris.

#### REDUCTION POUR MAISON MODESTE

Une réduction est octroyée pour l'habitation **unique** du contribuable au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition et que le contribuable occupe personnellement à cette même date, lorsque le revenu cadastral **non indexé** de l'ensemble des biens immobiliers *situés en Belgique* du contribuable n'excède pas 745 euros.

Pour déterminer le caractère unique de l'habitation, il faut tenir compte du patrimoine immobilier *situé en Belgique ou à l'étranger*, à l'exclusion de certaines habitations (autres habitations détenues seulement en nue-propriété, habitations dont le contribuable a réellement cédé le droit réel lui appartenant, habitation non occupée personnellement en raison d'entraves légales ou contractuelles ou en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation).

Le taux normal de la réduction pour maison modeste est de 25%. Elle n'est pas accordée pour la partie de l'habitation qui est affectée à l'exercice d'une activité professionnelle quand cette partie excède le quart du revenu cadastral de l'habitation.

En cas de construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est octroyée au taux de 50% pour les cinq premières années pour lesquelles le Pr.I. est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'acquisition.

---

112 Pour de plus amples informations sur cette nouvelle réduction de précompte immobilier : [www.onroerendevoorheffing.be](http://www.onroerendevoorheffing.be).

### CHARGES DE FAMILLE

La réduction est octroyée pour toute personne à charge du contribuable, de son conjoint ou de son cohabitant légal. La réduction est de 125 euros par personne à charge. Elle est doublée (250 euros) par personne à charge handicapée ou pour le conjoint handicapé.

Le conjoint ou le cohabitant légal ne donne pas droit lui-même à une réduction.

#### *Exemple*

*RC de 1.000 euros*

*Additionnels : 3.000*

*Enfants à charge : 2*

*Calcul du Pr.I. dû à la Région : 1.000 x 1,25%*

*12,50 euros*

*Additionnels des pouvoirs locaux : 30 x 12,50*

*375,00 euros*

*Réduction enfants à charge : 2 x 125 euros*

*-250,00 euros*

*137,50 euros*

### HANDICAP ET INVALIDITE

Pour l'habitation occupée en tant que propriétaire ou locataire, le grand invalide de guerre bénéficie d'une réduction d'impôt de 250 euros, le contribuable handicapé d'une réduction de 125 euros.

Ces deux réductions ne peuvent pas être cumulées.

### REMISE POUR IMPRODUCTIVITE

La remise pour improductivité est octroyée au prorata de l'inoccupation ou de l'improductivité de l'immeuble. La durée d'improductivité ou d'inoccupation doit être de 180 jours minimum dans le courant de l'année.

L'improductivité doit revêtir un caractère involontaire. La seule mise simultanée en location et en vente du bien par le contribuable n'établit pas suffisamment l'improductivité.

La remise ou réduction pour improductivité n'est plus accordée que pour 12 mois au maximum. Cette limitation n'est pas applicable lorsqu'une calamité ou une circonstance de force majeure empêche le contribuable d'exercer réellement son droit de propriété.

### EXONERATIONS

En Région wallonne, est exonéré de précompte immobilier le revenu cadastral :

- des résidences-services, des infrastructures d'accueil d'enfants de moins de 3 ans ainsi que des infrastructures d'accueil et d'hébergement pour personnes handicapées ;
- des biens immobiliers situés en Région wallonne et érigés en sites Natura 2000, en réserves naturelles ou en réserves forestières ;
- des habitations dont le redevable est une personne physique et qui sont mises en location ou prises en gestion par un opérateur immobilier en application du Code wallon du Logement, à la condition qu'une convention écrite soit conclue entre le contribuable et l'opérateur immobilier déterminant la durée de la mise à disposition du bien, le prix du loyer demandé par la personne physique et, le cas échéant, le descriptif des travaux à réaliser.

Signalons enfin que les PME (à l'exclusion de certains secteurs exclus du système) disposant d'un siège d'exploitation en Wallonie et dotées d'un programme d'investissement peuvent bénéficier, depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2004, d'une exemption de précompte immobilier.

**5.2.4. Région de Bruxelles-Capitale****REDUCTION POUR MAISON MODESTE**

Une réduction est octroyée pour l'habitation que le contribuable occupe lui-même entièrement lorsque le revenu cadastral **non indexé** de toutes les propriétés situées en Belgique du contribuable n'excède pas 745 euros. Le taux normal de cette réduction est de 25% et celle-ci porte sur le Pr.I. dû pour la résidence principale. En cas de construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est octroyée au taux de 50% pour les cinq premières années pour lesquelles le Pr.I. est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'acquisition.

**CHARGES DE FAMILLE**

Il est octroyé une réduction de 10% par enfant à charge, pour autant que le contribuable revendiquant cette réduction ait au moins deux enfants en vie au 1<sup>er</sup> janvier de l'année.

*Exemple*

<i>RC de 1.000 euros</i>	
<i>Additionnels : 3.000</i>	
<i>Enfants à charge : 2</i>	
<i>Calcul du Pr.I. dû à la Région : 1.000 x 1,25%</i>	<i>12,50 euros</i>
<i>Calcul du Pr.I. dû aux pouvoirs locaux : 30 x 12,50 euros</i>	<i>375,00 euros</i>
<i>sous-total</i>	<i>387,50 euros</i>
<i>Réduction de 20% pour 2 enfants à charge</i>	<i>-77,50 euros</i>
	<i>310,00 euros</i>

**HANDICAP ET INVALIDITE**

Pour l'habitation occupée en tant que propriétaire ou locataire, il est accordé une réduction de 20% aux grands invalides de guerre et de 10% aux personnes handicapées.

Ces deux réductions ne peuvent pas être cumulées.

**REMISE POUR IMPRODUCTIVITE**

La remise pour improductivité est octroyée au prorata de l'inoccupation ou de l'improductivité de l'immeuble. La durée d'improductivité ou d'inoccupation doit être de 90 jours minimum dans le courant de l'année. Dans la Région de Bruxelles-Capitale, cette réduction n'est octroyée qu'à des conditions spécifiques (113).

**EXONERATIONS**

En Région de Bruxelles-Capitale, est exonéré de précompte immobilier le revenu cadastral des biens qui relèvent du patrimoine immobilier protégé et qui ne sont pas loués ou exploités.

113 Fixées dans l'Ordonnance du 13.04.1995 modifiant l'Ordonnance du 23.07.1992 relative au précompte immobilier (MB du 13.06.1995). La Cour constitutionnelle a considéré, dans son arrêt du 19.12.2002, que cette ordonnance violait les articles 11 et 12 de la Constitution.

### 5.3. Imputation du précompte immobilier

Le précompte immobilier n'est plus imputable sur l'IPP que dans le cas de la maison d'habitation. Le montant imputable ne peut pas dépasser 12,5% de la partie du revenu cadastral repris dans la base imposable.

Lorsque le contribuable bénéficie à l'IPP de la déduction pour habitation propre et unique, le revenu cadastral de l'immeuble dont l'acquisition donne droit à cette déduction n'est pas repris dans la base imposable : il ne donne donc plus droit à une imputation de Pr.I.

### 5.4. Précompte immobilier sur le matériel et outillage

#### 5.4.1. Définition

Par matériel et outillage, on entend les appareils, machines et autres installations utiles à une exploitation industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exclusion des locaux, abris et de leurs accessoires indispensables (cf. article 471 §3, CIR92).

Lorsqu'un immeuble bâti ou non bâti comporte du matériel et outillage, le Cadastre fixe un revenu cadastral distinct pour cette composante.

#### 5.4.2. Région flamande

##### INVESTISSEMENTS NEUFS OU DE REMPLACEMENT EN NOUVEAU MATERIEL ET OUTILLAGE

Jusqu'à et y compris l'exercice d'imposition 2008, il faut distinguer le cas des investissements en matériel et outillage *entièrement neufs* (c'est-à-dire placés sur des parcelles où il n'y avait au 1<sup>er</sup> janvier 1998 aucun matériel et outillage) de celui des *investissements de remplacement* (à savoir les investissements en matériel et outillage neufs, destinés à remplacer du matériel et outillage existant).

Le RC (revenu cadastral) des investissements entièrement neufs bénéficiait d'une exonération totale de précompte immobilier. Par contre, les investissements de remplacement ayant donné lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2008 à une augmentation du RC par rapport à sa valeur au 1<sup>er</sup> janvier 1998 bénéficiaient d'une exonération partielle, limitée à la portion du RC dépassant le RC fixé au 1<sup>er</sup> janvier 1998.

##### EXTENSION DE L'EXONERATION POUR LES INVESTISSEMENTS DE REMPLACEMENT

A partir de l'exercice d'imposition 2009, tous les investissements en matériel et outillage neufs pour lesquels un RC est déterminé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 bénéficient d'une exonération totale, qu'il s'agisse d'investissements entièrement neufs ou de remplacement.

Cependant, pour les entreprises appartenant au groupe-cible pour lequel le Gouvernement flamand a prévu une convention énergétique, la nouvelle exonération est subordonnée à la condition que les entreprises visées adhèrent et se conforment à cette convention. A défaut de contracter cet engagement, l'exonération antérieure (avec la limitation du seuil du 1<sup>er</sup> janvier 1998) reste d'application pour leurs investissements de remplacement. Pour les entreprises n'appartenant pas au groupe-cible, l'exonération est totale et inconditionnelle.



#### **5.4.3. Région wallonne**

Est exonéré de précompte immobilier le RC du matériel et de l'outillage lorsque le RC des actifs existants au 31 décembre 2004 n'atteint pas 795 euros par parcelle cadastrale.

Le RC du matériel et de l'outillage est également exonéré de précompte immobilier pour les nouveaux investissements acquis ou constitués à l'état neuf à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Cette exonération est intégrale ou partielle selon que la parcelle cadastrale (sur laquelle les nouveaux investissements en matériel et outillage sont acquis ou constitués à l'état neuf) comporte déjà ou non du matériel et outillage au 31 décembre 2004. Dans l'affirmative, est uniquement exonérée l'augmentation, après le 1<sup>er</sup> janvier 2005, du revenu cadastral du matériel et outillage de cette parcelle par rapport à la situation au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Enfin, une nouvelle exonération de précompte immobilier, inconditionnelle cette fois, s'applique aux nouveaux investissements en matériel et outillage acquis ou constitués à l'état neuf à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006.

#### **5.4.4. Région de Bruxelles-Capitale**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2006, la Région de Bruxelles-Capitale octroie un crédit d'impôt à la personne physique ou morale redevable du précompte immobilier sur matériel et outillage. Ce crédit d'impôt est entièrement à charge de la Région de Bruxelles-Capitale.

Cet incitant fiscal aux entreprises a pris la forme d'un crédit d'impôt afin que les communes bruxelloises et l'agglomération bruxelloise puissent continuer à percevoir les additionnels sur le précompte immobilier.



---

## CHAPITRE 6 LE PRECOMPTE MOBILIER (Pr.M.)

---

### *Quoi de neuf ?*

*Le passage au système d'échange automatique d'informations dans le cadre de la Directive Epargne.*

#### 6.1. Le précompte mobilier sur les dividendes

Les dividendes sont soumis à un précompte mobilier de 25%. Ce taux est toutefois réduit à 15% pour les « nouvelles actions » (voir ci-après).

##### **INTERETS D'AVANCES ASSIMILES A DES DIVIDENDES**

Les intérêts d'avances faites à leur société par des dirigeants d'entreprise (anciennement appelés administrateurs ou associés actifs) ou par toute personne physique actionnaire sont assimilés à des dividendes, pour autant que et dans la mesure où une des deux limites ci-après est dépassée :

- le taux d'intérêt ne peut excéder le taux de marché applicable dans le cas d'espèce ;
- le montant total des avances productives d'intérêt ne peut excéder le total formé, par le capital libéré en fin de période imposable augmenté des réserves taxées existantes au début de cette période.

Les intérêts ne sont pas assimilés à des dividendes lorsqu'ils se rapportent :

- à des obligations émises par appel public à l'épargne ;
- à des avances faites à des sociétés coopératives agréées par le Conseil National de la Coopération ;
- à des avances faites par des administrateurs qui, étant des personnes morales, sont eux-mêmes soumis à l'impôt des sociétés.

##### **« NOUVELLES » ACTIONS BENEFICIANT DU TAUX DE 15%**

Le taux du Pr.M. sur les dividendes est ramené de 25% à 15%, sauf si la société distributrice renonce irrévocablement aux avantages de cette réduction, dans les cas suivants :

- a) les dividendes d'actions émises à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1994 par appel public à l'épargne ;
- b) les dividendes d'actions émises à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1994 à la suite d'apports en numéraire et qui, depuis leur émission :
  - font l'objet d'une inscription nominative chez l'émetteur,
  - font l'objet d'un dépôt à découvert, en Belgique, auprès d'une banque, d'un établissement public de crédit, d'une société de bourse ou d'une caisse d'épargne soumise au contrôle de la Commission Bancaire, Financière et des Assurances ;
- c) les dividendes distribués par les sociétés d'investissement ;

- d) les dividendes d'actions ou parts d'une « PME » cotée à une bourse de valeurs mobilières ou dont une partie du capital est apportée par une PRICAF ; on entend ici par « PME » les sociétés dont les actions ou parts, représentant la majorité des droits de vote, sont détenues à concurrence de plus de la moitié par une ou plusieurs personnes physiques ;
- e) les dividendes distribués par une société coopérative de participation, dans le cadre d'un plan de participation des travailleurs au capital et aux bénéficiaires de leur société (loi du 22 mai 2001).

#### **DIVIDENDES « MERE-FILIALE »**

Les dividendes attribués par une filiale à sa société-mère sont exemptés de précompte mobilier pour autant que la société-mère soit établie dans un Etat membre de l'Union européenne autre que la Belgique ou dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de double imposition (114). Au moment de l'attribution des revenus, la société-mère doit avoir conservé, pendant une période ininterrompue d'au moins un an, une participation minimale de 10% dans le capital de sa filiale.

L'extension du régime d'exonération d'impôt à la source sur les dividendes de participation aux paiements de dividendes à un Etat contractant (non-membre de l'Union européenne) s'applique aux dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007.

#### **BONIS DE LIQUIDATION**

Un précompte de 10% est perçu sur les sommes attribuées à l'occasion de la liquidation de la société émettrice des actions, à l'occasion du partage total ou partiel de la société ou à l'occasion du rachat par celle-ci de ses propres actions. Le montant soumis au précompte mobilier est le montant imposable comme dividende à l'impôt des sociétés (115).

Cette disposition concerne les revenus distribués ou mis en paiement à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2002. Pour les bonis de liquidation, elle s'applique aux liquidations effectuées à partir du 25 mars 2002.

## **6.2. Le précompte mobilier sur les intérêts**

### **6.2.1. Règle générale**

Le précompte mobilier est dû au taux de 15%.

Il est toutefois dû au taux de 25% pour les revenus payés ou attribués en exécution de conventions conclues avant le 1<sup>er</sup> mars 1990.

Cette règle générale connaît toutefois de nombreuses exceptions qui sont octroyées sur base de la nature de l'actif financier ou encore liées à la nature de l'investisseur. Les principales exceptions sont mentionnées ci-après. Il est en outre prévu un régime particulier pour les titres dématérialisés.

---

114 L'extension du régime est subordonnée à une condition supplémentaire : il ne doit pas y avoir de restriction quant à l'échange de renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la législation nationale des Etats contractants.

115 Voir chapitre 2, page 71.

## 6.2.2. Cas particuliers pour certains actifs financiers

### DEPOTS D'ÉPARGNE

La première tranche de 1.730 euros par an des revenus de dépôts d'épargne ordinaires est exonérée de Pr.M. lorsque le bénéficiaire est une personne physique.

Chaque conjoint ou cohabitant légal a droit à l'exonération. La double exonération est également applicable lorsqu'un seul compte-épargne a été ouvert au nom des deux conjoints ou cohabitants légaux.

#### Conditions d'exonération des livrets d'épargne

L'exonération de la première tranche des intérêts des dépôts d'épargne ordinaires est soumise à diverses conditions. Dans le but d'offrir plus de transparence aux épargnants, ces conditions d'exonération ont été récemment modifiées. Trois changements majeurs sont entrés en vigueur au 1<sup>er</sup> avril 2009 : la disparition de la prime d'accroissement ; la liaison entre le taux de base et le taux directeur de la Banque centrale européenne ; la marge de fluctuation de la prime de fidélité qui doit se situer entre 25% et 50% du taux de base.

Ci-dessous un aperçu des principales conditions de l'exonération de la première tranche d'intérêts des livrets d'épargne, telles que détaillées à l'article 2 de l'AR/CIR92.

#### - Conditions de retrait du dépôt d'épargne

Elles doivent prévoir la possibilité pour la banque dépositaire de soumettre le retrait de sommes dépassant 1.250 euros à un préavis de cinq jours calendrier et de limiter les retraits à 2.500 euros par demi-mois.

#### - Composantes de la rémunération

La rémunération des dépôts d'épargne doit comporter, obligatoirement et exclusivement, un intérêt de base et une prime de fidélité. Il ne peut plus être accordé de prime d'accroissement.

Pour les dépôts existant à la date du 1<sup>er</sup> avril 2009, un *régime transitoire* est prévu. Les primes d'accroissement octroyées avant le 1<sup>er</sup> avril 2009 continuent à courir jusqu'au 31 décembre 2009 au plus tard et les primes de fidélité jusqu'au 31 mars 2010.

#### - Niveau de la rémunération des dépôts d'épargne

Le taux de l'intérêt de base ne peut dépasser un des taux légalement fixés. Il ne peut en effet excéder le plus haut des deux taux suivants : soit 3%, soit le taux appliqué par la BCE pour ses opérations principales de refinancement le dix du mois précédant le semestre calendrier en cours (à savoir le taux de la BCE au 10 décembre 2009 pour le premier semestre 2010 et au 10 juin 2010 pour le second semestre 2010).

Le taux de la prime de fidélité ne peut, en principe, pas dépasser 50% du taux maximum de l'intérêt de base et ne peut être inférieur à 25% du taux de l'intérêt de base offert.

- *Un seul taux de base* peut désormais être octroyé pour un même livret (et non plusieurs taux de base applicables à différentes tranches du livret).

- *Mode de calcul de la prime de fidélité* et période sur laquelle elle doit être calculée.

Une prime de fidélité est octroyée pour toute somme investie pendant douze mois consécutifs sur le même livret d'épargne ou pour tout montant restant investi pendant au moins onze mois d'affilée d'une même année calendrier sur le même livret d'épargne.

Le calcul de la prime de fidélité s'effectue à partir du lendemain du jour du dépôt.

### BONS DE CAPITALISATION

Dans le cas d'un actif financier prévoyant la capitalisation obligatoire ou facultative des intérêts, il est prévu que toute somme allouée par l'émetteur en sus du capital, à quelque moment que ce soit, constitue un revenu mobilier imposable.

En outre, il ne peut en aucun cas être renoncé à la perception du Pr.M. Celui-ci est dû lors du remboursement ou du rachat du titre par l'émetteur, sur la différence entre le prix de la transaction et le prix d'émission.

### FONDS COMMUN DE PLACEMENT

Le Pr.M. n'est pas dû sur les revenus payés ou attribués en Belgique par des fonds communs de placement. Ces fonds sont en effet imposés lors de l'encaissement des revenus de leurs placements.

### CAS PARTICULIER : SICAV DE CAPITALISATION

Les SICAV de capitalisation avec plus de 40% d'obligations sont soumises à un précompte mobilier de 15%. Ce précompte est dû sur les intérêts issus de la partie obligataire des SICAV de capitalisation (intérêts perçus à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2005) et il a été étendu depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008 aux plus-values sur le portefeuille obligataire, déduction faite des moins-values.

Ces SICAV doivent bénéficier d'un passeport européen et avoir été émises à partir du 1<sup>er</sup> mars 2001.

### **6.2.3. Sociétés associées : application de la Directive « Intérêts-Redevances »**

Le précompte mobilier ne doit pas être retenu sur les intérêts attribués par une société résidente à une autre société résidente associée ou à une société associée résidente d'un autre Etat membre de l'Union européenne.

Deux sociétés sont considérées comme associées si l'une détient une participation directe ou indirecte d'au moins 25% dans le capital de l'autre ou si une société tierce établie dans l'Union européenne détient de manière directe ou indirecte au moins 25% dans le capital de chacune des sociétés. Cette participation doit être ou avoir été conservée pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

La suppression du précompte mobilier s'étend aux retenues à la source applicables dans le cadre des conventions internationales préventives de la double imposition.

La Directive n'est applicable que si les titres ou droits de créance génératrice des revenus d'intérêts n'ont à aucun moment de la période productive de revenus, été détenus par un établissement situé en dehors de l'Union européenne.

C'est au débiteur des revenus qu'il appartient de prouver que les conditions prévues pour ne pas retenir le précompte mobilier sont réunies.

#### 6.2.4. Directive « Epargne »

La directive en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2005.

L'objectif de la Directive est d'assurer une imposition effective des intérêts sur les placements d'épargne transfrontaliers qui sont versés à des particuliers au sein de l'Union européenne.

En vertu de cette Directive, il y a **échange automatique d'informations** sur les paiements d'intérêts effectués par les « agents payeurs » établis sur le territoire d'un Etat membre à des personnes physiques résidentes d'un autre Etat membre. Les revenus d'intérêts perçus par une personne physique dans un autre Etat membre que son lieu de résidence doivent être communiqués par cet autre Etat aux autorités fiscales du pays de résidence.

Les intérêts visés par la Directive sont les intérêts de créances de toute nature, obtenus directement ou résultant d'un investissement indirect par l'intermédiaire d'organismes de placement collectifs : comptes et dépôts, titres à revenus fixes, revenus distribués par certains organismes de placement collectif avec un passeport européen, plus-values sur les parts de certains OPC.

Les placements à revenus variables et les produits d'assurance ne tombent pas actuellement dans son champ d'application.

Pendant une période transitoire dont la date de fin n'est pas fixée, la Belgique, le Luxembourg et l'Autriche ont été autorisés à pratiquer le « prélèvement pour l'Etat de résidence ». La Suisse a également opté pour ce système. Le prélèvement pour l'Etat de résidence consiste pour ces pays à appliquer une retenue à la source plutôt que de communiquer les informations en leur possession à l'Etat de résidence (116).

La Belgique a décidé de passer au système d'échange automatique d'informations à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Pour les résidents belges qui ont obtenu des intérêts dans un pays qui pratique la retenue à la source, ce prélèvement pour l'Etat de résidence n'est pas libératoire. La personne physique bénéficiant des revenus est tenue de les déclarer dans son état de résidence. La double imposition des revenus est cependant évitée par le biais d'un système de compensation. Si le précompte a été retenu, le bénéficiaire a alors droit à un crédit d'impôt imputable et remboursable égal au montant de la retenue. Dans les deux cas, on paie donc le même montant, sans préjudice de l'application des centimes additionnels communaux.

---

116 Cette retenue s'élève à 20% depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008 et augmente à 35% au 1<sup>er</sup> juillet 2011.

### 6.2.5. Exonérations liées à la nature de l'investisseur

On distingue cinq catégories d'investisseurs :

- on désigne par « **établissements financiers** » (EF) les banques, sociétés d'assurances, de crédit, de financement, entreprises financières, etc. et plus globalement les institutions publiques ou privées qui possèdent la personnalité juridique et dont l'activité exclusive consiste en l'octroi de crédits et de prêts ;
- on désigne par « **organismes sociaux** » (OS) les sociétés mutualistes et les organismes constitués dans le cadre de la législation sociale ;
- on désigne par « **investisseurs professionnels** » (IP) les sociétés soumises à l'I.Soc et les établissements belges d'entreprises étrangères assujetties à l'INR ;
- on désigne par « **épargnants privés** » (EP) les contribuables qui n'ont pas affecté les capitaux productifs de revenus à l'exercice d'une activité professionnelle ;
- enfin, on désigne par « **épargnants non-résidents** » (NR) les contribuables qui n'ont pas affecté leurs titres à l'exercice d'une activité professionnelle et qui sont assujettis à l'INR/p.p. Pour bénéficier d'une exonération au titre d'épargnant non-résident, ils doivent en outre certifier qu'ils sont propriétaires ou usufruitiers des capitaux productifs de revenus.

Le tableau ci-dessous résume les principaux cas d'exonérations (E), parfois conditionnelles (E\*), selon la nature de l'investisseur et le type de revenu.

**Tableau 6. 1**  
**Pr.M : exonérations liées à la nature de l'investisseur**

	EF	OS	IP	EP	NR
- fonds publics, obligations, bons de caisse et titres analogues	E	E			(E*) (a)
- revenus de créances et de prêts					
- hypothécaires	E	E	E	E	
- autres	E	E	E		(E*) (b)
- dépôts d'épargne ordinaires	E	E		(E*) (c)	(E*) (c)
- autres dépôts	E	E			(E*) (d)

- (a) L'exonération est octroyée pour les revenus des titres qui font l'objet d'une inscription nominative chez l'émetteur.
- (b) L'exonération est octroyée pour les revenus de créances et de prêts dont le bénéficiaire est identifié.
- (c) Uniquement pour la première tranche de 1.730 euros d'intérêts (voir ci-dessus).
- (d) Uniquement pour les dépôts auprès d'établissements financiers.

### 6.3. Le précompte mobilier sur les droits d'auteur et droits voisins

Le régime des droits d'auteur et droits voisins est décrit au chapitre 1, page 13.

Un précompte mobilier de 15% est retenu sur les revenus de droits d'auteur et il est libératoire pour les revenus de droits d'auteur imposables au titre de revenus mobiliers. Il s'agit d'une part de l'entièreté des revenus de droits d'auteur ne présentant pas de caractère professionnel et, d'autre part, de la première tranche (jusqu'à 51.920 euros) des droits d'auteur provenant d'une activité professionnelle.



## CHAPITRE 7 LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL (Pr.P.) ET LES VERSEMENTS ANTICIPES (VA)

---

### *Quoi de neuf ?*

- *L'inflation de 2009 ayant été négative, il a été décidé de ne pas indexer les paramètres de calcul du Pr.P. en 2010.*
- *Les nouvelles modalités de la réduction d'impôt de la Région flamande.*
- *La modification des charges forfaitaires des dirigeants d'entreprise.*
- *L'extension des dispenses de versement de précompte professionnel.*

Ce chapitre traite du précompte professionnel et des versements anticipés de l'année 2010.

### **7.1. Calcul du précompte professionnel (Pr.P.) (117)**

Ce chapitre ne concerne que l'application du précompte professionnel aux revenus perçus par des résidents et seules les formes les plus usuelles de rémunération seront traitées à savoir celles du régime général des salariés et des dirigeants d'entreprise et quelques cas particuliers.

#### **7.1.1. Rémunérations des salariés**

Le Pr.P. est retenu par l'employeur et se calcule en sept étapes principales (118) :

- déduction des cotisations sociales,
- déduction des charges professionnelles,
- application d'un barème aligné sur celui de l'IPP,
- prise en compte de la quotité exonérée de base,
- prise en compte de la situation familiale,
- application des réductions d'impôt,
- calcul du montant mensuel.

#### **A. Déduction des cotisations sociales**

Le salaire brut est diminué des cotisations personnelles de sécurité sociale et des autres retenues effectuées en exécution d'un statut légal ou réglementaire assimilé. La cotisation spéciale de sécurité sociale n'est cependant pas déductible.

#### **B. Déduction des charges professionnelles forfaitaires**

Le revenu annuel brut est ensuite transformé en revenu annuel net imposable en le diminuant des **charges professionnelles forfaitaires**.

---

117 Les modalités d'application du précompte professionnel aux revenus attribués ou mis en paiement à partir du 01.01.2010 sont publiées aux MB des 11.12.2009 et 15.01.2010.  
118 Les modalités de calcul du Pr.P. mentionnées ci-après tiennent compte des 7% d'additionnels locaux.

**Tableau 7. 1.**  
**Charges professionnelles et calcul du Pr.P.**

Revenu annuel brut		Charges professionnelles	
		sur limite inférieure	% au-delà
0	- 5.200,00	0	25%
5.200,00	- 10.320,00	1.300,00	10%
10.320,00	- 17.180,00	1.812,00	5%
17.180,00	- 60.680,00	2.155,00	3%
60.680,00	et plus	3.460,00	0%

**C. Le barème**

Le **barème de base** repris au Tableau 7. 2 est applicable tel quel :

- lorsque le bénéficiaire des revenus est un isolé ;
- lorsque le conjoint du bénéficiaire des revenus a également des revenus professionnels propres constitués exclusivement de pensions, rentes et revenus y assimilés qui excèdent, en net, 117 euros par mois. Ce montant « net » s'entend après déduction des cotisations sociales, le solde étant réduit de 20%.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2004, les cohabitants légaux sont assimilés aux personnes mariées. Le terme « conjoint » recouvre donc le « cohabitant légal ».

**Tableau 7. 2.**  
**Calcul du Pr.P. - Barème de base**

Revenu annuel net imposable		Impôt de base	
		sur limite inférieure	% au-delà
0	- 7.900	0,00	26,75%
7.900	- 10.740	2.113,25	32,10%
10.740	- 15.560	3.024,89	42,80%
15.560	- 34.360	5.087,85	48,15%
34.360	et plus	14.140,05	53,50%

Une disposition particulière s'applique :

- lorsque le conjoint du bénéficiaire des revenus n'a pas de revenus professionnels propres ;
- ou lorsque, au 1<sup>er</sup> janvier 2010, il ne recueille que des revenus professionnels propres constitués exclusivement de pensions, rentes et revenus y assimilés qui n'excèdent pas, en net, 117 euros par mois. Ce montant « net » s'entend après déduction des cotisations sociales, le solde étant réduit de 20%.

Le Pr.P. se calcule alors comme suit :

- on impute tout d'abord au conjoint du bénéficiaire des revenus, 30% du revenu annuel net imposable du bénéficiaire avec un maximum de 9.280 euros. Cette attribution est le « Revenu B » et le solde le « Revenu A » ;
- on applique alors le barème au revenu A et au revenu B ;
- on obtient l'impôt de base en additionnant ces deux résultats.

D. La prise en compte de la quotité exonérée

Lorsque le barème de base repris au Tableau 7. 2 est appliqué tel quel, l'impôt de base calculé à partir de ce barème est diminué de 1.463,23 euros sans que cela puisse ramener l'impôt de base en deçà de zéro.

Lorsque la disposition particulière scindant le revenu imposable en deux composantes est appliquée (cas des couples à un revenu ou assimilés), l'impôt de base obtenu en additionnant les résultats de l'application du barème au « Revenu A » **et** au « Revenu B » est diminué de 2.926,46 euros sans que cela puisse ramener l'impôt de base en deçà de zéro.

E. La situation familiale

Dans une cinquième étape, il est tenu compte de la situation familiale par l'octroi de réductions d'impôt.

**Tableau 7. 3.**  
**Réductions de Pr.P pour enfants à charge et situations familiales particulières (119)**

Nombre d'enfants à charge et situations familiales	Réduction annuelle
1	372
2	1.008
3	2.688
4	4.920
5	7.260
6	9.612
7	11.952
8	14.472
par enfant, au-delà du 8 <sup>ème</sup>	2.604
isolé (sauf lorsque le revenu imposable se compose de pensions ou de prépensions)	264
veuf(ve) non remarié, avec enfants à charge	372
père ou mère célibataire	372
contribuable handicapé (120)	372
pour les ascendants et collatéraux jusqu'au 2 <sup>e</sup> degré	
âgés de 65 ans et plus : par personne à charge	756
pour chaque autre personne à charge	372

Une réduction d'impôt annuelle de 1.170 euros est octroyée lorsque le **conjoint** du bénéficiaire des revenus a des **revenus professionnels propres autres que des pensions, rentes ou revenus assimilés** et qui ne dépassent pas 195 euros par mois.

Une réduction d'impôt annuelle de 2.340 euros est octroyée lorsque le **conjoint** du bénéficiaire des revenus a des **revenus professionnels propres qui sont exclusivement constitués de pensions, rentes ou revenus assimilés** et qui n'excèdent pas 390 euros par mois.

Les limites de 195 et de 390 euros par mois s'apprécient sur 80% du revenu brut diminué des cotisations sociales.

119 Les enfants handicapés et les autres personnes à charge handicapées sont comptés pour deux.  
120 Chacun des conjoints.

F Autres réductions d'impôt

- L'impôt de base est, le cas échéant, diminué de 30% des retenues obligatoires effectuées en exécution d'un contrat d'assurance de groupe ou d'un règlement de prévoyance extra-légale d'assurance contre la vieillesse et le décès prématuré.
- Une réduction d'impôt est octroyée pour la première tranche de 130 heures de travail supplémentaire prestées par les travailleurs salariés. La réduction est calculée sur base des rémunérations « brutes ONSS » (c'est-à-dire avant déduction des cotisations sociales personnelles) qui ont servi de base de calcul pour établir le sursalaire. Le taux de la réduction est de 57,75% lorsque le sursalaire est de 50% ou de 100% et de 66,81% lorsque le sursalaire est de 20%.
- Une réduction d'impôt de 69,48 euros est octroyée aux salariés dont la rémunération mensuelle imposable ne dépasse pas 2.038,70 euros.

G Calcul du montant mensuel

Le montant d'impôt ainsi obtenu est divisé par 12 pour déterminer le montant du précompte professionnel, à retenir chaque mois sur la rémunération.

**7.1.2. Pécule de vacances et autres allocations exceptionnelles**

Pour le pécule de vacances et les autres allocations exceptionnelles **payées par l'employeur habituel**, le précompte professionnel à retenir est calculé selon un barème spécial, où le taux est fonction du montant brut annuel des rémunérations normales, quel que soit le montant des revenus mis en paiement.

**Tableau 7. 4.**  
**Barème du Pr.P. applicable au pécule de vacances payé par l'employeur et autres allocations exceptionnelles**

Montant annuel brut des rémunérations normales	Taux du Pr.P. applicable (%)	
	Pécule vacances	Autres cas
0,00 - 6.460,00	0,00	0,00
6.460,01 - 8.015,00	19,17	23,22
8.015,01 - 9.970,00	21,20	25,23
9.970,01 - 11.830,00	26,25	30,28
11.830,01 - 13.765,00	31,30	35,33
13.765,01 - 15.725,00	34,33	38,36
15.725,01 - 19.570,00	36,34	40,38
19.570,01 - 21.505,00	39,37	43,41
21.505,01 - 29.300,00	42,39	46,44
29.300,01 - 39.035,00	47,44	51,48
39.035,01 et plus	53,50	53,50

Il est ensuite tenu compte des réductions pour charges de famille.

Lorsque le montant annuel de la rémunération brute normale n'excède pas le montant limite mentionné en regard du nombre d'enfants à charge dans le Tableau 7. 5 , l'indemnité exceptionnelle est exonérée à concurrence de la différence entre le montant limite mentionné dans ce tableau et le montant annuel de la rémunération brute normale.

**Tableau 7. 5.**  
**Pr.P. retenu sur les allocations exceptionnelles**  
**Limite pour l'exonération pour enfants à charge**

Nombre d'enfants (1) à charge	Montant limite
1	8.467
2	10.828
3	15.428
4	20.485
5	25.505
6	30.526
7	35.546

(1) l'enfant handicapé est compté pour deux.

Ainsi, le pécule de vacances d'un contribuable qui a quatre enfants à charge et dont la rémunération brute annuelle est de 13.000 euros est exonéré jusqu'à concurrence de 20.485 euros - 13.000 euros, soit 7.485 euros.

Lorsque le bénéficiaire d'une allocation exceptionnelle n'a pas plus de cinq enfants à charge et que le montant annuel de sa rémunération brute normale n'excède pas le montant qui - suivant le nombre d'enfants à charge - est mentionné dans la colonne de droite du Tableau 7. 6, une réduction est octroyée sur le précompte professionnel qui est dû. Cette réduction est calculée, suivant le nombre d'enfants à charge, à l'aide du pourcentage mentionné dans la colonne centrale du Tableau 7. 6.

**Tableau 7. 6.**  
**Pr.P. sur allocations exceptionnelles**  
**Réductions pour enfants à charge**

Nombre d'enfants (1)	taux de la réduction en %	montant annuel rém.brute normale au-delà de laquelle aucune réduction n'est accordée
1	7,5	19.480
2	20	19.480
3	35	21.425
4	55	25.820
5	75	27.270

(1) l'enfant handicapé est compté pour deux.

**7.1.3. Arriérés de rémunération et indemnités de reclassement**

Le Pr.P. dû sur les arriérés de rémunération et les indemnités de reclassement est calculé en fonction d'une « rémunération de référence ».

Celle-ci correspond en principe au montant annuel de la rémunération brute normale allouée aux bénéficiaires des revenus immédiatement avant la révision qui a entraîné le paiement des arriérés.

**Tableau 7. 7.**  
**Barème applicable aux arriérés**

Rémunération de référence (euros)		Taux du Pr.P. en %
0,00 -	7.980,00	0,00
7.980,01 -	9.585,00	2,68
9.585,01 -	10.640,00	6,57
10.640,01 -	12.775,00	10,77
12.775,01 -	13.845,00	13,55
13.845,01 -	15.435,00	16,55
15.435,01 -	18.095,00	19,17
18.095,01 -	23.415,00	24,92
23.415,01 -	28.735,00	29,93
28.735,01 -	37.255,00	31,30
37.255,01 -	42.040,00	36,90
42.040,01 -	47.895,00	38,96
47.895,01 -	55.875,00	40,93
55.875,01 -	67.055,00	42,92
67.055,01 -	84.080,00	44,99
84.080,01 -	96.855,00	46,47
96.855,01 -	113.880,00	47,48
113.880,01 -	et plus	48,00

Il est tenu compte ensuite des charges familiales selon des modalités particulières. Lorsque la rémunération de référence n'excède pas le montant-limite mentionné dans le Tableau 7. 5 de la rubrique 7.1.2., les arriérés de rémunération sont exonérés à concurrence de la différence entre cette limite et la rémunération de référence.

**7.1.4. Indemnités de dédit**

Les indemnités de dédit sont soumises au précompte professionnel selon les modalités suivantes :

- lorsque leur montant brut ne dépasse pas 850 euros, elles sont considérées comme des rémunérations mensuelles ;
- lorsque leur montant brut excède 850 euros, le taux du précompte professionnel est déterminé suivant les règles applicables aux arriérés.

La rémunération de référence à prendre en considération est celle qui a servi de base à la fixation de l'indemnité ou, à défaut d'une telle référence, la rémunération qui a été perçue par le bénéficiaire pendant sa dernière période d'activité normale au service de l'employeur qui paie l'indemnité.

**7.1.5. Dirigeants d'entreprise**

Les rémunérations payées ou attribuées aux dirigeants d'entreprise sont soumises au précompte professionnel. Une distinction est faite selon qu'il s'agit ou non de rémunération périodique.

**A. Rémunérations périodiques**

Le calcul du précompte professionnel se fait ici sur base des modalités applicables aux salariés, sauf pour trois points particuliers.

- Pour permettre à ces contribuables de tenir compte des **cotisations sociales d'indépendants** et des cotisations d'assurance maladie « petits risques », il est appliqué sur le revenu brut une réduction calculée comme mentionné ci-dessous :

**Tableau 7. 8.**  
**Rémunérations périodiques des dirigeants d'entreprise**  
**Réduction de la base du Pr.P.**

Montant brut des rémunérations mensuelles	Réduction	
	sur la limite inférieure	% au-delà
0 - 1.005	305,00	
1.005 - 4.330	305,00	23,0%
4.330 - 6.345	1.069,75	14,5%
6.345 - et plus	1.361,93	0,0%

- Les charges professionnelles déductibles sont calculées au taux unique de 3% avec un maximum de 2.150 euros.
- La réduction d'impôt pour les dirigeants d'entreprise à bas ou moyen revenus est de 69,48 euros par an et elle est octroyée lorsque la rémunération mensuelle imposable ne dépasse pas 1.948,14 euros.

**B. Rémunérations non-périodiques**

Le précompte professionnel dû sur les rémunérations non périodiques est égal à 12 fois la différence entre:

- d'une part, le précompte professionnel dû sur la somme des rémunérations périodiques du mois au cours duquel sont attribuées les rémunérations non périodiques augmentées d'un douzième de la rémunération non-périodique ;
- et d'autre part, le précompte professionnel dû sur les rémunérations périodiques du mois au cours duquel sont attribuées les rémunérations non périodiques.

**7.1.6. Jetons de présence, commissions**

Les jetons de présence ainsi que les indemnités et allocations octroyés occasionnellement sont soumis à un précompte professionnel calculé comme suit :

**Tableau 7. 9.**  
*Précompte professionnel dû sur les jetons de présence, commissions  
et autres allocations occasionnelles*

Montant des indemnités		Taux du Pr.P. en %
0,00 -	500,00	27,25
500,01 -	650,00	32,30
650,01 -	et plus	37,35

**7.1.7. Etudiants**

Par dérogation aux règles mentionnées ci-dessus, aucun précompte professionnel n'est dû sur les rémunérations payées ou attribuées aux étudiants engagés dans le cadre d'un contrat de travail écrit pour une durée qui n'excède pas 23 journées de travail au cours des mois de juillet, août et septembre ou durant les périodes de présence non obligatoire, dans les établissements d'enseignement, à l'exception des mois de juillet, août et septembre.

L'exonération du précompte professionnel n'est applicable qu'à la condition qu'aucune cotisation sociale autre que la cotisation de solidarité ne soit due sur ces rémunérations.

**7.1.8. Jeunes travailleurs**

Le précompte professionnel n'est pas dû non plus sur les rémunérations payées ou attribuées à de jeunes travailleurs qui satisfont aux conditions d'admission au bénéfice des allocations d'attente (article 36, § 1, alinéa 1, 1° à 3° de l'AR du 25 novembre 1991 portant réglementation du chômage), à condition que leur emploi dans le cadre d'un contrat de travail prenne effet au mois d'octobre, novembre ou décembre de l'année antérieure et que le montant mensuel des rémunérations n'excède pas 2.350 euros.

**7.2. Dispenses de versements**

En principe, le précompte professionnel calculé tel qu'exposé au paragraphe 7.1. est retenu par l'employeur et versé au Trésor.

Dans certains cas, dont les plus importants sont commentés ci-après, l'employeur bénéficie d'une dispense de versement. Celle-ci n'affecte pas le montant retenu. Le montant que l'employeur est dispensé de verser lui reste acquis : la dispense est donc une aide fiscale à l'employeur.

**7.2.1. Réduction structurelle**

La loi du 17 mai 2007 a instauré une dispense de versement à concurrence de 0,25% des salaires bruts. Celle-ci s'applique au secteur marchand, au secteur non-marchand et aux entreprises publiques autonomes (Groupe SNCB, La Poste, Belgacom).

Le taux de cette dispense a été progressivement augmenté et est actuellement de 1% à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010. Cette augmentation ne concerne de facto pas le secteur non-marchand car à la dispense de versement additionnelle se substitue un versement aux fonds « Maribel social ».



### **7.2.2. Chercheurs**

Il a été instauré une dispense partielle de versement du précompte professionnel retenu sur les rémunérations des chercheurs. La quotité du précompte professionnel retenue mais non versée au Trésor reste à la disposition de l'employeur. Les chercheurs ont le droit d'imputer aussi cette quotité non versée au Trésor dans leur déclaration à l'impôt des personnes physiques.

Le pourcentage de l'exonération de versement du précompte professionnel s'élève à 75% pour :

- les universités et hautes écoles ainsi que le « Federaal Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek – le Fonds fédéral de la Recherche scientifique », le FRS-FNRS et le « FWO-Vlaanderen »,
- les institutions scientifiques agréées par arrêté royal,
- les entreprises privées employant des chercheurs qui participent à des projets de recherche effectués en collaboration avec des institutions visées aux deux tirets précédents,
- les entreprises qui rémunèrent des chercheurs qui ont soit un diplôme de docteur en sciences appliquées, en sciences exactes, en médecine, en médecine vétérinaire ou en sciences pharmaceutiques, ou d'ingénieur civil, soit un diplôme de master ou équivalent dans les disciplines scientifiques (121). Ces personnes doivent être engagées dans des programmes de recherche et de développement.
- les rémunérations attribuées par les « Young innovative companies ».

### **7.2.3. Primes d'équipe ou de travail de nuit**

Les entreprises où s'exerce un travail en équipe ou un travail de nuit sont dispensées de verser au Trésor une quote-part du précompte professionnel normalement retenu sur les rémunérations des travailleurs concernés.

Les entreprises concernées sont cependant tenues de retenir la totalité du précompte professionnel sur les rémunérations et les primes. Quant aux travailleurs, ils peuvent imputer l'entière du précompte professionnel retenu sur l'impôt des personnes physiques dû.

La quote-part de précompte professionnel non versée au Trésor a été fixée forfaitairement à 15,6% des rémunérations imposables, primes d'équipe comprises, mais à l'exception du pécule de vacances, de la prime de fin d'année et des arriérés de rémunération.

Cette dispense de versement a été étendue aux entreprises publiques autonomes suivantes : Belgacom, La Poste et les entreprises du groupe SNCB.

---

121 La liste complète des diplômes de master donnant droit à la dispense de versement du précompte professionnel figure à l'article 275/3 §2, CIR92.

#### **7.2.4. Heures supplémentaires**

L'avantage fiscal consiste d'une part, pour les travailleurs, en une réduction d'impôt qui sera déjà prise en compte dans le calcul du précompte professionnel et, d'autre part, pour les employeurs du secteur marchand et du secteur intérimaire, en une dispense de versement d'une partie du précompte professionnel. L'avantage fiscal a été étendu aux entreprises publiques autonomes suivantes : Belgacom, La Poste et les entreprises du groupe SNCB.

Le pourcentage du précompte professionnel qui ne doit pas être versé s'élève à :

- 32,19% du montant brut des rémunérations (c'est-à-dire le salaire de base) s'il s'agit d'une heure supplémentaire à laquelle s'applique un sursalaire légal de 20% ;
- 41,25% du montant brut des rémunérations s'il s'agit d'une heure supplémentaire à laquelle s'applique un sursalaire légal de 50 ou 100%.

Cette dispense s'applique pour les 130 premières heures supplémentaires prestées par travailleur et par an.

#### **7.2.5. Sportifs et volontaires**

Il est accordé, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2008, une dispense partielle de versement du précompte professionnel, à hauteur de 80%, sur les rémunérations payées ou attribuées par les clubs à de jeunes sportifs âgés de moins de 26 ans.

Pour les sportifs âgés d'au moins 26 ans ainsi que pour les arbitres, formateurs, entraîneurs et accompagnateurs, les clubs peuvent aussi bénéficier de la dispense partielle de versement du précompte professionnel à la condition expresse d'affecter, dans un certain délai, la moitié de cette dispense de versement à la formation de jeunes sportifs et au paiement de leur salaire. Les sportifs et volontaires doivent percevoir d'une autre activité professionnelle des revenus professionnels qui atteignent un montant brut imposable total plus élevé que celui recueilli de l'ensemble de leurs activités dans le secteur du sport.

### **7.3. Réduction forfaitaire octroyée par la Région flamande**

Cette réduction est applicable aux travailleurs et dirigeants d'entreprise qui ont leur domicile dans l'une des communes faisant partie de la Région flamande au 1<sup>er</sup> janvier 2010 étant entendu qu'en cas de changement de domicile dans le courant de l'année des revenus, le redevable du Pr.P. peut tenir compte de la nouvelle adresse dès qu'il en est informé.

La réduction s'applique au précompte professionnel calculé après déduction des charges professionnelles, application du barème de base, de la quotité exonérée et des réductions d'impôt.

Pour les salariés, la réduction s'élève à 125 euros lorsque le montant annuel des rémunérations brutes normales est compris entre 6.980 et 20.765 euros.

Pour les dirigeants d'entreprise, la réduction est de 125 euros lorsque le montant annuel des rémunérations brutes normales est compris entre 5.675 et 19.075 euros.

#### 7.4. Versements anticipés (VA)

Les commerçants, dirigeants d'entreprises, titulaires de professions libérales, ainsi que les sociétés, sont tenus de s'acquitter anticipativement de l'impôt en quatre versements trimestriels (12 avril, 12 juillet, 11 octobre et 20 décembre) (122).

Ces versements leur permettent d'éviter une majoration d'impôt.

Une dispense peut être accordée sous certaines conditions à l'occasion du premier établissement dans une profession indépendante principale, et ce pour les trois premières années d'activité.

De plus, tous les contribuables soumis à l'IPP peuvent effectuer des versements anticipés pour s'acquitter préalablement de l'impôt enrôlé non couvert par des précomptes. Les versements effectués sont bonifiables dans la mesure où ils couvrent la différence entre l'impôt enrôlé et les précomptes (123).

Pour les revenus de 2010, le taux de référence est de 0,75%.

Les taux des majorations et bonifications d'impôt sont donc les suivants :

**Tableau 7. 10.**  
**Majorations et bonifications des versements anticipés de l'année 2010**

Majoration		Bonification	
VA1	3,0%	VA1	1,5%
VA2	2,5%	VA2	1,25%
VA3	2,0%	VA3	1,00%
VA4	1,5%	VA4	0,75%

122 Ces dates sont valables pour les personnes physiques et les sociétés dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Pour les autres sociétés, les dates de V.A. sont calculées à partir du 1<sup>er</sup> jour de l'exercice comptable. Si la date coïncide avec un samedi, un dimanche ou un jour férié, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

123 Voir page 57 et suivantes.



**2<sup>ème</sup> PARTIE****LES IMPOTS INDIRECTS**

CHAPITRE 1 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)	135
CHAPITRE 2 LES DROITS D'ENREGISTREMENT, D'HYPOTHEQUE ET DE GREFFE	149
CHAPITRE 3 LES DROITS DE SUCCESSION	161
CHAPITRE 4 LES DROITS ET TAXES DIVERS	173
CHAPITRE 5 PROCEDURES DOUANIERES A L'IMPORTATION, A L'EXPORTATION ET EN CAS DE TRANSIT	181
CHAPITRE 6 LES DROITS D'ACCISE	193
ANNEXE AU CHAPITRE 6	213
CHAPITRE 7 LES ECOTAXES, LA COTISATION D'EMBALLAGE ET LA COTISATION ENVIRONNEMENTALE	215
ANNEXE AU CHAPITRE 7	219
CHAPITRE 8 LES TAXES ASSIMILEES AUX IMPOTS SUR LES REVENUS	221



## CHAPITRE 1 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

---

### *Quoi de neuf ?*

- *Nouvelles règles de localisation des prestations de services.*
- *Prolongation de l'application de taux réduits pour certaines activités se rapportant aux immeubles d'habitation.*
- *Taux de 12 % sur les services de restaurant et de restauration.*

*Cette taxe est régie par le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (Code de la TVA) et les arrêtés pris en exécution de celui-ci. Vu la complexité de certaines dispositions (par exemple, énumération des opérations imposables et exemptées, lieu de la livraison, acquisitions intra-communautaires de biens, taux de TVA, etc.), on n'approfondit ci-dessous que les cas les plus courants.*

*Les descriptions des dispositions ne prétendent pas être complètes.*

### 1.1. Définition

La TVA est un impôt sur les biens et services qui est supporté, en définitive, par le consommateur final et qui est perçu par étapes successives, à savoir à chaque transaction dans le processus de production et de distribution. Etant donné qu'à chaque stade du processus de production et de distribution la taxe payée sur les inputs peut être déduite, seule la valeur ajoutée est taxée à ce stade. La TVA est donc une taxe unique à la consommation, qui est acquittée au moyen de paiements fractionnés.

La TVA est un impôt proportionnel sur le prix de vente hors TVA. Les taux appliqués peuvent toutefois varier suivant la nature du bien ou du service taxé.

Les trois grandes catégories d'opérations imposables sont :

- **les livraisons de biens et les prestations de services** effectuées à titre onéreux par un assujetti à la TVA, lorsque ces livraisons et ces prestations ont lieu en Belgique (art.2 du Code de la TVA);
- **l'importation** de biens faite par toute personne quelconque en Belgique. On parle uniquement d'importation lorsque les biens proviennent d'un Etat *non* membre de l'U.E. (art.3);
- **les acquisitions intracommunautaires de biens**, qui ont lieu en Belgique et qui sont effectuées à titre onéreux. Il s'agit ici de biens provenant des autres Etats membres de l'U.E. (art.3bis).

### 1.2. Les assujettis à la TVA

Les assujettis à la TVA constituent un maillon essentiel dans la perception de la TVA. Ils portent en compte une TVA sur les ventes à leurs clients et peuvent, d'autre part, déduire de cette TVA perçue sur leurs ventes, la TVA frappant leurs propres achats et investissements. Ils ne versent donc au Trésor que la différence (= la taxe sur la valeur ajoutée par eux).

Le concept de **l'assujettissement à la TVA** est réglé par les articles 4 à 8bis inclus du Code de la TVA.

Est un **assujetti** quiconque effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, *des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le Code de la TVA* (voir point 1.3.) quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique (art.4).

Les **autorités et les établissements publics** ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques (pour ces activités ou opérations, ils sont appelés *personnes morales non assujetties*, voir ci-dessous). Ils sont toutefois assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où un non-assujettissement pourrait conduire à des distorsions de concurrence d'une certaine importance (art.6).

Pour certaines activités ou opérations, et ce dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables, ils ont en tout état de cause, la qualité d'assujetti. Il s'agit par exemple des services de télécommunications, de la fourniture d'eau, de gaz et d'électricité, du transport de biens et de personnes, de l'exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports, ainsi que de quelques autres activités.

Sont en outre assujettis :

- a. ceux qui, *en dehors de l'exercice d'une activité économique*, effectuent, dans un certain délai et à certaines conditions, certaines opérations relatives à des **bâtiments** (par exemple, cession ou acquisition d'un bâtiment, constitution ou transfert de droits réels - art.8);
- b. ceux qui effectuent à titre occasionnel et à certaines conditions la livraison à titre onéreux d'un **moyen de transport neuf** (art.8bis).

Sont considérés comme « moyens de transport », certains bateaux et aéronefs, ainsi que les véhicules terrestres à moteur d'une cylindrée de plus de 48 centimètres cube ou d'une puissance de 7,2 kilowatts. Ces moyens de transport sont considérés comme « neufs » :

- pour les véhicules terrestres : lorsque leur livraison est effectuée dans les six mois suivant la première mise en service **ou** qu'ils n'ont pas parcouru plus de 6.000 kilomètres ;
- pour les bateaux: lorsque leur livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service **ou** qu'ils n'ont pas navigué plus de 100 heures ;
- pour les aéronefs: lorsque leur livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service **ou** qu'ils n'ont pas volé plus de 40 heures.

Peuvent encore être mentionnés comme catégories particulières :

- **les assujettis exonérés** : les personnes physiques ou morales qui effectuent des opérations qui sont exonérées de la taxe en vertu de l'article 44 du Code de la TVA (voir point 1.4.2, par exemple, les établissements d'enseignement, les cliniques, certains établissements culturels, etc.) ;
- **les personnes morales non assujetties** : les autorités publiques et les établissements publics qui ne sont pas considérés comme assujettis (voir ci-dessus: Etats, communes, etc.) et certaines sociétés holding.

### 1.3. Les opérations imposables

Les opérations imposables comprennent les quatre grandes catégories suivantes :

- les livraisons de biens (art.9 à 17),
- les prestations de services (art.18 à 22),
- les importations (art.23 à 25),
- les acquisitions intracommunautaires de biens (art.25bis à 25septies).



### 1.3.1. Les livraisons de biens

La **livraison d'un bien** est le transfert du pouvoir de disposer d'un bien comme un propriétaire. Quelques autres opérations sont également considérées comme une livraison (art.10).

Par **biens**, il faut entendre les biens corporels, y compris l'électricité, le gaz, la chaleur et le froid, et les droits réels (autres que le droit de propriété) donnant à leur titulaire un pouvoir d'utilisation sur des biens *immeubles*, à l'exclusion de certains droits d'emphytéose (art.9).

Le **lieu d'une livraison** de biens est en principe l'endroit où le bien est mis à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire (art.15).

Il y a toutefois toute une série d'exceptions à ce principe. Ainsi, par exemple, lorsque le bien est expédié ou transporté par le fournisseur, par l'acquéreur ou par un tiers (pour leur compte), l'endroit où commence l'expédition ou le transport à destination de l'acquéreur est considéré comme lieu de la livraison. Lorsque le bien est installé ou monté par le fournisseur ou pour son compte, le lieu du montage ou de l'installation est considéré comme lieu de la livraison. Pour les livraisons de gaz, par le réseau de distribution de gaz naturel ou d'électricité, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où l'acquéreur utilise et consomme effectivement ces biens (sauf exceptions, entre autres, pour les assujettis dont l'activité principale consiste à vendre ces biens à la consommation). Pour les biens qui sont livrés à partir d'un Etat non-membre de l'U.E., et qui sont importés par le fournisseur dans un autre Etat membre que celui où finit l'expédition ou le transport, le lieu de livraison est en principe situé dans l'Etat membre où le bien a été importé dans l'Union.

Toutefois, le lieu de la livraison est toujours situé **en Belgique**, lorsque les biens qui ne sont pas des moyens de transport neufs, ni montés ou installés par le fournisseur ou pour son compte, sont expédiés ou transportés par le fournisseur à destination de la Belgique, à partir d'un autre Etat membre (régime des ventes à distance - art.15 §4), et si la livraison de biens est effectuée pour :

- un assujetti qui bénéficie du régime de la franchise de taxe (voir point 1.9.1) ou du régime forfaitaire applicable aux exploitants agricoles (voir point 1.9.2), un assujetti qui ne réalise que des livraisons de biens ou des prestations de services ne lui ouvrant aucun droit à déduction (voir point 1.4.2) ou une personne morale non assujettie, dans le chef desquels l'acquisition intracommunautaire de ces biens en Belgique n'est pas soumise à la taxe (sans dépasser un montant exempté de 11.200 euros, hors TVA, voir ci-dessous) ;
- toute autre personne non assujettie.

En ce qui concerne les livraisons de biens *autres que les produits soumis à accises* (sont considérés comme « produits soumis à accises », les produits énergétiques, l'alcool, les boissons alcoolisées et les tabacs manufacturés à l'exception du gaz fourni par le système de distribution de gaz naturel et de l'électricité, dont le **montant total par année civile ne dépasse pas 35.000 euros** (hors TVA), le lieu de la livraison est considéré comme localisé en Belgique uniquement lorsque le fournisseur (par exemple une entreprise de vente par correspondance installée dans un autre Etat membre de l'Union européenne) **opte pour la taxation en Belgique**.

Le **moment de la livraison** est en principe le moment où le bien est mis à la disposition de l'acquéreur ou du cessionnaire (art.16) par exemple le moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport, par le fournisseur ou pour son compte, ou le moment où l'installation ou le montage est terminé. Des réglementations particulières sont parfois applicables.

En principe, le **fait générateur** de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où s'opère la livraison du bien (art.17). Dans certains cas, une autre réglementation peut toutefois

être applicable (sursis jusqu'au quinzième jour du mois suivant [pour les opérations intracommunautaires], exigibilité lors de la facturation ou de l'encaissement).

### 1.3.2. Les prestations de services

Est considérée comme **prestation de services**, toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens du Code de la TVA (art.18). Quelques services mentionnés explicitement sont: un travail matériel ou intellectuel y compris le travail à façon (la fabrication ou l'assemblage d'un bien meuble par un entrepreneur au moyen de matières et d'objets que son cocontractant lui a confiés à cette fin, que l'entrepreneur ait fourni ou non une partie des matériaux utilisés), la mise à disposition de personnel, la jouissance de biens (sauf certains biens immeubles mentionnés à l'article 9), la mise à disposition d'emplacements pour véhicules ou d'emplacements pour l'entreposage de biens, la fourniture de logements meublés ou d'un emplacement pour le camping, la fourniture de nourriture et de boissons, l'octroi du droit d'accéder à des installations culturelles, sportives ou de divertissement, les services de radio distribution, de télédistribution ou de télécommunications, l'octroi du droit d'accéder à des voies de communication et aux ouvrages d'art qui s'y rattachent, les services fournis par voie électronique, etc.

Est assimilée entre autres à une prestation de services effectuée à titre onéreux, l'exécution par un assujetti d'un travail *immobilier* pour les besoins de son activité économique (sauf quelques exceptions), ainsi que pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel, et, plus généralement, à titre gratuit ou à des fins étrangères à son activité économique (art.19).

En ce qui concerne la **localisation d'une prestation de services** (art.21 à 21ter), il y a lieu de faire une distinction en fonction du statut du preneur de service :

a) Si le preneur du service est un assujetti, un assujetti mixte ou une personne morale non assujettie identifiée à la TVA, la prestation de service est localisée au lieu du siège de l'activité économique du preneur de service ou au lieu de son établissement stable à partir duquel la prestation de service est fournie.

Il y a des exceptions à ce principe (art.21), par ex. l'endroit où est localisé le bien immeuble pour les services relatifs à un immeuble par nature; pour le transport de personnes, l'endroit où le transport est effectué au prorata des distances parcourues ; le lieu où la manifestation ou la prestation de service est organisée ou exécutée (octroi du droit d'accès à certaines manifestations ou activités et services y associés), le lieu de l'exécution matérielle (les services de restaurant et de restauration, sauf exceptions) ; le lieu de la mise à disposition effective du moyen de transport (location à court terme) ; le lieu de départ pour le transport de passagers (les services de restaurant et de restauration à bord d'un navire, avion ou train pour la partie du trajet effectué dans l'Union européenne).

b) Si le preneur de service est un autre non assujetti que visé sous a) ci-dessus, le lieu du service est en principe l'endroit où le prestataire de services a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de service est fournie.

Il y a également des exceptions à ce principe (art 21bis), par ex. l'endroit où est localisé le bien immeuble pour les services relatifs à un immeuble par nature ; pour le transport de personne, l'endroit où le transport est réellement effectué au prorata des distances parcourues ; pour le transport l'endroit où le transport est réellement effectué au prorata des distances parcourues (transport de biens sauf transport intracommunautaire de biens : pour ce transport c'est le lieu de départ qui compte) ; l'endroit où la manifestation ou l'activité a effectivement lieu (octroi du droit d'accès à certaines manifestations ou activités ainsi que les services y associés) ; le lieu de l'exécution matérielle (les services de restaurant et de restauration sauf exceptions ; les services liés au transport ; les expertises et travaux se rapportant aux biens meubles) ; le lieu

de la mise à disposition effective du moyen de transport (location à court terme) ; le lieu de départ pour le transport de passagers (les services de restaurant et de restauration à bord d'un navire, avion ou train pour la partie du trajet effectué dans l'Union Européenne) ; le lieu où le preneur de service est établi (pour les services fournis par voie électronique à un preneur établi en Belgique par un assujetti établi en dehors de l'Union Européenne et pour les services fournis à un preneur établi en dehors de l'Union Européenne et qui concernent la publicité, les services des conseillers, avocats, comptables, etc., les services bancaires, financiers et d'assurances, la mise à disposition de personnel, la location de biens meubles (excepté les moyens de transport), l'octroi d'un accès au réseau de distribution de gaz et d'électricité ainsi que les services relatifs à la transmission et à la distribution de ceux-ci) en Belgique pour certains services de télécommunication, de radio- et télédistribution lorsqu'ils sont fournis par un assujetti établi en dehors de l'Union européenne à un preneur établi en Belgique, etc.

Le **fait générateur de la taxe** intervient en principe au moment où la prestation de services est *parfaite* (art.22). La taxe devient dès lors exigible. Dans certains cas, une autre règle peut être d'application (par exemple la facturation ou l'encaissement).

### 1.3.3. Les importations

Par **importation** d'un bien, il faut entendre l'introduction d'un bien dans un Etat membre de l'U.E. à partir d'un pays tiers à l'Union. L'importation **est effectuée** dans l'Etat membre sur le territoire duquel le bien se trouve au moment où il entre à l'intérieur de l'Union (art.23). Il y a un certain nombre d'exceptions à ce principe, qui ont principalement trait à des régimes douaniers particuliers.

Le **fait générateur de la taxe** a en principe lieu en Belgique et la taxe y devient exigible au moment où l'importation du bien est effectuée en Belgique (art.24).

### 1.3.4. Les acquisitions intracommunautaires de biens

L'**acquisition intracommunautaire d'un bien** est l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, par le vendeur ou par l'acquéreur ou pour leur compte, vers un Etat membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport du bien (art.25bis).

Sont soumises à la taxe les acquisitions intracommunautaires de biens effectuées en Belgique à titre onéreux par :

- un assujetti agissant en tant que tel ;
- une personne morale non assujettie qui ne peut pas bénéficier de la franchise (voir ci-dessous), lorsque le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel (art.25ter).

Les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont toutefois *pas* soumises à la TVA dans les cas suivants (art.25ter) :

- 1° dans les cas où leur livraison en Belgique serait également exemptée (p.ex. acquisitions de navires et bateaux de mer, acquisitions d'avions utilisés essentiellement pour le transport international, acquisitions de biens destinés aux représentations consulaires et diplomatiques, ...) (art.25ter, § 1<sup>er</sup>, 1°) ;

- 2° lorsque l'acquisition est effectuée (art.25ter, § 1<sup>er</sup>, 2°)
- par un assujetti qui bénéficie du régime de franchise (certaines petites entreprises, voir point 1.9.1) ;
  - par certaines entreprises agricoles qui sont soumises à un régime forfaitaire (voir point 1.9.2) ;
  - par un assujetti qui n'effectue que des livraisons de biens et des prestations de services ne lui ouvrant aucun droit à déduction de la TVA (c'est-à-dire les assujettis exonérés tels que les médecins, les écoles, les hôpitaux, etc. voir point 1.2 ci-dessus) ;
  - par une personne morale non assujettie ;
- dans les limites d'un montant total de **11.200 euros** par année civile (hors TVA). Cette réglementation n'est *pas applicable aux moyens de transport neufs ni aux produits soumis à accise* (qui sont de toute manière soumis à la TVA en Belgique dans ces circonstances, voir plus loin). Les assujettis susvisés et les personnes morales non assujetties susvisées peuvent cependant opter pour la soumission à la taxe en Belgique de **toutes** leurs acquisitions intracommunautaires de biens; cette option vaut pour une période d'au moins deux années civiles;
- 3° lorsque l'acquisition est effectuée par un assujetti non établi en Belgique, mais identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre Etat membre, pour les besoins d'une livraison subséquente en Belgique par cet assujetti à un assujetti ou à une personne morale non assujettie, identifié(e) à la taxe sur la valeur ajoutée dans le pays et que, **de plus**, les biens sont expédiés ou transportés directement à partir d'un **autre** Etat membre que celui dans lequel l'acquéreur est identifié à la TVA à destination du preneur identifié à la TVA en Belgique et que, **de plus**, ce dernier est désigné comme redevable de la taxe sur la livraison effectuée en Belgique (mesure dite de « simplification » pour les opérations triangulaires) (art.25ter, §1<sup>er</sup>, 3°) ;
- 4° lorsque cela concerne les biens d'occasion, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité qui sont vendus par un assujetti revendeur agissant en tant que tel et lorsque ces biens ont été soumis, dans l'Etat membre de départ, au régime particulier d'imposition de la marge (art.58 §4) de même que dans un certain nombre d'autres cas (art.25ter, §1<sup>er</sup>, 4°).

Les acquisitions intracommunautaires en Belgique de **moyens de transport neufs** sont toujours soumises à la taxe quelle que soit la qualité de l'acquéreur (assujetti agissant en tant que tel, par exemple un négociant en automobiles, un assujetti exonéré, une personne morale non assujettie *et tout particulier*).

Le **lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens** est en principe l'endroit où les biens se trouvent au moment de *l'arrivée* de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur (art.25quinquies). Si l'acquéreur ne peut toutefois pas établir que la taxe a été prélevée de cette manière, le lieu de la livraison intracommunautaire est réputé se situer dans l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition. Sauf preuve contraire, l'acquisition intracommunautaire est réputée avoir lieu en Belgique si l'acquéreur a un numéro belge d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée.

Le **moment de l'acquisition intracommunautaire** d'un bien est déterminé suivant les mêmes règles que la livraison d'un bien à l'intérieur du pays (art.25sexies et art.16).

Le **fait générateur de la taxe** intervient au moment où s'opère l'acquisition intracommunautaire des biens et la taxe devient exigible le 15 du mois suivant, à moins que la facture pour la livraison-acquisition ait été délivrée à l'acquéreur avant cette date (art.25septies).

## 1.4. Les exemptions

Ces exemptions peuvent être subdivisées en deux groupes. D'une part, il y a les activités qui sont exonérées de la TVA, mais qui ne font pas perdre à ceux qui les exercent le droit à déduction de la TVA qu'ils ont payée pour les biens qui leur ont été livrés et pour les prestations de services qui leur ont été fournies (voir 1.4.1).

D'autre part, il y a les activités dont l'exonération repose principalement sur des considérations culturelles et sociales et qui font perdre à ceux qui les exercent le droit de déduire la TVA qu'ils ont payée pour les biens qui leur ont été livrés et pour les prestations de services qui leur ont été fournies (voir 1.4.2).

### 1.4.1. *Exportations, importations, livraisons et acquisitions intracommunautaires et transports internationaux*

Les exemptions qui relèvent de cette partie sont énumérées dans les art.39 à 42.

Il s'agit ici *entre autres* :

- des exportations (donc à destination d'un lieu *hors* de l'Union) ;
- des livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens qui sont destinés à être placés sous certains régimes douaniers en Belgique ;
- des livraisons de biens à un assujetti ou à une personne morale non assujettie dans un autre Etat membre, qui sont tenus d'y soumettre à la TVA leurs acquisitions intracommunautaires de biens (cette exemption n'est pas applicable aux biens qui sont soumis au régime particulier d'imposition de la marge, voir art.58, §4) ;
- des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs ;
- les importations, les acquisitions intracommunautaires et les livraisons de biens qui sont placés en Belgique sous un régime d'entrepôt autre que douanier ainsi que certaines activités connexes ;
- de certaines importations, acquisitions intracommunautaires, réimportations et importations temporaires et prestations de services connexes (par exemple, des biens placés sous certains régimes douaniers) ;
- livraisons de biens et prestations de service qui ont lieu dans un autre Etat membre et qui en vertu de la transposition de la directive TVA dans le droit national sont exemptées de la taxe dans cet Etat membre ;
- des transports maritimes de personnes et des transports aériens internationaux de personnes ;
- du transport international de biens à partir d'Etats non-membres et de certaines activités connexes (par exemple, chargement et déchargement) ;
- de certaines livraisons de navires et bateaux de mer, de bateaux destinés à la navigation commerciale intérieure, d'avions, d'hydravions, d'hélicoptères et d'appareils analogues ainsi que de certaines activités connexes ;
- de certaines livraisons et importations de biens et de certaines prestations de services dans le cadre des relations diplomatiques et consulaires et pour certains organismes internationaux ;
- des livraisons d'or faites aux banques centrales.

### 1.4.2. *Autres exemptions*

L'énumération de ces livraisons et prestations de services exemptées est reprise aux art.44 et 44*bis*.

Il s'agit entre autres :

- des prestations de services effectuées par les notaires, les avocats et les huissiers de justice ;
- des prestations de services effectuées par les professions médicales et certaines professions paramédicales ;
- des prestations de services effectuées par les établissements hospitaliers et établissements connexes ;
- des prestations de services en matière d'assistance sociale, de sécurité sociale et de protection de l'enfance et de la jeunesse, effectuées par des organismes de droit public ou par d'autres organismes reconnus à caractère social (par ex. soins aux personnes âgées, accueil d'enfants, soins aux personnes handicapées, aide familiale, mutualités, etc.) ;
- des prestations de services effectuées par certaines installations sportives ;
- des prestations de services effectuées par les établissements d'enseignement agréés ;
- des prestations de services exécutées par certaines institutions sociales et culturelles ; telles que les bibliothèques, théâtres, salles de cinéma (à certaines conditions) ;
- des prestations de services exécutées par les auteurs, les artistes et les interprètes d'œuvres artistiques ;
- des livraisons de biens immeubles par nature, *sauf* la livraison d'un *bâtiment* qui est effectuée par certains assujettis au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation de ce bâtiment. Une réglementation analogue s'applique aux constitutions et cessions de droits réels ;
- de l'affermage et de la location de biens immeubles (sauf par exemple, les parkings et les emplacements pour l'entreposage de biens, les hôtels et campings, la mise à disposition de biens immeubles par nature dans le cadre de l'exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports, et sous certaines conditions la location avec TVA, par des entreprises pratiquant le leasing immobilier, de bâtiments pour l'exercice d'activités économiques) ;
- des assurances à l'exception de l'expertise en dommage ;
- de la plupart des opérations de dépôt et de crédit, des opérations de paiement et d'encaissement, ainsi que des opérations sur titres ;
- des livraisons de timbres-poste ayant valeur d'affranchissement, de timbres fiscaux et d'autres timbres similaires ;
- des paris, loteries et autres jeux de hasard ou d'argent (à certaines conditions) ;
- de la livraison, de l'acquisition intracommunautaire et de l'importation d'or d'investissement aux conditions de l'art. 44*bis*.

### 1.5. Base d'imposition

La base d'imposition de la TVA est définie dans les art.26 à 36.

En principe, la base d'imposition de la TVA est le montant que le contractant du fournisseur de biens ou du prestataire de services doit payer à ce fournisseur ou prestataire. Sont également compris dans ce montant, les frais de commission, d'assurance et de transport, ainsi que les taxes (sauf la TVA elle-même), droits et prélèvements (art.26).

La base d'imposition ne comprend toutefois pas un certain nombre de rabais de prix, de consignes pour des emballages, etc. (art.28).

Des régimes particuliers s'appliquent notamment à l'importation (où la base est en principe la valeur en douane - art.34), aux opérations dont le prix n'est pas libellé uniquement en numéraire (où la base est en principe la *valeur normale* - art.32), aux prestations des agences de voyage (art.29), etc.

Pour certains biens et prestations de services, il existe une base minimale d'imposition, entre autres pour les nouvelles constructions (art.35 et 36).

### 1.6. Les taux de TVA

La TVA est calculée sur la base d'imposition à des taux qui dépendent de l'objet de la transaction. En principe, c'est le taux en vigueur au moment où se situe le fait générateur de la taxe, qui doit être appliqué. Toutefois, dans beaucoup de cas, le taux applicable est celui en vigueur au moment où la taxe devient exigible (par exemple, la facturation ou l'encaissement - art.38).

Le taux normal de la TVA est de 21%.

En dehors de toute une série d'exceptions et de cas spéciaux, les taux réduits de TVA suivants sont d'application :

6% : les biens et services énumérés au tableau A de l'annexe à l'AR n°20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la TVA et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux. Ce tarif ne trouve pas d'application si les services du tableau A font accessoirement partie d'une convention complexe qui a principalement pour objet d'autres services.

Il s'agit principalement ici :

- des animaux vivants ;
- des produits végétaux ;
- des produits alimentaires (à l'exception notamment de la margarine, du caviar et de certains crustacés, coquillages et mollusques), y compris les boissons, à l'exception des bières dont le titre alcoométrique acquis est supérieur à 0,5% vol et les autres boissons dont le titre alcoométrique acquis est supérieur à 1,2% vol ;
- de la distribution d'eau ;
- des médicaments et des dispositifs médicaux ;
- des livres et de certaines publications périodiques ;
- des œuvres d'art originales, objets de collection et antiquités (uniquement pour l'importation de certaines œuvres d'art, objets de collection et antiquités de même que pour quelques livraisons et acquisitions intracommunautaires de certaines œuvres d'art sous certaines conditions) ;
- des voitures automobiles pour invalides ;
- des cercueils ;
- de certains appareils médicaux et accessoires ;
- de biens livrés par des organismes à caractère social ;

ainsi que :

- des services agricoles ;
- des transports de personnes ;
- de l'entretien et de la réparation de certains biens du tableau A mentionné ci-dessus ;
- des installations culturelles, sportives ou de divertissement ;
- des droits d'auteur ; de l'exécution de concerts et de spectacles ;
- des hôtels et campings ;
- des services fournis par les entrepreneurs de pompes funèbres ;
- de certaines opérations relatives à des logements privés ayant au moins 15 ans ;
- de certaines opérations relatives à des logements privés pour des handicapés et à des institutions pour handicapés ;
- des services fournis par des organismes à caractère social ;
- le logement social (par les sociétés de logement social) ;
- la démolition et reconstruction de maisons d'habitation dans les territoires urbains ;
- de quelques autres services.

Temporairement du 1<sup>er</sup> janvier 2000 au 31 décembre 2010 (Art. 1bis et 1ter AR n°20)

*Le taux de 6% est temporairement applicable :*

- *aux travaux immobiliers et à certaines autres opérations se rapportant à des logements privés ayant au moins 5 ans (à certaines conditions – voir art. 1bis AR n°20) ;*
- *aux réparations de bicyclettes ;*
- *aux réparations de chaussures et d'articles en cuir ;*
- *aux réparations et aux modifications de vêtements et de linge de maison.*

Temporairement du 1<sup>er</sup> janvier 2009 au 31 décembre 2010 (Art. 1quater à 1sexies AR n°20)

*Le taux de 6% est temporairement applicable :*

- *à la démolition et à la reconstruction de bâtiments (d'habitation) sur l'ensemble du territoire belge (voir art. 1quater AR n°20) ;*
- *aux travaux immobiliers et à certaines autres opérations se rapportant à la construction d'un logement privé, dans lequel le maître d'ouvrage aura son domicile sans délai, sur une base d'imposition totale cumulée de 50.000 euros hors TVA (à certaines conditions – voir art. 1quinquies §1 AR n°20) ;*
- *aux livraisons de logements privés et à certaines autres opérations se rapportant à ce type d'habitation, dans lequel l'acquéreur aura son domicile sans délai, sur une base d'imposition totale cumulée de 50.000 euros hors TVA (à certaines conditions – voir art. 1quinquies §2 AR n°20) ;*
- *à certains logements sociaux qui sont normalement soumis au taux de 12% (voir ci-dessous et voir art. 1sexies AR n°20).*

*Dans tous ces cas, la demande de permis de bâtir pour ces travaux doit être introduite avant le 1<sup>er</sup> avril 2010.*

12% : les biens et services énumérés au tableau B de l'annexe à l'AR n°20 précité. Il s'agit principalement ici des services de restaurant et de restauration (à l'exception de la fourniture de boissons), de la phytopharmacie, de la margarine, des pneumatiques et chambres à air pour les roues de machines ou tracteurs agricoles, de certains combustibles solides (notamment la houille, la lignite et les cokes), de la télévision payante et du logement social (par exemple : celui fourni par les CPAS).

Pour les journaux et certains hebdomadaires, un taux de 0% est d'application.



### 1.7. La déduction de la TVA (ou déduction de la taxe en amont)

La déduction de la TVA est établie par les art.45 à 49.

L'assujetti peut déduire de la TVA dont il est redevable, la TVA ayant grevé les biens qui lui ont été délivrés ou les services qui lui ont été fournis, les biens qu'il a importés et les acquisitions intracommunautaires de biens qu'il a effectuées, dans la mesure où il utilise ces biens et services pour des activités économiques qui sont taxées à la TVA ou qui sont exonérées pour cause d'exportation, de livraisons intracommunautaires, de transport international (exonérations mentionnées au point 1.4.1. ci-dessus) et dans un certain nombre d'autres cas (art.45 §1<sup>er</sup>, 1<sup>ter</sup> et 1<sup>quater</sup>).

En ce qui concerne l'acquisition de moyens de transport neufs, une réglementation est élaborée pour éviter que certains acquéreurs (par exemple des particuliers) de ces véhicules doivent payer une double taxe (art.45 §1<sup>er bis</sup> et art.39<sup>bis</sup>). Dans tous les cas, la TVA sur ces moyens de transport neufs doit être payée conformément au taux en vigueur en Belgique.

Cependant, la déduction de la TVA est parfois limitée. C'est ainsi que, dans la plupart des cas, la déduction est limitée à un maximum de 50% pour l'achat de voitures automobiles ainsi que pour les fournitures (par exemple, carburant, huile, ...) et les services (par exemple entretien, réparation, ...) relatifs à ces véhicules. Aucune déduction de la TVA n'est prévue notamment pour les livraisons et acquisitions intracommunautaires de tabacs fabriqués, de boissons spiritueuses pour la consommation finale et de certains frais de logement, de nourriture et de boissons (art.45 §2 à 4). Il n'y a pas non plus, *en principe*, de déduction de la TVA pour les biens acquis avec application des régimes particuliers d'imposition de la marge (art.45 §5).

Pour les « assujettis partiels » c'est-à-dire les assujettis qui exercent à la fois des activités professionnelles qui sont soumises à la TVA et des activités qui ne le sont pas, la déduction de la taxe en amont est également limitée, en l'espèce, au rapport existant entre le chiffre d'affaires des opérations qui donnent droit à la déduction et le chiffre d'affaires total (à certaines conditions, sur base de l'affectation réelle des inputs – art.46).

Les déclarations TVA périodiques doivent mentionner la TVA due et la TVA déductible. Seule la différence est payée au Trésor. Si la TVA à déduire est supérieure à la TVA due, le solde est reporté à la déclaration suivante (art.47). Sur demande expresse et sous réserve de remplir certaines conditions, le solde en question est effectivement remboursé (Restitutions – art.75 à 80).

En cas de déduction partielle, le montant de la déduction fait l'objet d'un calcul provisoire. Ce montant est *régularisé* après l'expiration de l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance. En ce qui concerne la taxe grevant les biens d'investissement, la période de révision dure 5 ans, et pour certains biens immeubles, 15 ans.

### 1.8. L'introduction des déclarations TVA et le paiement de la taxe

Le bon fonctionnement du système de la TVA implique que les assujettis à la TVA doivent remplir un certain nombre d'obligations. Celles-ci se situent sur le plan de la comptabilité, de l'établissement des factures et des listings clients, du dépôt des déclarations TVA et du paiement de la TVA. Pour certaines entreprises, des obligations spéciales (simplifiées) sont applicables.

La base de ces obligations est établie dans les art.50 à 55.

L'Administration de la TVA attribue aux assujettis (sauf ceux qui n'ont pas droit à la déduction, les petites entreprises et ceux qui, autrement que dans l'exercice d'une activité économique, cèdent à certaines conditions des bâtiments ou ceux qui effectuent à titre occasionnel la livraison d'un moyen de transport neuf) un numéro d'identification à la TVA comprenant les lettres BE (art.50). Un tel numéro d'identification à la TVA est également attribué aux personnes morales non assujetties, aux petites entreprises et aux assujettis qui n'ont pas droit à déduction, lorsque leurs acquisitions intracommunautaires de biens dépassent le seuil de 11.200 euros (hors TVA) ou lorsqu'ils déclarent soumettre à la TVA toutes leurs acquisitions intracommunautaires de biens. Dans certains cas, des assujettis non établis en Belgique peuvent également se voir attribuer un numéro d'identification à la TVA.

Outre la déclaration de commencement, de modification ou de la cessation d'une activité, la plupart des assujettis doivent, en principe, établir tous les mois une déclaration TVA (renseignant la TVA à payer et à déduire) et payer mensuellement le montant dû. Le dépôt et le paiement doivent se faire au plus tard le 20 du mois suivant. Au 24 décembre au plus tard, il doit être payé un acompte sur la TVA qui sera due pour ce mois.

Ils doivent également établir chaque année un listing des assujettis belges auxquels ils ont livré des biens (art.53quinquies). En ce qui concerne les livraisons de biens intracommunautaires et les prestations de services communautaires pour lesquelles le preneur est le redevable de la taxe, un listing intracommunautaire mensuel doit être déposé (art 53sexies). Sous certaines conditions, ce listing intracommunautaire peut être établi trimestriellement.

Les assujettis à la TVA dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 1.000.000 euros (hors TVA) par an peuvent, lorsqu'ils observent certaines règles particulières, déposer des déclarations trimestrielles. Cette réglementation n'est toutefois pas applicable lorsque leur chiffre d'affaires annuel *hors TVA* excède 200.000 euros pour l'ensemble de leurs livraisons d'huiles minérales, d'appareils de téléphonie mobile, d'ordinateurs et leurs périphériques, accessoires et composants, ainsi que de véhicules terrestres à moteur soumis à la réglementation sur l'immatriculation. Les assujettis qui déposent des déclarations trimestrielles versent le 2<sup>ème</sup> et le 3<sup>ème</sup> mois de chaque trimestre civil, un acompte égal à un tiers de la taxe due pour le trimestre précédent. Ils peuvent cependant opter pour le régime de la déclaration mensuelle.

Les assujettis qui sont tenus au dépôt mensuel de la déclaration à la TVA doivent déposer cette déclaration, ainsi que les deux listings susmentionnés, par voie électronique. Ces assujettis sont toutefois dispensés de cette obligation aussi longtemps qu'ils ne disposent pas de moyens informatiques nécessaires pour remplir cette obligation. Les règles susvisées s'appliqueront aux assujettis tenus au dépôt trimestriel de la déclaration à la TVA, à partir du 1<sup>er</sup> avril 2009 en ce qui concerne la dite déclaration et à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2009 pour les listings susmentionnés.

### **1.9. Les régimes particuliers**

Etant donné que le régime normal de la TVA entraîne des obligations considérables qui, pour certaines entreprises de petite taille, sont difficiles à remplir, des régimes particuliers leur sont applicables. Il existe également un régime particulier, notamment pour les personnes morales non assujetties.

### 1.9.1. Le régime particulier pour les petites entreprises

Le premier groupe de régimes particuliers trouve son origine dans l'art.56.

Tout d'abord, il y a un **régime forfaitaire** pour les petites entreprises. Il s'applique uniquement aux entreprises qui traitent principalement avec des particuliers, ont un chiffre d'affaires ne dépassant pas 750.000 euros (hors TVA) par an et exercent leurs activités dans certains secteurs (par exemple, boulangers, bouchers, coiffeurs,...). Pour chaque taux de TVA, le chiffre d'affaires est fixé de manière forfaitaire. La déduction de la taxe en amont est appliquée suivant les règles habituelles. Les entreprises en question peuvent cependant opter pour le régime normal de la TVA.

En outre, il existe aussi une **franchise de la taxe** pour les livraisons de biens et les prestations de services qui sont effectuées par des entreprises qui ont un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 5.580 euros (hors TVA). Elles ne peuvent toutefois pas déduire la TVA sur leurs achats. Ce régime de la franchise ne s'applique pas à certaines opérations immobilières ni aux opérations avec des moyens de transport neufs. Si ces entreprises le souhaitent, elles peuvent, à certaines conditions, être soumises au régime de la TVA normal ou au régime forfaitaire mentionné ci-dessus.

### 1.9.2. Le régime particulier pour certaines entreprises agricoles

Ce régime particulier trouve son origine dans l'art.57.

Les entreprises agricoles ne sont pas soumises aux obligations en matière de facturation, de déclaration et de paiement de la taxe, à l'exception des obligations résultant de leurs acquisitions intracommunautaires dépassant le seuil de 11.200 euros (hors TVA). Si le cocontractant est un assujetti qui dépose des déclarations, celui-ci paie à l'entreprise agricole un montant calculé forfaitairement pour la récupération de la taxe en amont. Ce montant est égal à 2% du prix d'achat pour les livraisons de bois et 6% pour les autres livraisons. Le cocontractant peut, à certaines conditions, déduire cette compensation forfaitaire de la TVA dont il est redevable au Trésor. Les entreprises agricoles peuvent opter pour le régime normal de la TVA. Pour certaines entreprises agricoles (par exemple, celles qui ont la forme d'une société commerciale), le régime normal est toutefois obligatoire.

### 1.9.3. Autres régimes particuliers

Le fondement de ces régimes est repris à l'art.58.

Ils règlent la perception de la TVA sur les *tabacs manufacturés* (en même temps que l'accise – art.58 §1<sup>er</sup> et 1 bis), sur les *poissons, crustacés et mollusques* qui sont apportés directement à la minque (perception au moment de la vente à la minque – art.58 §2), sur les *importations de biens expédiés par petits envois ou contenus dans les bagages des voyageurs* (calcul forfaitaire – art.58 §3), sur les *biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection et antiquités* (sous certaines conditions, l'imposition à la TVA se fait sur les différences entre le prix de vente et le prix d'achat (c'est-à-dire taxation sur la marge) ; l'option est cependant possible pour le régime normal – art.58 § 4).

En outre, quelques entreprises dans *certaines secteurs* peuvent, à certaines conditions, être dispensées des obligations en matière de perception de la TVA : comptabilité, dépôt des déclarations et paiement de la TVA au Trésor. Cependant, elles doivent également renoncer au droit à la déduction de la TVA, payée à leurs fournisseurs. Il s'agit ici notamment de certaines entreprises de navigation intérieure, des dépositaires de blanchisseries, teintureries et nettoyage à sec et quelques autres entreprises.

Enfin, une dispense de l'immatriculation à la TVA est encore octroyée pour un nombre très limité d'activités, notamment pour certains correspondants de presse indépendants.

#### **1.9.4. La déclaration spéciale à la TVA**

La **déclaration spéciale à la TVA** doit être déposée par *les assujettis* qui ne déposent pas de déclarations périodiques à la TVA et qui :

- font certaines acquisitions intracommunautaires (par exemple, acquisitions de moyens de transport neufs, acquisitions d'autres biens pour plus de 11.200 euros (hors TVA) par an ou s'ils choisissent de soumettre à la TVA en Belgique toutes les acquisitions de ces derniers biens) ;
- reçoivent certains services qui sont censés avoir lieu en Belgique et qui sont fournis par des prestataires de services qui ne sont pas établis en Belgique, par exemple la publicité, le travail intellectuel de certains conseillers, la mise à disposition de personnel, la location de biens meubles corporels (sauf les moyens de transport), etc.

Pour un certain nombre d'opérations susmentionnées (principalement les acquisitions intracommunautaires de biens) elle doit également être déposée par les *personnes morales non assujetties* (par exemple, l'Etat, les communes, les autorités publiques – voir ci-dessus au point 1.2.).

*Avant* d'exécuter ces opérations, les intéressés doivent en informer l'Administration de la TVA conformément à certaines modalités. Ils reçoivent un numéro d'identification à la TVA et déposent *chaque trimestre*, pour autant qu'ils aient effectué des opérations visées (acquisitions), la déclaration spéciale à la TVA susmentionnée, au plus tard le 20 du mois suivant le trimestre civil au cours duquel la TVA devient exigible.

## CHAPITRE 2 LES DROITS D'ENREGISTREMENT, D'HYPOTHEQUE ET DE GREFFE

---

### *Quoi de neuf ?*

- *En ce qui concerne la Région flamande : prolongation de l'application du tarif réduit des droits de donation pour les terrains à bâtir jusqu'au 31 décembre 2011.*
- *En ce qui concerne la Région wallonne : en matière de droits de donation, suppression de la durée minimale de cohabitation légale ; introduction d'un droit fixe spécifique de 10 euros pour la résiliation de certaines conventions ; exclusion de certaines charges lors de la détermination des droits d'enregistrement sur la vente de biens immeubles et des droits de donation.*

Ces droits sont établis et réglementés par le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe, et par les arrêtés d'exécution en question.

### **2.1. Les droits d'enregistrement**

Les droits d'enregistrement sont en principe perçus à l'occasion de l'enregistrement d'un acte ou d'un écrit, c'est-à-dire lors de la formalité qui consiste dans la copie, l'analyse ou la mention de cet acte ou de cet écrit par le receveur de l'enregistrement, dans un registre destiné à cet effet ou sur tout autre support déterminé par A.R.

Sont obligatoirement enregistrables, notamment :

- les actes de notaires belges ;
- les exploits et procès-verbaux des huissiers de justice belges ;
- les arrêts et jugements des cours et tribunaux belges, qui contiennent des dispositions assujetties à un droit proportionnel ;
- les actes sous seing privé ou les actes notariés passés à l'étranger, translatifs ou déclaratifs de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique, ou portant bail, sous-bail ou cession de bail de tels biens ;
- les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels dressés en Belgique ;
- les actes sous seing privé et les actes notariés passés à l'étranger contenant l'apport de biens meubles ou immeubles à des sociétés belges possédant la personnalité juridique.

Le Roi peut dispenser de la formalité de l'enregistrement certaines catégories d'actes de notaire ou d'huissier de justice, sans que cette dispense entraîne exemption des droits applicables à ces actes. Les actes de protêt sont ainsi dispensés de la formalité de l'enregistrement.

Il y a également obligation de présenter une déclaration à la formalité de l'enregistrement pour un certain nombre de conventions pour lesquelles il n'existe pas d'écrit, notamment pour les conventions translatives ou déclaratives de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique et pour celles relatives à l'apport de biens dans une société belge possédant la personnalité juridique.

Il y a trois types de droits d'enregistrement : les droits proportionnels, les droits fixes spécifiques et le droit fixe général.

Pour certaines opérations (par exemple certains actes concernant les biens immeubles exclusivement destinés à l'enseignement, les actes portant bail, sous-bail ou cession de bail d'immeubles ou de parties d'immeubles situés en Belgique, affectés exclusivement au logement d'une famille ou d'une personne seule - voir l'art.161 du Code), l'enregistrement est gratuit.

### **2.1.1. Les droits d'enregistrement proportionnels**

Ces droits s'élèvent chaque fois à un pourcentage de la base de perception.

#### A. Vente de biens immeubles

Le droit est fixé à **12,5%** (**10%** en Région flamande) pour les ventes, échanges et toutes conventions translatives à titre onéreux de propriété ou d'usufruit de biens immeubles situés en Belgique. Le droit de 12,5% est perçu en principe, sur la valeur conventionnelle du bien immeuble et des charges. En *Région wallonne*, sont toutefois exclues de la base imposable, les charges consistant en études relatives aux frais d'investigation sur les terrains pollués ou potentiellement pollués et en actes et travaux d'assainissement du sol. La valeur imposable ne peut toutefois pas être inférieure à la valeur vénale du bien au jour de la convention. Pour les ventes de petites propriétés rurales et d'habitations modestes, il existe, sauf dans la Région de Bruxelles-Capitale, un droit réduit. Ce droit s'élève à **5%** en Région flamande et à **6%** en Région wallonne. Il existe également d'autres droits réduits applicables à d'autres opérations.

En *Région wallonne*, le droit est toutefois réduit à 10% si, dans le cadre de la vente, un crédit hypothécaire est consenti à l'acquéreur par la *Société wallonne du Crédit social*, les *Guichets du Crédit social* ou le *Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie*. Si le droit de 6% s'applique, il est en pareil cas réduit à 5%.

En *Région flamande*, la base imposable est, sous certaines conditions, réduite de 15.000 euros pour l'achat par une personne physique d'un bien immeuble destiné à sa résidence principale. Cette réduction est appelée « l'abattement » (voir l'art.46*bis* et 212*ter* du Code, tel qu'il s'applique en Région flamande). Si, en vue du financement de l'achat (la construction, l'aménagement ou la rénovation), une hypothèque est inscrite sur l'immeuble acheté, cet abattement est, sous certaines conditions, majoré de 10.000 euros si le droit de 10% s'applique et de 20.000 euros si c'est le droit de 5% qui s'applique. A côté du régime de l'abattement, il existe aussi en Région flamande, un régime de « reportabilité » des droits d'enregistrement payés précédemment. Lorsqu'une personne physique vend ou partage sa précédente résidence principale et achète dans les deux ans une nouvelle habitation ou un terrain à bâtir pour y établir sa résidence principale (dans les deux ans dans le cas d'une habitation ou dans les cinq ans dans le cas d'un terrain à bâtir), elle peut alors, sous certaines conditions et dans certaines limites, déduire (= imputer sur) les droits d'enregistrement qu'elle a payés initialement lors de l'achat de sa précédente habitation principale, de ceux qu'elle doit pour l'achat du bien immeuble affecté à sa nouvelle résidence principale. On appelle ça la reportabilité sous la forme d'imputation (voir les articles 61<sup>3</sup> à 61<sup>5</sup> et 212*ter* du Code, tel qu'il s'applique en Région flamande). A côté de celle-ci, il existe également la reportabilité sous la forme de restitution (voir les articles 212*bis* à 212*ter* du Code, tel qu'il s'applique en Région flamande). Cette forme de reportabilité peut être demandée lorsque la personne physique ne vend ou ne partage sa précédente résidence principale qu'après l'achat de l'habitation ou du terrain à bâtir destiné à sa nouvelle résidence principale. Cette vente ou ce partage doit avoir lieu dans les deux ans qui suivent l'achat de l'habitation ou dans les cinq ans de l'achat d'un terrain à bâtir qu'elle destine à sa nouvelle résidence principale. Les deux formes de reportabilité procurent le même avantage fiscal (maximum 12.500 euros). L'abattement et la reportabilité sous la forme d'imputation ne peuvent être cumulés.

Dans la *Région de Bruxelles-Capitale*, la base imposable est, sous certaines conditions, réduite de 60.000 euros pour l'achat par une personne physique d'un bien immeuble (pas pour un terrain à bâtir) destiné à sa résidence principale. Cette réduction est portée à 75.000 euros si le bien est situé dans un espace de développement renforcé du logement et de la rénovation. Ces espaces sont délimités par la législation concernée de la Région de Bruxelles-Capitale. Dans certains cas (par ex. certaines reventes), les droits perçus peuvent, sous certaines conditions, être totalement ou partiellement restitués.

B. *Baux de biens immeubles*

**En principe**, le droit est fixé à **0,2%** pour les baux, sous-baux et cessions de baux de biens immeubles (ou parties d'immeubles) situés en Belgique et quelques autres opérations similaires. Ce droit est perçu sur base du montant cumulé des loyers et des charges.

Toutefois, s'il s'agit de baux, sous-baux et cessions de baux d'immeubles (ou parties d'immeubles) situés en Belgique et affectés exclusivement au logement d'une famille ou d'une personne seule, les contrats sont enregistrés gratuitement.

C. *Apport de biens à des sociétés belges*

Le droit d'enregistrement sur l'apport de biens à des sociétés belges a été réduit à zéro à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 par la loi du 22 juin 2005 instaurant une déduction fiscale pour capital à risque (MB du 30 juin 2005, 1<sup>ère</sup> éd.).

Cependant, l'apport de biens immeubles situés en Belgique, partiellement ou totalement affectés ou destinés à l'habitation, est soumis au droit de 12,5% (10% en Région flamande) lorsque ces apports sont effectués par des personnes physiques.

D. *Augmentation du capital de sociétés belges*

Le droit d'enregistrement sur l'augmentation de capital statutaire, sans apport nouveau, à une société belge a été réduit à zéro à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 par la loi du 22 juin 2005 instaurant une déduction fiscale pour capital à risque (MB du 30 juin 2005, 1<sup>ère</sup> éd.).

E. *Constitution d'hypothèque*

La constitution d'hypothèque sur un bien immeuble situé en Belgique est assujettie à un droit de **1%** calculé sur le montant garanti par l'hypothèque. Pour les constitutions d'une hypothèque sur un navire qui n'est pas destiné par nature au transport maritime, d'un gage sur fonds de commerce ou d'un privilège agricole, un droit réduit de 0,5% est applicable. Les navires destinés au transport maritime ne sont pas assujettis au droit d'enregistrement proportionnel.

En *Région wallonne*, le droit est réduit à 0% si l'hypothèque garantit un prêt consenti par la *Société wallonne du Crédit social*, les *Guichets du Crédit social* ou le *Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie*.

F. *Vente publique de biens meubles corporels*

La vente publique de biens meubles corporels est assujettie à un droit de **5%** calculé sur le prix et les charges.

G. Droit de donation

Le droit de donation s'applique à toutes les donations de biens meubles et immeubles présents, quels que soient leur forme, leur objet ou leurs modalités et nonobstant la manière dont elles sont effectuées. Ce droit est calculé sur la valeur vénale des biens donnés, en principe sans déduction des charges. En *Région wallonne*, on déduit les frais générés par les devoirs d'investigation sur les terrains pollués ou potentiellement pollués et d'assainissement du sol, en ce compris les frais de démolition et de remise en état nécessités par celui-ci.

Le tarif peut différer de Région en Région.

Pour les donations faites par un *habitant du Royaume*, le tarif applicable est celui de la Région dans laquelle le donateur avait son domicile fiscal au moment de la donation. Si le domicile fiscal du donateur a été situé dans plus d'une Région au cours de la période de cinq ans précédant la donation, le tarif applicable est celui de la Région où le domicile fiscal a été situé le plus longtemps au cours de cette période. Pour les donations de biens immeubles situés en Belgique faites par un *non-habitant du Royaume*, le tarif applicable est celui de la Région où est situé le bien immeuble.

**1. TARIF DES DROITS DE DONATION EN REGION FLAMANDE**

En Région flamande, il est fait une distinction entre les donations de biens immeubles, les donations de biens meubles et les donations d'entreprises.

Pour les donations de *biens immeubles*, il est perçu un droit sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le tarif indiqué dans les tableaux I et II ci-après.

**TABLEAU I - Donations de biens immeubles en ligne directe et entre époux**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe et entre époux
0,01	12.500	3
12.500	25.000	4
25.000	50.000	5
50.000	100.000	7
100.000	150.000	10
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

**TABLEAU II - Donations de biens immeubles en ligne collatérale et entre personnes sans lien de parenté**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %		
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	Entre toutes autres personnes
0,01	12.500	20	25	30
12.500	25.000	25	30	35
25.000	75.000	35	40	50
75.000	175.000	50	55	65
au-delà de	175.000	65	70	80

Le calcul du droit s'effectue par donataire et par tranche.



Pour les donations de *terrains* destinés à la construction d'habitations selon les prescriptions d'urbanisme et dont les actes sont passés pendant la période du 1<sup>er</sup> janvier 2006 au 31 décembre 2011, il existe, sous certaines conditions, un tarif particulier applicable sur l'émolument brut d'une personne physique dans les terrains donnés.

**TABLEAU III – Donations de terrains à bâtir en ligne directe et entre époux**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe et entre époux
0,01	12.500	1
12.500	25.000	2
25.000	50.000	3
50.000	100.000	5
100.000	150.000	8
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

**TABLEAU IV – Donations de terrains à bâtir en ligne collatérale et entre personnes sans lien de parenté**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %		
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	Entre toutes autres personnes
0,01	150.000	10	10	10
150.000	175.000	50	55	65
au-delà de	175.000	65	70	80

Le calcul du droit s'effectue par donataire et par tranche.

Pour les donations de « *biens meubles* », il est perçu, sur l'émolument brut de chacun des donataires, un droit de **3%** pour les donations en ligne directe et entre époux et de **7%** pour les donations à d'autres personnes. Les donations de biens meubles faites sous une condition suspensive qui s'est réalisée par suite du décès du donateur, sont toutefois assimilées à des legs et sont soumises au droit de succession (voir ci-après, le chapitre 3).

En matière de droits de donation, on entend également par « époux » :

1° la personne qui, le jour de la donation, se trouve en situation de cohabitation légale avec le donateur au sens du livre III, titre *Vbis* du Code civil ;

ou

2° la ou les personnes qui, le jour de la donation, cohabitent au moins pendant un an de façon ininterrompue avec le donateur, vivant en ménage commun. Ces conditions sont censées être remplies également si la cohabitation et la vie en ménage commun avec le donateur consécutivement à la période susvisée d'un an jusqu'au jour de la donation, sont devenues impossibles par force majeure. Un extrait du registre de la population constitue une présomption réfutable de cohabitation ininterrompue et de vie en ménage commun.

Pour certaines donations d'*entreprises* (propriété ou usufruit d'entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles ou de professions libérales ainsi que d'actions de certaines sociétés et de certaines créances sur des sociétés), il est perçu, pour autant qu'il soit satisfait à une série de conditions, un droit de **2%**. Les biens immeubles qui sont totalement ou partiellement affectés ou destinés à l'habitation sont exclus de l'application de ce tarif. Pour les conditions et les règles d'application, il est renvoyé aux articles 140*bis* à 140*quinquies* du Code, tel qu'il s'applique en Région flamande.

## 2. TARIF DES DROITS DE DONATION EN REGION WALLONNE

En Région wallonne, il est fait une distinction entre un régime général de donations et les donations, sous certaines conditions, de biens meubles, d'habitations et d'entreprises.

Dans le *régime général*, il est perçu un droit sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le tarif indiqué dans les tableaux I et II ci-après.

**TABLEAU I - Donations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux - Régime général**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux
0,01	12.500	3
12.500	25.000	4
25.000	50.000	5
50.000	100.000	7
100.000	150.000	10
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

**TABLEAU II - Donations en ligne collatérale et entre personnes sans lien de parenté - Régime général**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %		
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	Entre toutes autres personnes
0,01	12.500	20	25	30
12.500	25.000	25	30	35
25.000	75.000	35	40	60
75.000	175.000	50	55	80
au-delà de	175.000	65	70	80

Le calcul du droit s'effectue par donataire et par tranche.

On entend par :

- époux ou conjoint : la personne qui, au moment de la donation, était dans une relation de mariage avec le donateur conformément aux dispositions du Livre premier, titre V, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de la donation, était dans une relation de mariage avec le donateur conformément au Chapitre III du Code de droit international privé ;

- cohabitant légal : la personne qui, au moment de la donation, était domiciliée avec le donateur et était avec lui dans une relation de cohabitation légale conformément aux dispositions du livre III, titre Vbis, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de la donation, était domiciliée ou avait sa résidence habituelle avec le donateur, au sens de l'article 4 du Code de droit international privé, et était avec lui dans une relation de vie commune conformément au Chapitre IV du même Code.

Pour les donations de *biens meubles*, il est perçu, sous certaines conditions, sur l'émolument brut de chacun des donataires le droit proportionnel suivant :

- 3% pour les donations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux ;
- 5% pour les donations entre frères et sœurs, entre oncles ou tantes et neveux ou nièces ;
- 7% pour les donations à d'autres personnes.

Pour les donations d'*habitations*, le tarif mentionné dans le tableau III ci-après peut être applicable. Ce tarif préférentiel ne vaut que lorsque :

- il s'agit d'une donation en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants légaux, d'une « habitation », c'est-à-dire de la part en pleine propriété du donateur dans un bien immeuble destiné en tout ou en partie à l'habitation ;
- l'habitation est située en Région wallonne ;
- le donateur a, en principe, sa résidence principale dans cette habitation depuis cinq ans au moins à la date de la donation.

**TABLEAU III - Donations d'habitations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux
0,01	25.000	1
25.000	50.000	2
50.000	175.000	5
175.000	250.000	12
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

Il est accordé une exemption du droit de donation de 12.500 euros (ou de 25.000 euros lorsque l'émolument brut du donataire n'excède pas 125.000 euros) qui est imputé par priorité sur les tranches successives de l'émolument brut, en commençant par la plus basse. La valeur de l'éventuelle partie professionnelle de l'immeuble qui entre en considération pour l'application du tarif de donation d'entreprises (voir ci-dessous), n'est pas prise en compte lors de la détermination de la part taxable.

Pour certaines donations d'*entreprises* ainsi que de droits réels sur des actions ou participations dans et/ou des créances sur certaines sociétés, il est perçu, pour autant qu'il soit satisfait à une série de conditions, un droit de **0%**. Les biens immeubles qui sont totalement ou partiellement affectés ou destinés à l'habitation sont exclus de l'application de ce tarif. Pour les conditions et les règles d'application, il est renvoyé aux articles 140bis à 140octies du Code, tel qu'il s'applique en Région wallonne.

En Région wallonne, sont, sous certaines conditions, exemptes de droits de donation :

- la valeur des arbres sur pied croissant dans les bois et forêts ;
- la valeur des actions et parts d'un groupement forestier en ce qu'elle procède d'arbres sur pied croissant dans les bois et forêts.

### 3. TARIF DES DROITS DE DONATION DANS LA REGION DE BRUXELLES-CAPITALE

Dans la Région de Bruxelles-Capitale, il est fait une distinction entre les donations de biens immeubles, les donations de biens meubles, les donations d'habitations et les donations d'entreprises.

Pour les donations de *biens immeubles*, il est perçu un droit sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le tarif indiqué dans les tableaux I à IV ci-après.

**TABLEAU I - Donations de biens immeubles en ligne directe, entre époux et entre cohabitants**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants
0,01	50.000	3
50.000	100.000	8
100.000	175.000	9
175.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

Par « cohabitant » on entend la personne qui se trouve en situation de cohabitation légale au sens du titre *Vbis* du livre III du Code civil.

**TABLEAU II - Donations de biens immeubles entre frères et sœurs**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs
0,01	12.500	20
12.500	25.000	25
25.000	50.000	30
50.000	100.000	40
100.000	175.000	55
175.000	250.000	60
au-delà de	250.000	65

**TABLEAU III - Donations de biens immeubles entre oncles ou tantes et neveux ou nièces**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces
0,01	50.000	35
50.000	100.000	50
100.000	175.000	60
au-delà de	175.000	70

**TABLEAU IV - Donations de biens immeubles entre toutes autres personnes**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre toutes autres personnes
0,01	50.000	40
50.000	75.000	55
75.000	175.000	65
au-delà de	175.000	80

Sur les donations de *biens meubles*, il est perçu, sur l'émolument brut des donataires, un droit de 3% pour les donations en ligne directe, entre époux ou cohabitants, et de 7% pour les donations à d'autres personnes. Les donations de biens meubles sous condition suspensive qui se réalise par suite du décès du donateur et qui sont assimilées aux legs, ne sont pas concernées par ces tarifs et sont soumises aux droits de succession.

Pour les donations d'*habitations* c'est le tarif repris au tableau V ci-après qui peut trouver à s'appliquer. Ce tarif préférentiel ne vaut que lorsque :

- il s'agit d'une donation en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants ;
- il s'agit d'une habitation, ce qui signifie de la part en pleine propriété du donateur dans un bien immeuble qui est affecté totalement ou partiellement à l'habitation ;
- et à la condition que l'habitation soit située dans la Région de Bruxelles-Capitale.

La donation d'un terrain à bâtir est expressément exclue du tarif préférentiel.

Pour bénéficier du tarif préférentiel, le donataire ne peut pas déjà être propriétaire d'une habitation et doit, lui-même ou un de ses co-donataires prendre certains engagements (voir l'article 131*bis* du Code, tel qu'il s'applique dans la Région de Bruxelles-Capitale).

**TABLEAU V - Donations d'habitations en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants**

Tranche de la donation en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants
0,01	50.000	2
50.000	100.000	5,3
100.000	175.000	6
175.000	250.000	12
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

Le calcul du droit conformément aux tableaux ci-avant, s'effectue par donataire et par tranche.

Pour certaines donations d'*entreprises* (propriété ou usufruit d'entreprises industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles ou de professions libérales ainsi que d'actions de certaines sociétés), il est perçu, pour autant qu'il soit satisfait à une série de conditions, un droit de **3%**. Les biens immeubles qui sont totalement ou partiellement affectés ou destinés à l'habitation sont exclus de l'application de ce tarif. Pour les conditions et les règles d'application, il est renvoyé aux articles 140*bis* à 140*octies* du Code, tel qu'il s'applique dans la Région de Bruxelles-Capitale.

#### 4. REDUCTION DES DROITS DE DONATION POUR CHARGE D'ENFANTS

En Région wallonne et dans la Région de Bruxelles-Capitale, les donataires qui, au moment de la donation, ont au moins trois enfants n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans au jour de la donation, bénéficient d'une réduction d'impôt. En Région flamande, cette réduction d'impôt ne vaut que dans le cas d'une donation de biens immeubles à laquelle le tarif préférentiel pour les terrains à bâtir n'est pas applicable.

##### H. Autres opérations

D'autres opérations, qui ne sont pas mentionnées ici, sont également soumises à un droit d'enregistrement proportionnel (par exemple: partages de biens immeubles, certains jugements et arrêts).

Le montant des droits proportionnels ne peut en aucun cas être inférieur au droit fixe général (voir 2.1.3.).

Pour un certain nombre d'opérations, il existe une exemption du droit d'enregistrement proportionnel (par exemple: pour des opérations qui sont soumises à la TVA).

##### **2.1.2. Les droits fixes spécifiques**

Ces droits sont ceux dont le montant est une somme fixe qui peut toutefois varier d'après la nature de l'acte.

Ces actes sont :

- les actes de protêts : 5 euros ;
- le permis de changement de prénom (490 euros, éventuellement réduit à 49 euros), le permis de changement de nom (49 euros) ou le permis d'adjoindre à un nom un autre nom ou une particule ou de substituer une lettre minuscule à une majuscule (740 euros, éventuellement réduit à 49 euros) ;
- en Région flamande, la résolution ou l'annulation amiable des compromis de vente : 10 euros ;
- en Région wallonne, certaines conventions de résolution de ventes, partages, donations et un certain nombre d'autres actes, dont les conventions résolues : 10 euros.

##### **2.1.3. Le droit fixe général**

Le droit fixe général est perçu sur tous les actes qui ne sont pas repris explicitement dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe comme étant soumis à un droit spécifique, par exemple les contrats de mariage, les testaments, la plupart des annexes aux actes proportionnel ou fixe authentiques, certains baux,... Ce droit est en outre perçu sur des actes exemptés du droit proportionnel auquel ils sont en principe soumis et qui ne bénéficient pas de la gratuité de l'enregistrement.

Le droit fixe général s'élève à **25 euros**.

## **2.2. Le droit d'hypothèque**

Le droit d'hypothèque est perçu sur les inscriptions d'hypothèques et de privilèges sur des biens immeubles. Il s'élève à **0,3%** du montant en principal et accessoires des sommes pour lesquelles l'inscription est prise ou renouvelée (avec un minimum de 5 euros). Certaines inscriptions (notamment à charge de l'Etat) sont exemptées du droit d'hypothèque.

## **2.3. Les droits de greffe**

Ces droits sont perçus sur certaines opérations effectuées dans les greffes des cours et tribunaux. Il s'agit de droits fixes qui varient d'après le cas et qui sont perçus soit par opération, soit par page du document tarifé. On distingue le *droit de mise au rôle* (inscription au rôle des affaires judiciaires), le *droit de rédaction* (sur les actes des greffiers), le *droit d'expédition* (sur les expéditions, copies ou extraits qui sont délivrés dans les greffes). Il existe toute une série d'exemptions.





---

## CHAPITRE 3 LES DROITS DE SUCCESSION

---

### *Quoi de neuf ?*

*En Région wallonne : déduction des dettes relatives aux immeubles soumis au droit de mutation par décès ; suppression de la durée minimale de cohabitation légale.*

*Ces droits sont établis et réglementés par le Code des droits de succession et par les arrêtés d'exécution en question.*

### **3.1. Droits de succession et de mutation par décès**

#### **3.1.1. Généralités**

Dans les droits de succession, il faut distinguer le droit de succession proprement dit et le droit de mutation par décès.

Le **droit de succession** est un impôt qui est établi sur la valeur nette de la succession d'un habitant du royaume, c'est-à-dire sur la valeur nette de tous les biens appartenant au défunt (meubles et immeubles, situés en Belgique et à l'étranger), déduction faite des dettes et des frais funéraires.

Le **droit de mutation par décès** est un impôt qui est établi sur la valeur sans déduction des charges des biens immeubles situés en Belgique, recueillis dans la succession d'un non-habitant du royaume. En Région wallonne, les dettes se rapportant spécialement à ces biens sont toutefois déduites. En Région flamande, les dettes contractées spécifiquement pour acquérir ou conserver ces biens sont déductibles, si le défunt résidait dans l'E.E.E. Le tarif est le même que celui du droit de succession (voir ci-après).

Les droits de succession et de mutation par décès sont perçus sur base d'une déclaration à déposer par les ayants droit dans les 5, 6 ou 7 mois du décès, selon que celui-ci a eu lieu en Belgique, en Europe ou ailleurs.

Les biens dont, d'après la preuve fournie par l'administration, le défunt a disposé à titre gratuit dans les trois années précédant son décès, sont considérés comme faisant partie de sa succession si la libéralité n'a pas été assujettie au droit d'enregistrement établi pour les donations (voir 2.1.1.G.).

La base imposable brute est en principe la valeur vénale des biens au jour du décès. Les tarifs fluctuent :

1. suivant le degré de parenté existant entre l'héritier et le défunt;
2. suivant la part nette recueillie par chaque héritier (124) et
3. selon la Région dans laquelle s'est ouverte la succession. Si le défunt était un habitant du Royaume, la succession s'ouvre dans la Région dans laquelle le défunt a eu son dernier domicile **fiscal**. Si le domicile fiscal du défunt a été établi dans plus d'une Région au cours de la période de cinq ans précédant son décès, la succession s'ouvre toutefois dans la Région dans laquelle le domicile fiscal a été établi le plus longtemps durant cette période. Si le défunt n'était pas un habitant du Royaume, la succession s'ouvre *en principe* dans la Région où sont situés les biens immeubles. Le calcul se fait par tranches suivant des tableaux qui peuvent différer selon la Région.

### 3.1.2. Tarifs et réglementations particulières dans les trois Régions

#### A. Successions ouvertes en Région flamande

**TABLEAU I - Succession en ligne directe, entre époux et entre cohabitants**

Tranche de part nette en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants
0,01	50.000	3
50.000	250.000	9
au-delà de	250.000	27

La part nette de l'époux ou du cohabitant ayant droit dans le logement qui servait de logement familial au moment du décès, n'est plus comprise dans la détermination de la part nette imposable. Cette exemption ne vaut toutefois pas pour le cohabitant qui soit est un parent en ligne directe du défunt, soit est assimilé à un ayant droit en ligne directe.

Par « cohabitant(s) » il faut entendre :

- 1° la personne qui, à la date de l'ouverture d'une succession, cohabitait légalement avec le défunt conformément aux dispositions du livre III, titre *Vbis* du Code civil ;  
ou
- 2° la ou les personnes qui, à la date d'ouverture d'une succession, vivaient avec le défunt, sans interruption depuis au moins un an (trois ans pour l'exemption de la part nette obtenue dans le logement familial) et tenaient un ménage commun avec lui. Ces conditions sont censées également être remplies si la cohabitation et la tenue d'un ménage commun avec le défunt, consécutive à la période d'un an (resp. trois ans) jusqu'au jour du décès, est devenue impossible pour cause de force majeure. Un extrait du registre de la population constitue une présomption réfutable de la cohabitation ininterrompue et de la tenue d'un ménage commun.

124 Exceptions : lorsqu'il s'agit de successions ouvertes en Région flamande ou dans la Région de Bruxelles-Capitale, et dans lesquelles les ayants droit **ne** sont **pas** des personnes appartenant aux catégories « en ligne directe, entre époux et entre cohabitants » ou « entre frères et sœurs », le tarif fluctue suivant la **somme** des parts nettes recueillies par ces personnes, voir ci-dessous.

Une obtention entre un beau-parent et un enfant d'un autre lit est assimilée avec une obtention en ligne directe. La même assimilation est valable pour l'obtention entre un enfant d'une personne qui cohabite avec le de cujus et le de cujus, et pour une obtention entre une personne qui cohabite avec un parent du de cujus et le de cujus. Dans ce dernier cas d'assimilation, le légataire remplit la condition de cohabitation avec un parent du de cujus, s'il cohabitait avec ce parent le jour du décès, conformément aux dispositions, du Livre III, titre *Vbis* du Code civil, ou s'il prouve, par tous les moyens à l'exception du serment, qu'au moment du décès, il menait depuis un an sans interruption un ménage commun avec ce parent.

Une obtention entre des personnes divorcées ou séparées de corps et une obtention entre ex-cohabitants ne sont assimilées à une obtention entre conjoints ou cohabitants que s'il y a des descendants communs. Pour pouvoir bénéficier de l'assimilation, le légataire ex-cohabitant doit prouver qu'il a cohabité avec le de cujus conformément aux dispositions du Livre III, titre *Vbis* du Code civil ou s'il prouve, par tous les moyens à l'exception du serment, qu'au moment du décès il menait depuis un an sans interruption un ménage commun avec le de cujus.

Une obtention entre des personnes ayant ou ayant eu une relation de parent et d'enfant non biologique est assimilée à une obtention en ligne directe. Au sens de la présente disposition, une telle relation est censée exister ou avoir existé lorsque quelqu'un, avant l'âge de 21 ans, a cohabité pendant trois années consécutives avec une autre personne et a reçu, durant cette période, principalement de cette personne ou de cette personne et de son conjoint les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents. L'inscription de l'enfant non biologique dans le registre de la population ou des étrangers, à l'adresse du parent non biologique constitue une présomption réfutable de cohabitation avec le parent non biologique.

**TABLEAU II - Succession entre « frères et sœurs » et entre « autres » (125)**

Tranche de base imposable en euros		Tarif en %	
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre autres
0,01	75.000	30	45
75.000	125.000	55	55
au-delà de	125.000	65	65

Par « base imposable », il faut comprendre :

- en ce qui concerne les frères et sœurs : la part nette de chacun des ayants droit frères et sœurs ;
- en ce qui concerne tous les autres : la **somme** des parts nettes recueillies ensemble par les ayants droit de ce groupe.

125 Ce tarif s'applique aux frères et/ou sœurs du défunt et aux « autres » (catégorie qui, en Région flamande comprend la catégorie des ayants droit du 3<sup>ème</sup> degré en ligne collatérale, alors qu'ils figurent, dans les autres Régions, dans une catégorie séparée « entre oncles ou tantes et neveux ou nièces »), lorsque ces ayants droit ne peuvent invoquer le tarif applicable entre cohabitants (Tableau I).

### Remarques

1. Concernant l'imposition de la succession, la distinction suivante doit être faite :
  - s'il s'agit d'héritiers en ligne directe et/ou du conjoint ou du cohabitant survivant, le tableau I s'applique deux fois pour chacun d'eux: une première fois sur leur part nette dans les immeubles et une seconde fois sur leur part nette dans les meubles ;
  - s'il s'agit de frères et sœurs, le tableau II s'applique sur la part nette globale de chacun d'eux ;
  - s'il s'agit d'autres personnes, le tableau II s'applique sur la **somme** des parts nettes globales des ayants droit de ce groupe (126).
2. Les héritiers en ligne directe et le conjoint ou le cohabitant survivant bénéficient d'une réduction des droits. Le montant de cette réduction atteint au maximum 500 euros et est dégressif. Au-delà d'une part successorale nette de 50.000 euros, il n'existe plus de réduction. Pour les parts successorales nettes jusqu'à 50.000 euros, la réduction s'élève à 500 euros x (1 – part nette/50.000). Pour la détermination de la part successorale nette, il n'est pas tenu compte de la part obtenue dans le logement familial.
3. Les frères et les sœurs du défunt bénéficient également d'une réduction d'impôt sur leur part nette, pour autant que celle-ci ne dépasse pas 75.000 euros. Si leur part successorale nette n'est pas supérieure à 18.750 euros, cette réduction s'élève à un montant de 2.000 euros x part nette/20.000. Si la part successorale nette est supérieure à 18.750 euros mais inférieure à 75.000 euros, la réduction s'élève à 2.500 euros x (1 – part nette /75.000).
4. Tous les héritiers, autres que les héritiers en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants, les frères et sœurs, bénéficient également, pour autant que le **total** de leurs parts nettes ne dépasse pas 75.000 euros, d'une réduction d'impôt, répartie entre les héritiers en proportion de la part nette recueillie par chacun d'eux. Si le total de ces parts nettes n'est pas supérieur à 12.500 euros, la réduction s'élève à 2.000 euros x ([total des parts nettes]/12.500). Si le total de ces parts nettes est supérieur à 12.500 euros, mais ne dépasse pas 75.000 euros, la réduction s'élève à 2.400 euros x (1 - [total des parts nettes] /75.000).
5. Pour la détermination des obtentions nettes, reprise aux points 2, 3 et 4, il n'est pas tenu compte de l'exemption pour les personnes handicapées (voir ci-après le point 8). La réduction des droits ne peut, le cas échéant, être supérieure aux droits qui sont dus après l'octroi de l'exemption pour les personnes handicapées.
6. Si le droit de mutation est dû du chef d'obtentions telles que visées aux points 2, 3 et 4 ci-devant, la même réduction est applicable, étant entendu qu'il est, le cas échéant, toutefois tenu compte de l'obtention brute.
7. Il est accordé, en faveur des enfants qui n'ont pas atteint l'âge de vingt et un ans, une réduction des droits de 75 euros, pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de 21 ans et, en faveur du conjoint ou du cohabitant survivant, une réduction des droits égale à la moitié des réductions supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs. Ces réductions sont applicables indépendamment des obtentions nettes et en plus de la réduction à laquelle ils ont droit en vertu des points 2 et 6 ci-avant.

---

126 Les droits dus individuellement par les ayants droit de ce groupe sont ensuite calculés en répartissant, entre les successibles concernés, les droits dus globalement par le groupe, proportionnellement aux parts nettes recueillies par chacun d'eux.

8. Pour les obtentions en ligne directe, entre époux et entre cohabitants, il est accordé, en faveur des personnes handicapées, sur la base du tarif applicable (Tableau I), une exemption du droit de succession ou du droit de mutation par décès. Cette exemption s'élève à 3.000 euros, multiplié par le coefficient 2 à 18, suivant l'âge du bénéficiaire. L'exemption doit d'abord être imputée sur la part nette-immubles et ensuite (après épuisement de cette part nette) sur la part nette-meubles. Dans le cas d'obtentions entre autres personnes (Tableau II) l'exemption s'élève à 1.000 euros, multiplié par le coefficient mentionné ci-dessus. Lorsque la personne handicapée et d'autres personnes sont, ensemble, soumises au tarif du Tableau II, l'impôt se calcule dans le chef de la personne handicapée comme si elle venait seule à la succession pour sa part nette dans la succession. Dans le chef des autres bénéficiaires, l'impôt se calcule comme si la personne handicapée n'avait pas cette qualité.
9. Sont exempts du droit de succession, les droits sociaux dans une SICAF immobilière agréée par le Gouvernement flamand dans le cadre du financement et de la réalisation de résidences-services ou de complexes résidentiels proposant des services. Pour bénéficiaire de l'exemption, il faut satisfaire à toute une série de conditions fixées par l'art.55*bis* du Code des droits de succession d'application en Région flamande, et par l'Arrêté d'exécution du Gouvernement flamand (Décret du 21 décembre 1994 portant des mesures d'accompagnement du budget 1995, modifié par le Décret du 20 décembre 1996 portant des mesures d'accompagnement du budget 1997 et Arrêté du 3 mai 1995 réglant l'exonération des droits de succession afférents aux parts de sociétés créées dans le cadre de la réalisation et/ou du financement de programmes d'investissement de résidences-services, modifié par les Arrêtés des 10 octobre 1995, 3 décembre 1996, 23 février 1999, 13 décembre 2002 et 2 mars 2007).
10. Les avoirs ou les actions d'entreprises familiales et de sociétés de famille qui font partie d'une succession sont, sous certaines conditions, exemptées du droit de succession. Ces conditions sont nombreuses tant en ce qui concerne l'octroi de cet avantage qu'en ce qui concerne son maintien. Pour plus de détails, il est renvoyé à l'article 60*bis* du Code des droits de succession d'application en Région flamande.
11. A certaines conditions (voir art.55*ter* et 55*quater* du Code des droits de succession d'application en Région flamande), la valeur des immeubles non bâtis situés dans le Réseau écologique flamand ainsi que des immeubles (aussi bien terrain que peuplements) qui sont considérés comme des bois, est exemptée des droits de succession et de mutation par décès.
12. Dans le cas où les biens recueillis dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, les droits de succession dus sur la deuxième transmission sont réduits.
13. Toutes les donations de biens meubles que le défunt a faites sous une condition suspensive qui s'est réalisée par suite du décès du donateur sont assimilées à des legs et sont imposées au droit de succession et non au droit de donation.

**B. Successions ouvertes en Région wallonne**

**Tableau I - Succession en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux**

Tranche de part nette en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux
0,01	12.500	3
12.500	25.000	4
25.000	50.000	5
50.000	100.000	7
100.000	150.000	10
150.000	200.000	14
200.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

On entend par :

- époux ou conjoint : la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était dans une relation de mariage avec le défunt conformément aux dispositions du Livre premier, titre V, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était dans une relation de mariage avec le défunt conformément au Chapitre III du Code de droit international privé ;
- cohabitant légal : la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était domiciliée avec le défunt et était avec lui dans une relation de cohabitation légale conformément aux dispositions du Livre III, titre Vbis, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était domiciliée ou avait sa résidence habituelle avec le défunt, au sens de l'article 4 du Code de droit international privé, et était avec lui dans une relation de vie commune conformément au Chapitre IV du même Code.

Le taux du droit entre époux ou entre cohabitants légaux n'est pas applicable lorsque les conjoints sont divorcés ou séparés de corps ou que les cohabitants légaux ont fait une déclaration de cessation de cohabitation légale, conformément à l'article 1476 du Code civil, et n'ont pas d'enfants ou de descendants communs.

**Tableau II - Succession en ligne collatérale et entre personnes sans lien de parenté**

Tranche de part nette en euros		Tarif en %		
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	Entre toutes autres personnes
0,01	12.500	20	25	30
12.500	25.000	25	30	35
25.000	75.000	35	40	60
75.000	175.000	50	55	80
au-delà de	175.000	65	70	80(*)

(\*) Dans un arrêt du 22 juin 2005, la Cour d'Arbitrage, devenue la Cour constitutionnelle, a annulé l'article 1<sup>er</sup> du décret de la Région wallonne du 22 octobre 2003, dans la mesure où il fixe le pourcentage d'imposition pour la tranche au-delà de 175.000 euros à un montant supérieur à 80%.

Remarques

1. Aucun droit n'est dû pour toute succession dont l'actif net ne dépasse pas 620 euros.
2. Les héritiers en ligne directe et le conjoint ou le cohabitant légal survivant bénéficient chacun d'un abattement de 12.500 euros. Cela signifie qu'ils ne doivent pas payer de droits de succession sur la première tranche de 12.500 euros. Lorsque la part nette recueillie par l'ayant droit n'excède pas 125.000 euros, l'abattement est augmenté à concurrence de la deuxième tranche allant de 12.500 euros à 25.000 euros. Cet abattement est augmenté en faveur des enfants du défunt, qui n'ont pas atteint l'âge de vingt et un ans, de 2.500 euros pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de vingt et un ans (abattement supplémentaire) et, en faveur du conjoint ou du cohabitant légal survivant, de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs. Le montant total exempté est imputé par priorité sur les tranches successives de la part nette dans l'immeuble qui est soumis au tarif préférentiel prévu pour les habitations (voir le point 5 ci-dessous), en commençant par la tranche la plus basse. Le solde éventuel est imputé sur les tranches successives de la part nette dans les autres biens qui sont soumis aux droits de succession, en commençant par la tranche la plus basse de ce dernier tarif effectivement applicable à ces autres biens, après application de la progressivité du tarif spécial prévu pour les habitations (voir point 5 ci-après).
3. Une réduction du droit de succession et du droit de mutation par décès est accordée à chaque héritier, légataire ou donataire qui a au moins trois enfants en vie n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans au jour de l'ouverture de la succession.
4. Les biens ou les titres d'entreprises ou de sociétés déterminées qui font partie de la succession sont, pourvu qu'un certain nombre de conditions soient remplies, taxés à 0%. Pour l'octroi et le maintien de cet avantage, il doit être satisfait à différentes conditions, reprises à l'article 60*bis* du Code des droits de succession qui est d'application en Région wallonne. Ce tarif n'est pas applicable aux transmissions de droits réels sur des biens immeubles affectés totalement ou partiellement à l'habitation au moment du décès.
5. Dans les successions en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants légaux, qui comprennent au moins une part en pleine propriété dans l'immeuble où le défunt a eu sa résidence principale depuis cinq ans au moins à la date de son décès, le droit de succession applicable sur la valeur nette de cette part est, après déduction, le cas échéant, de la valeur de la partie professionnelle de cet immeuble qui entre en considération pour l'application du tarif 0% mentionné au point 4 ci-dessus, sous certaines conditions (voir l'art.60*ter* du Code des droits de succession, tel qu'il s'applique en Région wallonne), perçu suivant le tarif repris dans le Tableau III ci-dessous.

**TABLEAU III - Successions d'habitations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux (tarif préférentiel)**

Tranches de part nette en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux
0,01	25.000	1
25.000	50.000	2
50.000	175.000	5
175.000	250.000	12
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

La base imposable prise en considération pour ce tarif préférentiel est ajoutée à la part du bénéficiaire dans les autres biens, pour déterminer le droit de succession progressif sur la transmission de ces autres biens (voir l'art.66ter du Code des droits de succession, tel qu'il s'applique en Région wallonne).

6. Dans le cas où les biens recueillis dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, les droits de succession dus sur la deuxième transmission sont réduits.
7. En Région wallonne, sont, sous certaines conditions, exemptes de droits de succession :
  - la valeur des arbres sur pied croissant dans les bois et forêts ;
  - la valeur des actions et parts d'un groupement forestier en ce qu'elle procède d'arbres sur pied croissant dans les bois et forêts.

**C. Successions ouvertes dans la Région de Bruxelles-Capitale**

**TABLEAU I - Successions en ligne directe, entre époux et entre cohabitants**

Tranches d'imposition en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants
0,01	50.000	3
50.000	100.000	8
100.000	175.000	9
175.000	250.000	18
250.000	500.000	24
au-delà de	500.000	30

On entend par « cohabitant » la personne qui se trouve en situation de cohabitation légale au sens du titre Vbis du livre III du Code civil.



Pour l'application du tarif en ligne directe, est assimilé à un descendant du défunt, un enfant ne descendant pas du défunt, à condition que cet enfant ait, avant l'âge de 21 ans, cohabité pendant six années consécutives avec le défunt et ait reçu, durant cette période, du défunt ou du défunt et de son conjoint ou cohabitant ensemble les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents. L'inscription de l'enfant dans le registre de la population ou des étrangers, à l'adresse du défunt, constitue, sauf preuve contraire, une présomption de cohabitation avec le défunt. Pour l'application du même tarif, est assimilée au père ou à la mère du défunt, la personne qui a donné au défunt, sous les mêmes conditions, les secours et les soins précités.

Le taux du droit entre époux et entre cohabitants n'est pas applicable, selon le cas, lorsque les conjoints sont divorcés ou séparés de corps ou lorsque la cohabitation légale a pris fin, à moins que les conjoints ou les cohabitants aient des enfants ou des descendants communs.

**TABLEAU II - Successions entre frères et sœurs**

Tranches d'imposition en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre frères et sœurs
0,01	12.500	20
12.500	25.000	25
25.000	50.000	30
50.000	100.000	40
100.000	175.000	55
175.000	250.000	60
au-delà de	250.000	65

**TABLEAU III - Successions entre oncles ou tantes et neveux ou nièces**

Tranches d'imposition en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces
0,01	50.000	35
50.000	100.000	50
100.000	175.000	60
au-delà de	175.000	70

**TABLEAU IV - Successions entre toutes les autres personnes**

Tranches d'imposition en euros		Tarif en %
de	à (inclus)	Entre toutes les autres personnes
0,01	50.000	40
50.000	75.000	55
75.000	175.000	65
au-delà de	175.000	80

Pour les successions en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants et entre frères et sœurs, les tarifs des Tableaux I ou II s'appliquent sur la part des ayants droit dans la base imposable des biens. Pour les autres successions, les tarifs des tableaux III ou IV s'appliquent sur la **somme** des parts des ayants droit dans la valeur imposable des biens.

### Remarques

1. Aucun droit n'est dû pour toute succession dont l'actif net ne dépasse pas 1.250 euros.
2. Les héritiers en ligne directe et le conjoint ou cohabitant survivant bénéficient chacun d'un abattement de 15.000 euros. Cela signifie qu'ils ne doivent pas payer de droits de succession sur la première tranche de 15.000 euros. Cet abattement est augmenté en faveur des enfants du défunt, qui n'ont pas atteint l'âge de vingt et un ans, de 2.500 euros pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de vingt et un ans (abattement supplémentaire) et, en faveur du conjoint ou cohabitant survivant, de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs.
3. Une réduction du droit de succession et du droit de mutation par décès est accordée à chaque héritier, légataire ou donataire qui a au moins trois enfants en vie n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans au jour de l'ouverture de la succession.
4. Les biens ou les titres de petites et moyennes entreprises qui font partie de la succession sont, pourvu qu'un certain nombre de conditions soient remplies, taxés à 3%. Pour l'octroi et le maintien de cet avantage, il doit être satisfait à différentes conditions, reprises à l'article 60*bis* du Code des droits de succession qui est d'application dans la Région de Bruxelles-Capitale. La base imposable de la succession à prendre en considération pour cet avantage est ajoutée au reste de l'héritage du bénéficiaire pour déterminer le droit de succession progressif applicable à cet héritage (voir article 66*ter* du Code des droits de succession d'application dans la Région de Bruxelles-Capitale).
5. Pour les successions en ligne directe, entre époux ou cohabitants qui comprennent au moins une part en pleine propriété dans l'habitation qui a servi de résidence principale au défunt durant cinq ans au moins à la date de son décès, le droit de succession applicable sur la part nette recueillie dans ce bien est, sous certaines conditions (voir l'article 60*ter* du Code des droits de succession applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale), perçu suivant le tarif du Tableau I, sauf en ce qui concerne :
  - la tranche de 0,01 euro à 50.000 euros : 2% au lieu de 3%,
  - la tranche de 50.000 euros à 100.000 euros : 5,3% au lieu de 8%,
  - la tranche de 100.000 euros à 175.000 euros : 6% au lieu de 9%,
  - la tranche de 175.000 euros à 250.000 euros : 12% au lieu de 18%.La base imposable prise en considération pour cet avantage est ajoutée à la part du bénéficiaire dans les autres biens, pour déterminer le droit progressif de succession applicable sur la transmission de ces autres biens (voir l'article 66*ter* du Code des droits de succession applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale).
6. Dans le cas où les biens recueillis dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, les droits de succession dus sur la deuxième transmission sont réduits.

### 3.2. Taxe compensatoire des droits de succession

La taxe compensatoire des droits de succession est perçue annuellement sur la masse des biens que les A.S.B.L. possèdent en Belgique.

Le taux de la taxe s'élève à **0,17%**.

Si la valeur de la masse imposable ne dépasse pas 25.000 euros, la taxe n'est pas due.

### 3.3. Taxe annuelle sur les organismes de placement collectif, sur les établissements de crédit et sur les entreprises d'assurance

Les organismes de placement et les sociétés de gestion responsables de la gestion des organismes de placement, les organismes de placement collectif de droit étranger, ainsi que les établissements de crédit et les entreprises d'assurance qui attribuent certains dividendes et revenus ou effectuent certaines activités d'assurances sur la vie, comme visés à l'article 161 du Code des droits de succession, sont assujettis à cette taxe.

La taxe est liquidée sur base des montants nets placés (organismes de placement), sur base des revenus non imposables des dépôts d'épargne (établissements de crédit), sur base des provisions mathématiques du bilan et des provisions techniques afférentes aux contrats d'assurance-vie et aux assurances liées à un fonds d'investissement (entreprises d'assurance) et en outre, sur une quotité du capital social (établissements de crédit et entreprises d'assurance qui ont adopté la forme d'une société coopérative agréée par le Conseil national de la coopération (art.161*bis* du Code)).

Le taux de la taxe est fixé à **0,08%**. Dans la mesure où les moyens financiers de l'organisme de placement sont recueillis auprès d'investisseurs institutionnels ou professionnels, le taux est fixé à **0,01%** (art.161*ter* du Code).

### 3.4. Taxe annuelle sur les centres de coordination

Les centres de coordination sont soumis à cette taxe au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année. Elle s'élève à **10.000 euros** par membre du personnel occupé à temps plein au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Le montant total de la taxe due par un même centre de coordination ne peut pas dépasser 100.000 euros.



---

## CHAPITRE 4 LES DROITS ET TAXES DIVERS

---

### *Quoi de neuf ?*

*Exonération de la taxe sur les opérations d'assurance pour les contrats d'assurance-crédit contre les risques commerciaux et/ou les risques-pays.*

*Ces droits et taxes sont établis et réglés par le Code des droits et taxes divers (CDTD) et par les arrêtés d'exécution en question.*

#### **4.1. Les droits d'écriture**

Pour autant qu'ils soient dressés en Belgique, il est exigé un droit sur les actes et écrits suivants, au tarif indiqué :

##### **4.1.1. Actes des notaires**

Il y a trois tarifs (art. 3-5 CDTD) :

- \* 50 euros : tarif normal ;
- \* 95 euros : pour les actes passés pour les sociétés ayant la personnalité juridique ;
- \* 7,50 euros : pour les actes relatifs au régime matrimonial ou au régime patrimonial de la cohabitation légale, aux droits successoraux, actes de décès, aux donations entre vifs, testaments et dons, au divorce et à la filiation et reconnaissance.

##### **4.1.2. Actes des huissiers de justice**

Il y a deux tarifs (art. 6-7 CDTD) :

- \* 50 euros : les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels ;
- \* 7,50 euros : les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels qui résultent d'un amortissement forcé de dettes.

##### **4.1.3. Ecrits bancaires**

Certains écrits bancaires sont assujettis à un droit de 0,15 euro (art. 8 CDTD) :

Il s'agit par exemple de certains actes de prêt ou d'ouverture de crédit, d'actes contenant obligation ou reconnaissance de somme ou nantissement au profit des banquiers (art. 8, 1°, CDTD), les récépissés de remise ou de dépôt de titres, certains extraits de compte, les récépissés concernant le dépôt de titres en vue d'assister à une assemblée d'actionnaires ou d'obligataires, etc. (art. 8, 2° à 4°, CDTD).

### 4.1.4. *Autres écrits*

Il y a deux tarifs (art. 9-10 CDTD) :

- \* 5 euros : pour par exemple les contraintes pour le recouvrement de sommes par les administrations publiques, les procès-verbaux (sauf ceux des notaires et des huissiers de justice) de vente publique d'objets mobiliers corporels et certaines pièces concernant les brevets ;
- \* 2 euros : pour certains écrits délivrés par les conservateurs des hypothèques.

Lorsque les mêmes actes, en application des articles 3 à 7, donnent lieu à des tarifs différents, seul le droit le plus élevé est dû.

Les actes et écrits tarifés par les articles 3 à 7, 8, 1°, 9 et 10 sont soumis au droit dès le moment où ils sont dressés et signés par la personne ou par une des personnes qui délivre ces actes et écrits. Les actes et écrits tarifés par l'article 8, 2° à 4 sont soumis au droit dès le moment où ils sont dressés par les personnes qui délivrent ces actes et écrits.

### 4.1.5. *Exemptions*

Une série d'exemptions sont prévues. Celles-ci concernent par exemple les actes et écrits pour l'exécution des lois relatives aux impôts et à l'aménagement du territoire, pour la création de la Banque-Carrefour des entreprises, etc. (art. 21 CDTD).

## 4.2. **Taxe sur les opérations de bourse et les reports**

### 4.2.1. *Taxe sur les opérations de bourse*

Sont soumis à la taxe (art. 120 CDTD) :

- 1° *tout achat et toute vente* de fonds publics exécutés ou conclus en Belgique ;
- 2° *tout rachat* de ses propres actions par une société d'investissement, si cette opération concerne des *actions de capitalisation* (cela vaut aussi pour les conversions en actions de capitalisation étant donné qu'une conversion doit s'analyser comme un achat de titres d'une part et une émission de titres d'autre part).

Il existe différentes exemptions (art. 126<sup>1</sup> CDTD), notamment pour les opérations dans lesquelles aucun intermédiaire professionnel n'intervient ou ne contracte soit pour le compte de l'une des parties, soit pour son propre compte, pour les opérations réalisées pour leur propre compte par les intermédiaires financiers, les entreprises d'assurance, les institutions de retraite professionnelle, les organismes de placement collectif et les non-résidents, pour les opérations ayant pour objet des droits de participation dans un organisme institutionnel ou privé de placement collectif, des certificats de trésorerie ou des obligations linéaires émis par l'Etat, pour les opérations ayant pour objet des titres d'emprunts à court terme émis par la Banque Nationale de Belgique et pour un certain nombre d'autres opérations.

La base d'imposition applicable (art. 123 CDTD) :

- pour les achats ou acquisitions, est le montant à acquitter par l'acquéreur, à l'exclusion du courtage de l'intermédiaire ;
- pour les *ventes ou cessions*, est le montant à recevoir par le vendeur ou le cédant, y compris le courtage de l'intermédiaire ;
- pour le *rachat* de ses actions de capitalisation par une société d'investissement, est la valeur nette d'inventaire des actions, sans déduction du chargement forfaitaire ;
- pour les rachats des actions de capitalisation par des organismes de placement collectif avec autorisation européenne ainsi que par des organismes de placement collectif établis en dehors de la Communauté européenne, est la valeur d'inventaire des actions, sans déduction du chargement forfaitaire, mais diminuée du précompte mobilier retenu.

La taxe est perçue *aussi bien sur la vente que sur l'achat*. En cas de *rachat de ses actions de capitalisation par une société d'investissement*, la taxe est due uniquement du chef de la cession de l'action à la société d'investissement (art. 122 CDTD).

Les taux sont les suivants (art. 121 CDTD) :

- a. **1,70 pour mille** : taux normal ;
- b. **0,70 pour mille** : entre autres, les titres de la dette publique de Belgique ou d'Etats étrangers ; emprunts émis par les Communautés, les Régions, les provinces et les communes (tant du pays que de l'étranger); obligations de sociétés; parts de fonds de placement; actions émises par des sociétés d'investissement, etc.

Toutefois, le tarif s'élève à **0,50%** pour les cessions et acquisitions à titre onéreux d'actions de capitalisation d'une société d'investissement et pour le rachat par une société d'investissement de ses propres actions de capitalisation (voir le 2°, ci-avant).

Le montant de la taxe ne peut excéder 500 euros, sauf pour les opérations qui ont pour objet les actions de capitalisation, où le montant maximum est fixé à 750 euros (art. 124 CDTD).

#### **4.2.2. Taxe sur les reports**

Cette taxe est perçue sur les opérations de report sur fonds publics, dans lesquelles un intermédiaire professionnel pour opérations de bourse agit soit pour le compte d'un tiers, soit pour son compte propre (art. 138 CDTD).

Le taux s'élève à **0,85 pour mille** (art. 138 CDTD).

La taxe est due par les deux parties. Elle n'est toutefois pas due dans le chef des intermédiaires financiers, des entreprises d'assurance, des institutions de retraite professionnelle, des organismes de placement collectif et des non-résidents (art.139 CDTD).

Des exemptions sont prévues pour les opérations ayant pour objet des certificats de trésorerie ou des obligations linéaires émis par l'Etat, des billets de trésorerie ou des certificats de dépôt émis conformément à la loi du 22 juillet 1991, ou encore des titres d'emprunts émis par certaines organisations internationales, si ces opérations sont faites par des non-résidents, des titres d'emprunts à court terme émis par la Banque nationale de Belgique et des cessions-rétrocessions de valeurs mobilières (art. 139**bis** CDTD).

### 4.3. Taxe sur les livraisons de titres au porteur

Cette taxe est perçue sur toute livraison de titres au porteur lorsqu'elle porte sur des fonds publics ou étrangers. Par « livraison » on entend : une acquisition à titre onéreux, une conversion de titres nominatifs en titres au porteur ou un retrait de titres faisant l'objet d'un découvert. Les livraisons faites aux intermédiaires financiers établis en Belgique ne sont pas assujetties à la taxe (art. 159 CDTD).

Le taux de la taxe est fixé à **0,60%** (art. 160 CDTD).

La taxe est liquidée (art. 161 CDTD) :

1. en cas **d'acquisition à titre onéreux** : sur les sommes à acquitter par l'acquéreur (courtage de l'intermédiaire et taxe sur les opérations de bourse non compris) ;
2. en cas de **conversion de titres nominatifs en titres au porteur ou de retrait de titres faisant l'objet d'un dépôt à découvert** : sur la valeur vénale (intérêts non compris) des titres au jour de la conversion ou du retrait. Cette valeur doit être estimée par celui qui a fait convertir ou par le déposant. Pour les titres suivants, la base imposable est toutefois déterminée comme suit:
  - 2.1. pour les valeurs mobilières admises à la cote officielle d'une bourse belge: d'après la dernière cotation publiée avant la date de la conversion ou du retrait ;
  - 2.2. pour les titres de créances non admis à la cote officielle : par le montant nominal du capital de la créance ;
  - 2.3. pour les parts des organismes de placement à nombre variable de parts : d'après la dernière valeur d'inventaire calculée avant la date de la conversion ou du retrait.

Sont exemptes de la taxe (art. 163 CDTD) :

- 1° les livraisons de titres faites à la suite d'une acquisition à titre onéreux dans laquelle aucun intermédiaire professionnel n'intervient ou ne contracte pour le compte de l'une des parties ;
- 2° les livraisons de fonds publics étrangers et de certificats représentatifs de fonds publics étrangers faisant l'objet d'un dépôt à découvert auprès de certaines institutions, faites à un non-résident ;
- 3° les livraisons de titres libellés en devises émis par l'Etat, les Régions ou les Communautés, lorsque ces titres font l'objet d'une livraison à un non-résident ;
- 4° les livraisons de titres faites aux institutions de retraite professionnelle.



#### 4.4. Taxe annuelle sur les opérations d'assurance

Cette taxe est perçue sur les contrats d'assurance lorsque le risque se situe en Belgique (art. 173 CDTD).

Le risque de l'opération d'assurance se situe en Belgique lorsqu'il est satisfait à l'une des conditions suivantes :

- le preneur d'assurance a sa résidence habituelle en Belgique ;
- si le preneur d'assurance est une personne morale : l'établissement de cette personne morale auquel le contrat se rapporte, se situe en Belgique ;
- les biens immeubles et certains biens meubles auxquels le contrat se rapporte sont situés en Belgique ;
- les véhicules de toute nature auxquels le contrat se rapporte sont immatriculés en Belgique ;
- le contrat d'assurance relative à des risques encourus au cours d'un voyage ou de vacances est souscrit en Belgique et a une durée de maximum quatre mois.

Divers contrats sont exemptés de cette taxe, notamment les contrats d'assurance-crédit contre les risques commerciaux et/ou les risques-pays, les contrats de réassurance, certaines assurances dans le cadre de la sécurité sociale, les assurances contre les risques à l'étranger, les assurances dans le cadre de l'épargne-pension, les assurances dans le cadre de la pension complémentaire des indépendants, la transformation d'une prestation d'assurance-vie en rente, les assurances de corps de navires et de bâtiments considérés comme tels, les assurances de corps de bateaux et de bâtiments considérés comme tels, les assurances de certains avions, toutes les assurances maritimes et fluviales (excepté celles qui sont taxées au taux de 1,4%, voir plus loin), les assurances obligatoires en matière de véhicules automobiles et les assurances de dégâts matériels concernant des véhicules automoteurs ou des ensembles de véhicules qui sont destinés exclusivement au transport de marchandises par route et dont la masse maximale autorisée est d'au moins 12 tonnes, certains contrats d'assurance protection juridique, etc. (art. 176<sup>2</sup> CDTD).

La base d'imposition est le montant des primes, contributions personnelles et contributions patronales, augmentées des charges, à payer au cours de l'année d'imposition soit par les preneurs d'assurance, soit par les affiliés et leurs employeurs (art. 176<sup>1</sup> CDTD).

Il y a quatre taux (art. 175<sup>1</sup> à 175<sup>3</sup> CDTD) :

- \* **9,25%** : taux normal ;
- \* **4,40%** : taux appliqué notamment pour les assurances sur la vie (non conclues à titre individuel), les assurances en cas de décès, certains contrats de rentes viagères et temporaires, certains engagements collectifs complémentaires en cas d'incapacité de travail et engagements de pension (sous la condition d'une « accessibilité identique » au règlement, voir art. 175<sup>1</sup> CDTD) ;
- \* **1,40%** : taux appliqué pour les assurances maritimes et fluviales et contre les risques des transports terrestres ou aériens lorsqu'elles concernent des marchandises ; pour les assurances obligatoires en matière de véhicules automoteurs et les assurances de dégâts matériels concernant notamment les taxis, les autobus, les autocars et les véhicules destinés au transport de marchandises et ayant une masse maximale autorisée supérieure à 3,5 tonnes et inférieure à 12 tonnes ;
- \* **1,10%** : taux appliqué pour les assurances sur la vie, même liées à un fonds d'investissement, et les constitutions de rentes viagères ou temporaires, conclues par des personnes physiques.

### 4.5. Taxe annuelle sur les participations bénéficiaires

Les sommes réparties à titre de participation bénéficiaire afférente aux contrats d'assurance-vie, aux contrats de rentes viagères ou temporaires ou aux pensions complémentaires constituées autrement que par une assurance-vie, conclu avec un assureur opérant en Belgique, sont assujetties à la taxe (art. 183*bis* CDTD).

Le taux de la taxe est de **9,25%** (art. 183*ter* CDTD).

La taxe est calculée sur le montant total des sommes réparties à titre de participations bénéficiaires pour l'année d'imposition (art.183*quater* CDTD).

Les participations bénéficiaires afférentes aux assurances-épargne dans le cadre de l'épargne-pension et afférentes aux contrats d'assurance pour lesquels le preneur d'assurance n'a pas bénéficié de réduction d'impôt (ou exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système), sont exonérées de la taxe sous certaines conditions (art. 183*quinquies* CDTD).

### 4.6. Taxe sur l'épargne à long terme

Sont visés par la taxe sur l'épargne à long terme (art. 184 CDTD) :

- les assurances sur la vie individuelles (ordinaires et assurances-épargne) pour lesquelles l'assuré a bénéficié d'une réduction d'impôt (ou d'une exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système) ;
- les comptes-épargne collectifs ou individuels pour lesquels le titulaire a bénéficié d'une réduction d'impôt (ou d'une exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système).

Les contrats d'assurance qui prévoient uniquement des avantages en cas de décès et les assurances sur la vie dans la mesure où celles-ci visent à garantir l'amortissement ou la reconstitution d'un emprunt hypothécaire, sont exemptés de la taxe (art. 187<sup>2</sup> CDTD).

La taxe est perçue (art. 184 et 186 CDTD), selon le cas, sur la valeur de rachat théorique, les pensions, rentes, capitaux ou valeurs de rachat (assurances sur la vie) ou l'épargne (comptes-épargne), déterminés :

1. en ce qui concerne les contrats conclus ou les comptes ouverts avant 55 ans : au 60<sup>e</sup> anniversaire de l'assuré ou du titulaire du compte ;
2. en ce qui concerne les contrats conclus ou les comptes ouverts à compter de l'âge de 55 ans : au jour du 10<sup>e</sup> anniversaire de la date de conclusion du contrat ou de l'ouverture du compte, à moins que la valeur de rachat ou l'épargne ne soit payée ou attribuée avant cette date. Dans ce dernier cas, la taxe est exigible au jour du paiement ou de l'attribution.

Il y a trois taux (art. 185 CDTD) :

- **10%** (base imposable constituée au moyen de versements effectués à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1993) ;
- **16,5%** (base imposable constituée au moyen de versements effectués avant le 1<sup>er</sup> janvier 1993) ;
- **33%** (paiements ou attributions d'épargnes ou de valeurs de rachat faits anticipativement dans certaines conditions).

#### **4.7. Taxe d'affichage**

Cette taxe est perçue sur toutes les affiches exposées au regard du public et dont la superficie dépasse 1m<sup>2</sup>, ainsi que sur les affiches lumineuses, etc. (art. 188 et suiv. CDTD).

Il est prévu toute une série d'exemptions, notamment pour les enseignes, certains affichages en exécution de la loi ou d'une décision judiciaire, les affiches apposées par les pouvoirs publics et certains établissements publics, certaines affiches relatives au culte, les affiches en matière électorale, etc. (art. 194 et 198 CDTD).

La taxe s'élève à 0,50 euro par m<sup>2</sup> ou fraction de m<sup>2</sup>. Le montant de la taxe perçu sur les affiches sur papier ordinaire collées sur panneaux d'affichage sans protection d'aucune nature, n'excèdera pas 5 euros (art. 190 CDTD).

Pour les affiches lumineuses, etc., la taxe annuelle est de cinq fois le montant mentionné ci-dessus (art. 191 CDTD).



## CHAPITRE 5 PROCEDURES DOUANIERES A L'IMPORTATION, A L'EXPORTATION ET EN CAS DE TRANSIT

---

### *Quoi de neuf ?*

#### *Introduction du régime de l'opérateur économique agréé.*

*Ces procédures sont basées principalement sur le Code des douanes communautaire et sur ses dispositions d'application.*

### **5.1. Droits à l'importation**

Les « droits à l'importation » sont perçus selon un tarif commun à l'Union européenne sur des marchandises importées de pays non-membres de l'Union européenne.

Ces droits sont perçus au profit de l'Union européenne.

#### **5.1.1. Base d'imposition des droits à l'importation : le plus souvent la valeur en douane, parfois la quantité**

La valeur à déclarer lors de la mise en libre pratique de marchandises et qui sert de base à la perception des droits d'entrée, doit respecter les dispositions des articles 28 à 36 du Code des douanes communautaires (Règlement (CEE) n°2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992).

Ces articles mettent en œuvre, dans les Etats membres de l'Union européenne, l'accord sur l'évaluation en douane résultant des négociations commerciales multilatérales menées au niveau du GATT de 1973 à 1979. Lesdits articles reposent sur le principe que la détermination de la valeur en douane des marchandises doit être basée autant que possible sur la valeur transactionnelle c'est-à-dire sur le prix effectivement payé ou à payer pour ces marchandises, pour autant que ce dernier réponde à certaines conditions.

A défaut de valeur transactionnelle ou lorsque celle-ci ne satisfait pas à toutes les exigences pour pouvoir être retenue, il convient d'appliquer successivement d'autres méthodes d'évaluation, en suivant un ordre bien déterminé.

#### Remarque :

*La base d'imposition à la TVA lors de l'importation est constituée par la valeur calculée suivant les règles communautaires en vigueur pour établir la valeur en douane augmentée de certains frais.*

#### **5.1.2. Tarif des droits d'entrée**

Le taux du droit à l'importation est fonction de la nature des marchandises et du pays d'où elles sont importées. Se basant sur la nomenclature du Système Harmonisé, le tarif U.E. détermine pour chaque catégorie de marchandises le taux applicable. En outre, dans le cadre d'accords internationaux ou pour des raisons économiques, une série de franchises, suspensions, tarifs réduits (liés ou non à des contingents), etc. sont appliqués. Toutes ces possibilités sont reprises, avec les dispositions légales y afférentes, dans le « Tarif d'usage des droits d'entrée » édité par l'administration.

## 5.2. Destinations douanières

### 5.2.1. Généralités

#### A. Dépôt temporaire

Les marchandises qui sont introduites dans le territoire douanier de l'Union européenne sont soumises, dès cette introduction, à la surveillance douanière et doivent être conduites à un bureau de douane ou en lieu agréé par la douane pour être présentées à celle-ci.

En des lieux agréés par la douane, les marchandises peuvent rester en dépôt temporaire pendant soit 45 jours si les marchandises ont été acheminées par la voie maritime soit 20 jours si les marchandises ont été acheminées par une autre voie.

#### B. Destinations douanières

Les marchandises doivent être déclarées pour une destination douanière autorisée, à savoir :

- placement des marchandises sous un *régime douanier* (voir point C ci-après),
- réexportation hors du territoire douanier de l'Union européenne,
- destruction,
- abandon au profit du Trésor public,
- introduction dans une zone franche ou un entrepôt franc.

#### C. Régimes douaniers

Par régime douanier, il y a lieu d'entendre :

- 1) la mise en libre pratique,
- 2) le transit,
- 3) l'entrepôt douanier,
- 4) le perfectionnement actif,
- 5) la transformation sous douane,
- 6) l'admission temporaire,
- 7) le perfectionnement passif,
- 8) l'exportation.

Les régimes visés sous 3) à 7) sont des régimes douaniers économiques. Les régimes seront développés ultérieurement.

### 5.2.2. Le Document unique

Le placement des marchandises sous un régime douanier s'effectue en principe sous le couvert du formulaire du « Document unique ». Le Document unique a été conçu de façon à couvrir tous les mouvements de marchandises, à savoir l'exportation, le transit et l'importation.

Le Document unique a été modifié par le Règlement (CE) n° 2286/2003 de la Commission du 18 décembre 2003 modifiant le code communautaire d'application (JOUE L 343 du 31 décembre 2003). La nouvelle notice du Document unique, reprise dans ce règlement, était applicable à partir du :

- 1<sup>er</sup> janvier 2007 pour les déclarations sur papier ;
- 4 février 2008 pour les déclarations électroniques introduites par le biais du système de déclaration « paperless douanes et accises » (PLDA) (obligatoire à l'exportation et à l'importation, à l'heure actuelle uniquement obligatoire pour les agents en douane).

Afin de réduire la charge administrative supportée principalement par les opérateurs économiques, **EORI** (*Economic Operator's Registration and Identification*) a été introduit : un seul enregistrement douanier dans toute l'Union européenne pour une entreprise.

A cet effet, le **numéro EORI** a été créé : un numéro communautaire unique utilisé pour l'enregistrement et l'identification des opérateurs économiques et d'autres personnes dans leurs relations avec les autorités douanières, et à mentionner sur le Document unique.

Les dispositions EORI sont entrées en vigueur au 1<sup>er</sup> juillet 2009 mais à l'heure actuelle, elles sont uniquement obligatoires à l'exportation.

Toute information à ce propos est disponible sur le site web de l'Administration des douanes et accises, par le biais du lien suivant : <http://www.fiscus.fgov.be/interfdanl/fr/dau/index.htm>.

Suivant le mouvement, sont utilisés des exemplaires différents d'une liasse complète (8 exemplaires, exemplaires A ou B pour le Centre de Traitement de l'Information (C.T.I.) des douanes, exemplaire C pour dépôt en entrepôt douanier, exemplaire R pour l'octroi des restitutions agricoles). PLDA (paperless douanes et accises) a informatisé cette procédure pour ceux qui doivent utiliser PLDA ou qui utilisent PLDA de leur plein gré de sorte que certains exemplaires ne sont plus employés.

Certaines cases sont autocopiantes, de sorte que les informations nécessaires aux Etats membres sont obtenues en une seule frappe. C'est une des raisons pour lesquelles la plupart des données devant figurer sur le document doivent être fournies sous forme de codes.

Le Document unique n'est pas utilisé en cas d'emploi de certains documents tels que notamment :

- le carnet TIR (Transit),
- le carnet ATA (Admission temporaire),
- la déclaration 136F (franchises diplomatiques).

Moyennant le respect de certaines conditions, la douane peut accorder des autorisations de procédures simplifiées qui permettent d'accélérer l'intervention douanière. Parmi ces procédures simplifiées, citons :

- la procédure de la déclaration simplifiée,
- le dépôt anticipé de la déclaration,
- les globalisations,
- le dépôt d'une déclaration incomplète.

Ces procédures simplifiées s'appliquent pratiquement pour tous les régimes.

### **5.2.3. Bureau de dédouanement**

La déclaration se fait auprès d'un bureau frontière à l'Union européenne, dans un port maritime, dans un aéroport ou à un bureau à l'intérieur du pays, durant les heures d'ouverture de ceux-ci et pour autant qu'ils soient compétents à cet effet. Sous la dénomination « bureau à l'intérieur du pays », il faut également entendre les bureaux maintenus aux frontières intérieures. En cas de déclaration à un bureau à l'intérieur du pays, les marchandises sont acheminées, sous le couvert d'un document depuis le lieu d'introduction dans l'Union européenne jusqu'à ce bureau.

Les droits à l'importation, l'accise, l'accise spéciale ainsi que la TVA (pour cette dernière, si aucun report de paiement de la TVA – autorisation délivrée par l'AFER (secteur TVA) - n'est appliqué) doivent en principe être acquittés au bureau de douane d'importation lors de la validation de la déclaration de mise en libre pratique et/ou de mise en consommation.

Toutefois, les produits soumis à accise peuvent être enlevés du bureau de douane d'importation en suspension de l'accise en vue de leur placement dans un entrepôt fiscal.

Après l'obtention d'une autorisation de l'Administration des Douanes et Accises et après dépôt d'une caution, le déclarant peut obtenir le report du paiement des droits susvisés (à ne pas confondre avec le report de paiement de la TVA pour lequel une autorisation est délivrée par l'Administration de la Fiscalité des Entreprises et des Revenus (Secteur TVA) et pour lequel un paiement par anticipation doit être effectué par le demandeur).

### **5.2.4. Déclaration pour la libre pratique et la mise en consommation**

#### A. Principes

**Déclarer** des marchandises **en libre pratique** est l'acte qui consiste à conférer le statut douanier de marchandises communautaires à des marchandises non communautaires en payant les droits à l'importation éventuels et en appliquant les mesures de politique commerciale applicables lors de l'importation dans l'Union européenne.

**Déclarer** des marchandises **à la consommation** implique en sus le paiement des impôts nationaux comme la TVA et l'accise et l'application des autres dispositions nationales prescrites lors de l'importation.

Les marchandises des pays tiers destinées au marché belge sont déclarées simultanément en libre pratique et à la consommation. Par contre, les marchandises communautaires ne sont soumises à aucune formalité douanière en trafic intracommunautaire : ces mouvements s'effectuent comme livraisons intracommunautaires sous un régime TVA

L'acquisition intracommunautaire de certains moyens de transport est toutefois toujours soumise à l'accomplissement de formalités auprès de la douane, qui agit, en l'occurrence, pour le compte de l'AFER (secteur TVA).

Si des marchandises déclarées pour la mise en libre pratique en Belgique sont destinées à un autre Etat membre de l'U.E., l'exonération de la TVA peut être octroyée en Belgique et la livraison des biens s'effectue en tant que livraison intracommunautaire. Si les marchandises ne sont pas acheminées directement vers l'Etat membre de destination après déclaration pour la mise en libre pratique des marchandises, celles-ci doivent être entreposées dans un entrepôt TVA en Belgique.

Les marchandises d'accises acheminées vers un autre Etat membre après leur mise en libre pratique doivent obligatoirement passer par le régime d'entrepôt fiscal en Belgique.



**B. Franchise définitive**

Dans une trentaine de cas, aucun droit à l'importation et éventuellement aucune autre taxe ne doivent être acquittés à l'importation. Pour les particuliers, ce régime s'applique à certains biens personnels (en cas de déménagement, de mariage, de décès,...), aux bagages personnels des voyageurs (dans certaines limites), etc. Pour le trafic de marchandises, il s'agit par exemple d'objets de caractère éducatif, scientifique ou culturel, de biens d'équipement importés lors du transfert d'activités d'une entreprise vers l'Union européenne, de marchandises destinées à des œuvres de bienfaisance, etc.

Les marchandises suivantes, dépourvues de tout caractère commercial et contenues dans les bagages personnels des voyageurs, peuvent être importées en franchises :

1) VOYAGEURS EN PROVENANCE DE PAYS NON-MEMBRES DE L'UNION EUROPEENNE (1)

<u>Produits de tabac (2)</u>	
cigarettes	200 pièces (3)
ou      cigarillos	100 pièces (3)
ou      cigares	50 pièces (3)
ou      tabac à fumer	250 grammes (3)
<u>Alcools et boissons alcoolisées (2)</u>	
Vins tranquilles	4 litres (3)
<u>ET</u>	
Bières	16 litres (3)
<u>ET</u>	
soit : boissons distillées et boissons spiritueuses ayant un titre alcoométrique de plus de 22% vol ; alcool éthylique non dénaturé de 80% vol et plus	1 litre (3)
soit : boissons distillées et boissons spiritueuses, apéritifs à base de vin ou d'alcool, tafia, saké ou boissons similaires ayant un titre alcoométrique de 22% vol ou moins ; vins mousseux, vins de liqueur	2 litres (3)
Marchandises autres que celles visées ci-dessus	Valeur globale maximum: 430 ou 300 ou 175 euros (3) (4) (5)

- (1) Les franchises sont accordées aussi bien pour les marchandises achetées toutes taxes comprises dans ces pays que pour celles ayant bénéficié du remboursement ou d'une exonération de ces taxes en raison de leur exportation (exemple : achats dans une boutique hors-taxes d'un aéroport).
- (2) Ces franchises pour les « produits de tabac » et les « alcools et boissons alcoolisées » ne sont accordées qu'aux voyageurs âgés d'au moins 17 ans.
- (3) Pour le personnel d'un moyen de transport utilisé en trafic international pour voyager à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers, les franchises sont limitées à respectivement 40 pièces, 20 pièces, 10 pièces, 50 grammes, 2 litres, 8 litres, 0,25 litre, 0,50 litre et 175 euros. Si ce personnel apporte la preuve qu'il ne se déplace pas dans le cadre de son activité professionnelle, les franchises ordinaires sont d'application.
- (4) 430 euros pour les voyageurs aériens et les voyageurs maritimes (à l'exception de l'aviation ou de la navigation de tourisme privée), 300 euros pour les autres voyageurs, 175 euros pour les voyageurs de moins de 15 ans et pour les personnes mentionnées dans la note (3).
- (5) Ces montants peuvent être revus.

2) VOYAGEURS EN PROVENANCE D'UN ETAT MEMBRE DE L'UNION EUROPEENNE

Marchandises acquises dans le marché intérieur des Etats membres de l'UE (toutes taxes comprises) : les voyageurs en provenance d'un Etat membre de l'UE peuvent introduire en Belgique sans limite de valeur ou de quantité les marchandises achetées dans cet autre Etat membre.

Toutefois, les accises doivent être acquittées pour les produits du tabac et les boissons alcoolisées qui sont introduits en Belgique à des fins commerciales.

Pour établir que ces produits introduits en Belgique par un voyageur sont destinés à des fins commerciales, l'Administration peut tenir compte, entre autres, du statut commercial et des motifs de ce dernier, du lieu de détention ou du mode de transport utilisé, de tout document relatif aux produits, de la nature de ces produits et leurs quantités selon les limites indicatives suivantes.

<u>Produits de tabac</u>	
cigarettes	800 pièces
cigarillos (cigares d'un poids maximal de 3 grammes par pièce)	400 pièces
cigares	200 pièces
tabac à fumer	1 kg
<u>Boissons alcoolisées</u>	
boissons spiritueuses	10 litres
produits intermédiaires (par ex. Porto, Pineau des Charentes, etc.)	20 litres
vins (dont 60 litres au maximum de vin mousseux)	90 litres
bières	110 litres

Il convient de noter que la cession à titre onéreux, sans bénéfice, de marchandises soumises à accises entre particuliers, est considérée comme effectuée à des fins commerciales.

C. Franchise définitive à la réimportation de marchandises préalablement exportées

Moyennant certaines conditions (entre autres, marchandises en l'état), le bénéfice de la franchise définitive peut être accordé à la réimportation de marchandises.

**5.2.5. Régimes douaniers avec suspension des droits et taxes à l'importation**

A. Transit

a. Le carnet TIR

Une soixantaine de pays (dont tous les Etats membres de l'Union européenne) ont signé une convention en vue d'accélérer le transport des marchandises, dans des véhicules routiers, des ensembles de véhicules ou dans des conteneurs, en simplifiant les formalités aux frontières, à condition qu'une partie du trajet se fasse par route.

Le transport s'effectue sous le couvert du carnet TIR, un document douanier international qui peut être utilisé pour le franchissement successif de plusieurs frontières.

Après vérification du chargement, le véhicule routier ou le conteneur est scellé par la douane du pays de départ. Les véhicules et les conteneurs doivent être agréés par les autorités douanières du pays où le propriétaire ou le transporteur est domicilié ou établi.

Les carnets TIR sont délivrés et garantis dans les pays concernés par les associations garantes agréées par les administrations douanières. Les utilisateurs d'un carnet TIR doivent aussi être reconnus par la douane et les associations garantes.

Les carnets TIR ne peuvent être utilisés pour les transports débutant et se terminant à l'intérieur de l'UE, ni pour les transports d'alcool ou de produits du tabac. Les carnets TIR peuvent cependant être utilisés pour les transports entre la Grèce et les autres Etats membres de l'UE si le territoire d'un pays tiers est traversé.

La prise en charge d'un carnet TIR vaut pour tout le territoire douanier de l'UE. Aucune formalité ne doit être effectuée aux frontières intracommunautaires.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2009, le NCTS-TIR est obligatoire à l'intérieur de l'UE. Cela veut dire que le renvoi du volet n°2 est remplacé par un message électronique.

*b. Transit communautaire/commun*

Le transit communautaire externe permet la circulation de marchandises non communautaires d'un point à un autre du territoire douanier de la Communauté sans que celles-ci ne soient soumises ni aux droits à l'importation ni aux mesures de politique commerciale. Le transit communautaire interne permet la circulation de marchandises communautaires, sans modification de leur statut douanier, d'un point à un autre du territoire douanier de la Communauté avec emprunt du territoire d'un pays tiers. Le transit commun étend la réglementation du transit communautaire aux échanges avec les pays de l'A.E.L.E. (Norvège, Islande, Suisse).

Depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2003, le New Computerised Transit System (NCTS) est obligatoire et, sauf en cas d'application de la procédure de secours, a remplacé les documents T par des déclarations électroniques de transit. Il s'agit de la déclaration T1 en cas de transit communautaire externe et de la déclaration T2 en cas de transit communautaire interne. Sauf en cas de délivrance d'une autorisation d'allègement des formalités, les marchandises et la déclaration doivent être présentées au bureau de départ et au bureau de destination. Le transport doit être couvert par une garantie couvrant l'entièreté du parcours.

Il existe des procédures simplifiées permettant, sous certaines conditions, l'utilisation de documents de transport propres au mode de transport concerné en lieu et place d'une déclaration de transit établie par NCTS. Il s'agit, par exemple, de la lettre de voiture du chemin de fer, du manifeste aérien et du manifeste maritime. En outre, des décisions établissant des procédures simplifiées peuvent être prises dans le cadre d'accord avec d'autres pays ou non.

*B. Entrepôt douanier*

Un **entrepôt douanier** est une installation où principalement les marchandises non communautaires peuvent être mises en dépôt sans que ces marchandises soient soumises aux droits visés au 5.1., à la TVA, aux accises éventuelles et aux mesures de politique commerciale.

Il y a lieu de distinguer d'une part, les entrepôts douaniers *privés* qui sont des entrepôts concédés exclusivement pour l'entreposage sous le régime de l'entrepôt douanier de marchandises par l'entreposeur et d'autre part, les entrepôts douaniers *publics* qui sont utilisables par toute personne pour l'entreposage des marchandises sous ce régime.

Parmi les entrepôts douaniers privés, on distingue, suivant les modalités relatives à l'entrée et à la sortie des marchandises, les entrepôts des types C, D et E. Le contrôle est basé sur la comptabilité matières de l'entreposeur. Ces types d'autorisations peuvent aussi être octroyées pour des marchandises qui doivent être entreposées dans différents Etats membres de l'Union européenne sous le régime de l'entrepôt douanier.

Parmi les entrepôts douaniers publics, on distingue les entrepôts de type A, les entrepôts de type B (surtout dans les ports) et les entrepôts de type F (essentiellement fournis par la commune). Dans les entrepôts de type A, le contrôle se base sur la comptabilité matières de l'entreposeur. Dans les entrepôts de type B, le contrôle est basé sur les documents d'entrée et de sortie ; les entrepôts de type F sont gérés par la douane.

Lors de la mise à la consommation, les marchandises non communautaires peuvent également être emmagasinées dans un **entrepôt TVA**. Cet entrepôt permet de mettre des marchandises en libre pratique et de les déclarer avec franchise provisoire de la TVA.

### C. Perfectionnement actif

#### a. Définition

Le régime du perfectionnement actif est un régime douanier économique qui permet de mettre en œuvre sur le territoire douanier de l'Union européenne :

- 1) des marchandises non communautaires destinées à être réexportées hors du territoire douanier de l'Union européenne sous forme de produits compensateurs, sans que ces marchandises soient soumises aux droits à l'importation ni aux mesures de politique commerciale (système de la suspension) ;
- 2) des marchandises mises en libre pratique, avec remboursement ou remise des droits à l'importation afférents à ces marchandises si elles sont exportées hors du territoire douanier de l'Union européenne sous forme de produits compensateurs (système du rembours) ;

pour leur faire subir une ou plusieurs opérations de perfectionnement avec utilisation éventuelle de marchandises communautaires.

Ce régime couvre également le travail à façon dans lequel le mandant reste propriétaire des marchandises importées.

Il est à noter également que le régime du perfectionnement actif n'implique pas que l'ouvraison doit comprendre un changement industriel augmentant la valeur des marchandises ; le cas des marchandises destinées à subir des opérations mineures (manipulations usuelles, réparation, mise au point, ...) est également couvert.

*b. But et portée du régime*

Le régime du perfectionnement actif est un régime douanier économique dont le but essentiel est de promouvoir les exportations en dehors du territoire douanier de l'Union européenne en mettant les opérateurs communautaires, qui utilisent des marchandises tierces pour l'obtention de produits destinés à l'exportation, sur un pied d'égalité avec des concurrents établis dans des pays tiers qui fabriquent les mêmes produits sans payer des droits de douane. En effet, la franchise temporaire des droits à l'importation (système de la suspension) ou le remboursement de ces droits (système du rembours) sur les marchandises tierces mises en œuvre dans le produit compensateur exporté permettent aux opérateurs communautaires de fabriquer un produit de qualité au prix le plus bas et améliorent leur compétitivité sur les marchés étrangers.

Le régime du perfectionnement actif contribue donc à équilibrer la balance commerciale en favorisant les exportations ; il apporte, par ailleurs, toujours un élément actif à cette balance, à savoir la plus-value constituée par les marchandises communautaires ajoutées aux marchandises non communautaires importées sous le régime et réexportées après transformation sous forme de produits compensateurs et par la main-d'œuvre nécessaire aux opérations de perfectionnement.

Le régime du perfectionnement actif constitue enfin un antidote au chômage puisqu'il permet le maintien ou la création de postes de travail dans l'Union européenne.

*D. Transformation sous douane*

*a. Définition*

Le régime de la transformation sous douane est un régime douanier économique qui permet de mettre en œuvre sur le territoire douanier de l'Union européenne certaines marchandises non communautaires, sans qu'elles soient soumises aux droits à l'importation ni aux mesures de politique commerciale, pour leur faire subir des opérations qui en modifient l'espèce ou l'état, et de mettre en libre pratique dans l'Union européenne, aux droits à l'importation qui leur sont propres, les produits résultant de ces opérations.

*b. But et portée du régime*

Le niveau des droits à l'importation est établi en vue d'assurer une protection équitable aux producteurs communautaires de toute marchandise (matières premières, produits semi-ouvrés ou produits finis).

La politique tarifaire prévoit en général un montant de droits à l'importation plus élevé pour le produit transformé que pour les matières premières ou les produits semi-ouvrés nécessaires pour l'obtenir.

Dans certains cas, la somme des droits à l'importation à payer sur les marchandises à mettre en œuvre dans l'Union européenne pour l'obtention d'un produit transformé peut être supérieure aux droits à l'importation qui seraient dus si le produit transformé était importé directement d'un pays tiers. En pareille occurrence, l'installation d'industries dans l'Union européenne est découragée et un déplacement des activités de transformation vers l'extérieur de l'Union européenne est à craindre. Pour éviter ce risque, le législateur communautaire a prévu le régime de la transformation sous douane.

Le régime de la transformation sous douane produit donc un avantage aux transformateurs de l'Union européenne dans la mesure où la charge financière qu'ils supportent pour produire le produit fini est inférieure à celle qu'ils supporteraient s'ils mettaient directement en libre pratique, selon la taxation qui leur est propre, les marchandises de base achetées dans des pays tiers.

E. Admission temporaire

A condition d'être réexportées ultérieurement sans avoir subi de modifications, certaines marchandises utilisées dans l'Union européenne peuvent bénéficier d'une exonération partielle ou totale des droits. Un « carnet ATA » peut remplacer le document unique pour l'admission temporaire.

F. Perfectionnement passif tarifaire

a. Définition

Le régime du perfectionnement passif est un régime douanier économique qui permet d'exporter temporairement des marchandises communautaires en dehors du territoire douanier de l'Union européenne en vue de les soumettre à des opérations de perfectionnement et de mettre les produits résultant de ces opérations en libre pratique dans l'Union européenne en exonération totale ou partielle des droits à l'importation.

b. But et portée du régime

Le régime du perfectionnement passif répond à l'organisation internationale actuelle du travail qui tend à confier la fabrication d'ensembles à une série d'entreprises spécialisées établies dans des pays différents. Bien qu'il retire du travail à la main-d'œuvre communautaire au profit de la main-d'œuvre étrangère, le régime du perfectionnement passif a des conséquences économiques positives pour l'Union européenne. En effet, il peut induire une augmentation des exportations communautaires de marchandises destinées à être incorporées dans des produits tiers à importer dans l'Union européenne et une diminution de l'importation de marchandises non communautaires.

En outre, ce régime peut se présenter comme une formule de coopération industrielle avec certains pays tiers à coûts salariaux plus bas que ceux de l'Union européenne et, de cette façon, permettre d'éviter des difficultés de production dans l'Union européenne. En l'occurrence, les entreprises communautaires profitent des bas coûts de la main-d'œuvre dans les pays en développement en leur confiant une partie de leur production ; la réduction des coûts sur la partie transformée à l'étranger se répercute ensuite sur le coût de production de l'ensemble des marchandises (principe de la péréquation des coûts) et permet de ne pas interrompre l'activité de production dans l'Union européenne.

Le régime du perfectionnement passif est également utilisé lorsque la technologie requise pour effectuer une partie des opérations de perfectionnement n'est pas disponible dans l'Union européenne ou lorsque, en raison d'une obligation contractuelle ou légale de garantie, des réparations doivent être effectuées dans un pays tiers.

**5.2.6. Exportation de marchandises**

Le régime de l'exportation règle la sortie hors du territoire douanier de l'Union européenne de marchandises communautaires.

Conformément aux dispositions communautaires, une déclaration d'exportation doit, en principe, être déposée dans les délais auprès du bureau de douane compétent pour la surveillance du lieu où l'exportateur est établi, ou bien, où les marchandises sont emballées ou chargées pour le transport d'exportation. L'exportateur est celui pour le compte duquel la déclaration est établie et qui est propriétaire des marchandises ou a un droit similaire de disposition.

A partir du 1<sup>er</sup> juillet 2009, il sera obligatoire d'introduire électroniquement la déclaration d'exportation par le biais de PLDA, y compris les données de sécurité (ECS = Export Control System).

Les données de sécurité ne doivent pas être mentionnées pour l'exportation vers la Suisse et la Norvège ni pour l'expédition vers les territoires non fiscaux.

Le document qui tiendra lieu de support à cette procédure électronique est le Document d'Accompagnement Export (DAE).

Ceci entraîne l'application de l'ECS lors de l'exportation indirecte (2 Etats membres sont impliqués). L'ECS permet de contrôler la sortie du territoire douanier de la CE par l'échange de messages électroniques entre le bureau d'exportation et le bureau de sortie de la Communauté.

Lorsque PLDA envoie le message de mainlevée, le déclarant peut, sur base de ce message de mainlevée, imprimer lui-même un DAE ou demander à la succursale de lui imprimer celui-ci.

L'exportation peut donner droit à divers avantages, par exemple exonération de l'accise et de l'accise spéciale, exemption de la TVA, restitution pour certains produits agricoles, etc.

Des marchandises peuvent également faire l'objet d'une exportation temporaire, par exemple, aux fins d'exposition ou de livraison à l'essai à l'étranger. Moyennant certaines conditions, une franchise définitive peut être accordée à la réimportation.

Le « Carnet ATA » peut remplacer le « Document unique » pour l'exportation temporaire.

#### **5.2.7. Remboursement ou remise des droits à l'importation, de l'accise, de l'accise spéciale et de la TVA**

Ce régime s'applique, par exemple, à des marchandises détruites à la suite d'un cas de force majeure avant qu'il ait été donné mainlevée, à des marchandises refusées parce qu'elles ne sont pas conformes au contrat d'achat, ou en cas de régularisation de tous genres, etc.

#### **5.2.8. Opérateur économique agréé**

Dans un environnement international marqué par la recrudescence de la menace terroriste et de la criminalité transfrontalière organisée, qui peuvent porter gravement atteinte à l'économie mondiale dans son ensemble, mais aussi à la sécurité publique, à la santé publique et à l'environnement, l'Union européenne a souhaité renforcer la sécurisation de la chaîne logistique internationale.

Dans ce contexte, l'Union européenne, s'appuyant, entre autres, sur le « cadre de normes SAFE visant à sécuriser et à faciliter le commerce mondial » adopté le 23 juin 2005 par les membres de l'Organisation mondiale des douanes, a développé son propre programme de sécurité en matière douanière (Customs Security Programme – en abrégé CSP). Etablissant un équilibre entre les contrôles et la facilitation des échanges, ce programme recouvre des activités de soutien à l'élaboration et à la mise en œuvre de mesures visant à renforcer la sécurité au moyen de contrôles douaniers améliorés et prévoit l'introduction de contrôles de sécurité appropriés pour assurer la protection du marché intérieur et garantir la sécurité de la chaîne logistique internationale, en étroite collaboration avec les principaux partenaires commerciaux dans le monde. Les modifications concernant la sécurité apportées au code des douanes communautaire [Règlement (CE) n° 648/2005 et Règlement (CE) n° 1875/2006] fournissent un cadre juridique aux mesures du programme CSP.

Etroitement liée aux autres mesures ainsi introduites dans le droit douanier communautaire (l'échange de données entre autorités douanières à l'aide des technologies de l'information et des réseaux informatiques – la gestion des risques en matière douanière au niveau communautaire conformément à un cadre commun de gestion électronique – les notifications préalables à l'arrivée et à la sortie et les déclarations sommaires d'entrée et de sortie), la création du statut d'opérateur économique agréé (en abrégé AEO) constitue un des principaux éléments du programme CSP et a pour objectif de permettre aux opérateurs économiques fiables et certifiés de bénéficier de mesures de facilitation des échanges commerciaux. La mise en œuvre de toutes les mesures précitées et la reconnaissance mutuelle des certifications AEO entre les puissances économiques ayant développé ou qui développeront ce mode de certification (par exemple : C-TPAT – customs trade partnership against terrorism – aux Etats-Unis) permettront la mise en place progressive du dispositif de dédouanement rapide (« Green Lane » - pratiquement aucun contrôle) pour les marchandises circulant dans une chaîne logistique internationale dont tous les maillons (fabricant, exportateur, transitaire, entreposeur, commissionnaire en douane, transporteur, importateur,...) sont totalement sécurisés.

En ce qui concerne les opérateurs économiques désireux de rester concurrentiels dans les très complexes chaînes logistiques internationales, force est de constater que la certification AEO, fournissant une reconnaissance qualitative sur le plan international en donnant l'image d'un partenaire commercial fiable, constitue un véritable label de qualité offrant notamment les avantages suivants :

- un accès plus rapide et plus aisé à des facilités comme le statut d'expéditeur agréé, le dédouanement centralisé et la dispense de garantie, etc.
- un nombre réduit de contrôles,
- des transmissions d'informations réduites au titre des obligations en matière de sécurité/sûreté.

La mise en place du statut AEO marque une étape importante dans les relations entre opérateurs économiques agréés et administrations douanières. Elle permettra de distinguer les opérateurs dont la gestion comptable et logistique, ainsi que les mesures préventives du risque en matière de sécurité et de sûreté, présentent d'indéniables garanties de qualité et de fiabilité.

Toutes les informations concernant ce statut sont disponibles sur le site Internet <http://fiscus.fgov.be/interfdan/fr/oeafr/index.htm>.



## CHAPITRE 6 LES DROITS D'ACCISE

### *Quoi de neuf ?*

- *Modification du droit d'accise spécial sur le gasoil utilisé comme carburant.*
- *Modification du droit d'accise spécial sur l'essence sans plomb.*

*Ces droits sont établis et réglementés par plusieurs directives de l'Union européenne et par la législation nationale. Un nombre de dispositions importantes est repris **entre autres** dans :*

- *la loi du 10 juin 1997 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise (MB du 1<sup>er</sup> août 1997) ;*
- *la loi-programme du 27 décembre 2004 (MB du 31 décembre 2004) ;*
- *la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées (MB du 4 février 1998) ;*
- *la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés (MB du 16 mai 1997) ;*
- *la loi du 13 février 1995 relative au régime d'accise des boissons non alcoolisées (MB du 11 mars 1995) ;*
- *la loi du 13 février 1995 relative au régime d'accise du café (MB du 11 mars 1995) ;*

*leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.*

### 6.1. Définition

Les droits d'accise sont des impôts indirects frappant la consommation ou l'utilisation de certains produits, qu'ils soient fabriqués à l'intérieur du pays, qu'ils proviennent d'un Etat membre de l'Union ou qu'ils soient importés d'un pays tiers à l'Union. On distingue les droits d'accise (ordinaires), les droits d'accise spéciaux, la cotisation sur l'énergie (pour les produits énergétiques et l'électricité) et la redevance de contrôle (sur le fuel domestique). L'accise totale est la somme de ces catégories.

### 6.2. Classification des accises

On distingue :

- a. les produits d'accise harmonisés au niveau communautaire, qui sont frappés d'un droit d'accise (ordinaire) commun à l'UEBL et d'un droit d'accise spécial (et éventuellement d'une cotisation sur l'énergie et d'une redevance de contrôle), dont le produit est exclusivement destiné à la Belgique ; ces produits d'accise communautaires sont les produits énergétiques et l'électricité, les tabacs manufacturés ainsi que l'alcool et les boissons alcoolisées qui comprennent les bières, les vins, les boissons fermentées autres que les bières et les vins, les produits intermédiaires et l'alcool éthylique proprement dit ;
- b. les produits d'accise nationaux, qui ne sont pas harmonisés au niveau communautaire et qui sont frappés d'un droit d'accise (ordinaire) dont le fruit est exclusivement destiné à la Belgique ; ces produits d'accise nationaux sont les boissons non alcoolisées et le café.

Les **produits énergétiques et l'électricité, l'alcool et les boissons alcoolisées ainsi que les tabacs manufacturés** font l'objet d'une directive de la CEE – dite directive horizontale - relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles de ces produits soumis à accise. Par ailleurs, des directives concernant les structures et les taux d'accise, ainsi que concernant la taxation des produits énergétiques et l'électricité, sont également d'application pour ces produits.

Pour les **boissons non alcoolisées et le café**, un régime particulier qui tient compte des dispositions de la directive horizontale susvisée est applicable.

### 6.3. Base de taxation

Selon le produit, la quantité et/ou la valeur. Voir également la rubrique « taux » reprise ci-dessous.

### 6.4. Régime général relatif à la production, la transformation, la détention et la circulation des produits soumis à accise

La Directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 concerne le régime général, la détention, la circulation et les contrôles des produits soumis à accise. Celle-ci a été transposée en droit belge par la loi du 10 juin 1997 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise.

Il est impossible ici de décrire ce système complexe avec précision. Ses lignes directrices apparaissent ci-après ; les détails et les exceptions sont décrits dans la loi susmentionnée et les décisions prises pour son application.

La Directive 92/12/CEE a fait l'objet d'une révision et sera abrogée à partir du 1<sup>er</sup> avril 2010 par la Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la Directive 92/12/CEE. Les Etats membres sont tenus de faire entrer en application les dispositions légales et réglementaires nécessaires au respect de la nouvelle Directive avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Les **produits énergétiques, l'alcool et les boissons alcoolisées ainsi que les tabacs manufacturés** sont soumis à l'accise lors de leur production (où que ce soit dans l'Union européenne) ou lors de leur importation (en provenance de pays tiers à l'Union européenne).

L'accise devient *exigible* lors de la mise à la consommation, ce qui signifie, lors de la sortie d'un régime suspensif, lors de la fabrication hors d'un régime suspensif ou lors de l'importation qui n'a pas lieu sous un régime suspensif. L'accise devient également exigible lors de la constatation de manquants qui doivent être soumis à l'accise.

Un *régime suspensif* est un régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention et à la circulation des produits en suspension de droits d'accise.

Pour les produits d'accise ayant déjà été mis à la consommation dans un autre Etat membre, qui sont livrés ou qui sont destinés à être livrés à l'intérieur du pays, ou ceux qui sont affectés à des fins commerciales à l'intérieur du pays, l'accise est, en principe, également exigible. Le cas échéant, afin d'éviter une double imposition, une procédure de remboursement de l'accise est prévue.

Le paiement a lieu en principe au comptant au moment de la naissance de la dette fiscale. Sous certaines conditions et moyennant le dépôt d'une garantie, un délai de paiement qui varie selon le produit, peut être accordé.

#### **6.4.1. Production, transformation et détention de produits soumis à accise**

L'accise *n'est pas* due lorsque la production, la transformation et la détention de produits soumis à accise ont lieu dans un entrepôt fiscal. Un *entrepôt fiscal* est tout lieu où sont produites, transformées, détenues, reçues ou expédiées par un *entrepôtaire* agréé (personne physique ou morale) dans l'exercice de sa profession, en suspension de droits d'accise, des marchandises soumises à accise aux conditions fixées par le Ministre des Finances (autorisation, cautionnements, obligations administratives, exécution des contrôles, etc.).

L'accise est due lors de la mise à la consommation (voir ci-dessus).

#### **6.4.2. Circulation de produits soumis à accise**

En principe, la circulation en régime suspensif des produits soumis à accise doit s'effectuer entre entrepôts fiscaux.

La circulation en régime suspensif des produits soumis à accise qui sont mis en Belgique en libre circulation se fait entre le lieu où se trouvent les produits à l'instant où ils sont mis en libre circulation et un entrepôt fiscal installé en Belgique. L'expéditeur de ces produits doit, pour ce faire, observer certaines règles.

Sous certaines conditions, le destinataire peut cependant également être un opérateur qui n'est pas un entrepositaire agréé. Cet opérateur peut être un opérateur *enregistré* ou *non enregistré*. Pour les deux catégories, il s'agit de ceux qui, n'étant pas entrepositaires agréés, peuvent cependant recevoir en suspension de droits d'accise des produits soumis à accise en provenance d'un autre Etat membre mais ne peuvent toutefois ni détenir ni expédier ces produits en suspension de droits d'accise.

Un *opérateur enregistré* est autorisé à recevoir de *manière permanente* dans l'exercice de sa profession des produits soumis à accise en suspension de droits d'accise. Un *opérateur non enregistré* est autorisé à recevoir à *titre occasionnel* dans l'exercice de sa profession des produits soumis à accise en suspension de droits d'accise.

Un *opérateur enregistré* doit garantir le paiement des droits d'accise auprès du receveur (fonctionnaire), tenir une comptabilité des livraisons, présenter les produits lors de toute réquisition et se prêter à tout contrôle jugé utile. Pour cet opérateur, les droits d'accise sont dus au moment de la mise à la consommation et sont perçus au moyen d'une déclaration de mise à la consommation qui doit être déposée auprès du receveur des accises au plus tard le jeudi de la semaine suivant celle de la réception des produits d'accise.

Un *opérateur non enregistré* doit, *préalablement à l'expédition* des marchandises, effectuer une déclaration et garantir le paiement des droits d'accise et *lors de la réception*, acquitter les droits d'accise. Il doit par ailleurs se prêter à tout contrôle de la réception effective des marchandises et du paiement des droits d'accise.

Eventuellement un entrepositaire agréé expéditeur peut désigner également un représentant fiscal qui, en lieu et place du destinataire, donne les garanties nécessaires à l'acquittement des droits d'accise.

La circulation des produits soumis à accise entre les territoires des différents Etats membres de l'Union européenne doit s'effectuer sous le couvert d'un document d'accompagnement dont la forme et le contenu sont définis par un règlement de la Communauté européenne et qui sert entre autres à l'information de l'administration.

Lorsque les produits soumis à accise placés sous le régime suspensif sont *exportés* (donc vers un pays tiers à l'Union européenne), ce régime est apuré par la certification établie par le bureau de douane de sortie de l'Union européenne que les produits ont effectivement quitté l'U.E.

Pour les produits soumis à accise acquis par les *particuliers* pour leurs *besoins propres* et transportés par eux-mêmes, aucun droit d'accise n'est dû à condition que les droits d'accise aient été perçus dans l'Etat membre où les produits sont acquis.

Il existe des règles particulières (e.a. en matière de quantité de produits soumis à accise transportés par des particuliers – voir chapitre 5, point 5.2.4.B) : pour établir que les marchandises ne sont pas destinées à des fins commerciales. En ce qui concerne les huiles minérales, l'accise devient exigible si ces produits sont transportés suivant des modes de transport atypiques (p.ex. carburant autre que dans le réservoir des véhicules ou dans un bidon de réserve approprié, produits de chauffage liquides autres que dans des camions-citernes utilisés pour le compte d'opérateurs professionnels).

En ce qui concerne **l'électricité et le gaz naturel**, l'accise devient exigible dans le chef du distributeur au moment de leur fourniture par ce dernier au consommateur. Toutefois, la fourniture est réputée s'opérer à l'expiration de chaque période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement pour les fournitures de gaz naturel et d'électricité à caractère continu qui donnent lieu à des décomptes ou à des paiements successifs.

En ce qui concerne le **charbon, le coke et le lignite**, l'accise devient exigible au moment de leur fourniture au détaillant par des sociétés qui sont tenues à se faire enregistrer à cette fin suivant les modalités fixées par le Ministre des Finances, à moins que le producteur, l'importateur, l'introducteur ou éventuellement son représentant fiscal ne se substitue à ces sociétés enregistrées pour les obligations qui leur sont imposées. Par détaillant, il convient d'entendre toute personne physique ou morale qui livre du charbon, du coke et du lignite à des personnes physiques ou morales qui les consomment. Est considéré comme moment de la fourniture au détaillant, la date d'établissement de la facture relative à cette fourniture.

Pour les **boissons non alcoolisées et le café**, un régime national qui suit autant que possible le régime communautaire, est d'application. Ainsi, la production, la transformation et le stockage de ces marchandises, en suspension des droits d'accise doivent avoir lieu dans un entrepôt fiscal. L'expédition entre entrepôts fiscaux à l'intérieur du pays a lieu sous le couvert d'un document d'accompagnement. L'expédition de boissons non alcoolisées et de café vers et en provenance d'un Etat membre s'effectue sous le couvert des documents commerciaux usuels.

## 6.5. Contrôle

Dans les entrepôts fiscaux, le contrôle s'effectue à l'aide de la comptabilité matières en relation avec la comptabilité commerciale de l'entrepôt agréé et par l'examen des registres appropriés et prescrits ainsi que des déclarations levées (document administratif d'accompagnement (D.A.A.), déclarations de mise à la consommation, déclarations d'exportation, ...).

En outre, un recensement de l'entrepôt fiscal (contrôle physique) est organisé au moins une fois par an.

Dans certains cas, il existe un contrôle permanent de la production exercé par les agents des accises.

Lors de la circulation des produits soumis à accise, le contrôle est opéré au vu des documents accompagnant le transport (par exemple : en cas de circulation en régime suspensif, le D.A.A. ; en cas de circulation en droits acquittés, selon le cas au vu du document d'accompagnement simplifié (D.A.S.) et de la caution déposée ou des documents commerciaux et de la caution versée).

Il est à noter que les tabacs manufacturés mis à la consommation dans le pays doivent être revêtus d'un signe fiscal valable en Belgique.

Il va de soi que les contrôles documentaires peuvent être complétés par un examen physique de tout chargement.

Tout transport de produits d'accise déjà mis à la consommation en Belgique et destinés à être livrés dans un autre lieu situé en Belgique avec emprunt du territoire d'un Etat membre doit être couvert par un document d'accompagnement simplifié.

Inversement, l'utilisation du document d'accompagnement simplifié est également requise pour les transports intracommunautaires de produits mis à la consommation, d'un Etat membre vers un autre lieu de ce même Etat membre, avec emprunt du territoire belge.

## 6.6. Taux

*Remarque* : Certains de ces taux peuvent être adaptés à très brève échéance.

### 6.6.1. Produits énergétiques et électricité

La Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 règle le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Au niveau national, cette matière est réglée au Chapitre XVIII du Titre XI - Finances de la loi-programme du 27 décembre 2004.

Dans le cas des produits énergétiques et de l'électricité, on entend par « accises » les droits d'accise (ordinaires), les droits d'accise spéciaux, la redevance de contrôle sur le fuel domestique et la cotisation sur l'énergie.

## LES DROITS D'ACCISE

En euros par 1.000 litres à 15 °C, sauf mention contraire

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>A. Essence au plomb</b>	245,4146	363,6238	28,6317	637,6701
<b>B. Essence sans plomb ≥ 98 octane</b>				
1. A haute teneur en soufre et en aromatiques	245,4146	354,5238	28,6317	628,5701
2. A faible teneur en soufre et en aromatiques				
2a. Non mélangé	245,4146	339,5238	28,6317	613,5701
2b. Complété à concurrence d'au moins 7% vol de bioéthanol relevant du code NC 2207 10 00 (1)	245,4146	296,5739	28,6317	570,6202
<b>C. Autre essence sans plomb</b>				
1. Non mélangé	245,4146	339,5238	28,6317	613,5701
2. Complété à concurrence d'au moins 7% vol de bioéthanol relevant du code NC 2207 10 00 (1)	245,4146	296,5739	28,6317	570,6202
<b>D. Pétrole lampant</b>				
1. Utilisé comme carburant	294,9933	256,8177	28,6317	580,4427
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (2)				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (3)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (3)	9,2960	1,2040	0	10,5000
- autres	18,5920	2,4080	0	21,0000
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	8,9738	8,9738
- autres entreprises	0	0	17,9475	17,9475
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	17,9475	17,9475

- (1) D'un titre alcoométrique volumique d'au moins 99% vol, pur ou sous la forme d'ETBE (éthyl tertio butyl éther) relevant du code NC 2909 19 00, et qui n'est pas d'origine synthétique.
- (2) Pétrole lampant utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.
- (3) Pétrole lampant utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>E. Gasoil d'une teneur en poids de soufre excédant 10 mg/kg</b>				
1. Utilisé comme carburant	198,3148	154,7063 (4)	14,8736	367,8947 (4)
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (1)				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (2)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (2)	9,2960	1,2040	0	10,5000
- autres	18,5920	2,4080	0	21,0000
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0 (3) + 0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	5,0000 (3) + 4,2427	9,2427
- autres entreprises	0	0	10,0000 (3) + 8,4854	18,4854
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	10,0000 (3) + 8,4854	18,4854

- (1) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.
- (2) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics.
- (3) Redevance de contrôle.
- (4) Tarif applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2010.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>F. Gasoil d'une teneur en poids de soufre n'excédant pas 10 mg/kg</b>				
1. Utilisé comme carburant				
1.a. non mélangé	198,3148	139,7063 (5) (6)	14,8736	352,8947 (5) (6)
1.b. complété à concurrence d'au moins 5% d'EMAG (1) relevant du code NC 3824 90 99 et correspondant à la norme NBN-EN 14214	198,3148	122,0616 (5) (6)	14,8736	335,2500 (5) (6)
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (2)				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (3)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (3)	9,2960	1,2040	0	10,5000
- autres	18,5920	2,4080	0	21,0000
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0 (4) + 0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	5,0000 (4) + 3,5511	8,5511
- autres entreprises	0	0	10,0000 (4) + 7,1022	17,1022
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	10,0000 (4) + 7,1022	17,1022

- (1) Ester méthylique d'acide gras, une huile végétale qui a subi une transformation chimique (estérification).
- (2) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation des moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.
- (3) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics.
- (4) Redevance de contrôle.
- (5) Il est prévu un remboursement du droit d'accise spécial de 0,0053 euro par litre pour les véhicules décrits dans la loi-programme du 27 décembre 2004, à savoir les taxis, les véhicules à moteur pour le transport des personnes handicapées, les véhicules à moteur de plus de 8 places assises outre celle du conducteur, prévus et construits pour le transport de passagers et les véhicules dont la masse maximale autorisée est égale ou supérieure à 7,5 tonnes et qui sont destinés exclusivement au transport de marchandises par route (Tarif applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2010).
- (6) Tarif applicable au 1<sup>er</sup> janvier 2010.



Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>G. Fioul lourd (euros par 1.000 kg)</b>				
1. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (1)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (1)	6,5000	1,0000	0	7,5000
- autres entreprises (1)	13,0000	2,0000	0	15,0000
- consommation pour produire de l'électricité	13,0000	2,0000	0	15,0000
2. Consommation non professionnelle	13,0000	2,0000	0	15,0000
<b>H. Gaz de pétrole liquéfié (euros par 1.000 kg)</b>				
1. Utilisé comme carburant	0	0	0	0
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (2)				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (3)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (3)	18,5920	1,9080	0	20,5000
- autres	37,1840	3,8160	0	41,0000
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0 (4) ou 0 (5)	0 (4) ou 0 (5)
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	8,5523 (4) ou 8,6762 (5)	8,5523 (4) ou 8,6762 (5)
- autres entreprises	0	0	17,1047 (4) ou 17,3525 (5)	17,1047 (4) ou 17,3525 (5)
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	17,1047 (4) ou 17,3525 (5)	17,1047 (4) ou 17,3525 (5)

(1) A l'exclusion de la consommation pour produire de l'électricité.

(2) GPL utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

(3) GPL utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics.

(4) Butane.

(5) Propane.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>I. Gaz naturel (euros par MWh pouvoir calorifique supérieur)</b>				
1. Utilisé comme carburant	0	0	0	0
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (1)				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental (2)	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental (2)	0	0	0	0
- autres	0	0	0	0
3. Utilisé comme combustible				
3a. Consommation professionnelle				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	0,0942	0,0942
- autres entreprises	0	0	0,9889	0,9889
3b. Consommation non professionnelle	0	0	0,9889	0,9889

- (1) Gaz naturel utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.
- (2) Gaz naturel utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>J. Houille, coke et lignite (euros par 1.000 kg)</b>	0	8,6526 (1)	3,0000 (1)	11,6526 (1)
<b>K. Electricité (euros par MWh)</b>				
1. Consommation professionnelle				
1a. fournie à un utilisateur final raccordé au réseau de transport ou de distribution dont la tension nominale > 1 kV	0	0	0	0
1b. fournie à un utilisateur final raccordé au réseau de transport ou de distribution dont la tension nominale ≤ 1 kV				
- les entreprises grandes consommatrices avec accord ou permis environnemental	0	0	0	0
- les entreprises avec accord ou permis environnemental	0	0	0,9544	0,9544
- autres entreprises	0	0	1,9088	1,9088
2. Consommation non professionnelle	0	0	1,9088	1,9088

(1) La houille, le coke, le lignite et les combustibles solides consommés par les ménages sont exemptés (voir ci-dessous, exonérations, point 2, k).

Les produits énergétiques (voir art.415 de la Loi-programme du 27 décembre 2004 pour la définition de ces produits) autres que ceux pour lesquels un taux d'accise est fixé dans le tableau ci-dessus et qui sont destinés à être utilisés, mis en vente ou utilisés comme carburant ou combustible, sont taxés au taux d'accise applicable au carburant ou au combustible équivalent, selon l'utilisation qui en est faite.

Dans un même temps, outre les produits mentionnés ci-dessus, *tout produit* destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme *carburant* ou comme additif ou en vue d'accroître le volume final des carburants est taxé au taux d'accise applicable au carburant équivalent. Outre les produits imposables visés plus haut, tout autre *hydrocarbure*, à l'exception de la tourbe, destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme *combustible*, est taxé au taux d'accise applicable au produit énergétique équivalent.

### Exonérations

1. Sauf disposition contraire, l'exonération est accordée pour :
  - a. les produits énergétiques utilisés à des usages autres que ceux de carburant ou de combustible ;
  - b. les produits énergétiques utilisés à double usage (utilisé à la fois comme combustible et pour des usages autres que ceux de carburant ou de combustible, par ex. l'utilisation de produits énergétiques pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques) ;
  - c. l'électricité utilisée principalement pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques ;
  - d. les produits énergétiques et l'électricité utilisés dans les procédés minéralogiques ;
  - e. les produits énergétiques, à l'exclusion du fioul lourd, de la houille, du coke et du lignite, et l'électricité utilisés pour produire de l'électricité et l'électricité utilisée pour maintenir la capacité de produire de l'électricité ;
  - f. les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant ou combustible pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée ;
  - g. les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant ou combustible pour la navigation dans des eaux communautaires (y compris la pêche), autre que la navigation de plaisance privée, et l'électricité produite à bord des bateaux.
2. Sauf disposition contraire, l'exonération est accordée pour les produits suivants utilisés *sous contrôle fiscal*.
  - a. les produits imposables utilisés dans le cadre de projets pilotes visant au développement technologique de produits moins polluants, ou en ce qui concerne les combustibles ou carburants provenant de ressources renouvelables ;
  - b. l'électricité produite par un utilisateur pour son propre usage à partir d'origine solaire, éolienne, houlomotrice, marémotrice ou géothermique, à partir d'origine hydraulique produite dans des installations hydroélectriques, à partir de la biomasse ou de produits issus de la biomasse, au moyen de piles à combustible (exonération limitée à l'électricité qui répond aux prescriptions légales en matière d'octroi de certificats verts ou de production combinée de chaleur et d'énergie) ;
  - c. les produits énergétiques et l'électricité utilisés pour la production combinée de chaleur et d'énergie ;
  - d. l'électricité produite par un utilisateur pour son propre usage dans une installation de production combinée de chaleur et d'électricité, à condition que les générateurs combinés soient respectueux de l'environnement ;
  - e. les carburants utilisés dans le domaine de la fabrication, du développement, des essais et de l'entretien d'aéronefs ou de navires ;
  - f. le gasoil et le pétrole lampant ainsi que l'électricité utilisés pour le transport de personnes et de marchandises par train ;
  - g. le gasoil, le pétrole lampant et le fuel lourd fournis en vue d'une utilisation, comme carburant ou combustible pour la navigation sur des voies navigables intérieures (y compris la pêche), autre que la navigation de plaisance privée, et l'électricité produite à bord des bateaux ;

- h. le gasoil, le pétrole lampant et le fuel lourd utilisés pour les activités de dragage dans les voies navigables et dans les ports ;
- i. le gasoil, le pétrole lampant, le fuel lourd, le GPL, le gaz naturel, l'électricité, la houille, le coke et le lignite, utilisés exclusivement pour des travaux agricoles et horticoles, dans la pisciculture et la sylviculture (sous respect de certaines conditions) ;
- j. (caduc) ;
- k. la houille, le coke, le lignite et les combustibles solides consommés par les ménages ;
- l. le gaz naturel et le GPL utilisés comme carburants ;
- m. l'huile de colza, utilisée comme carburant, lorsqu'elle est produite par une personne physique ou morale, agissant seule ou en association, sur base de sa propre production, et qu'elle est vendue à l'utilisateur final sans intermédiaire ;
- n. (caduc) ;
- o. l'électricité que le distributeur fournit à un « client protégé résidentiel à revenus modestes ou à situation précaire » ;
- p. le gaz naturel que le distributeur fournit à un « client protégé résidentiel à revenus modestes ou à situation précaire ».

De plus, sous certaines conditions, les produits énergétiques mis à la consommation dans un autre Etat membre, contenus dans les réservoirs normaux des véhicules automobiles utilitaires et destinés à être utilisés comme carburant par ces mêmes véhicules, ainsi que dans les conteneurs à usages spéciaux et destinés à ces conteneurs et servant à leur fonctionnement en cours de transport, ne sont pas soumis à l'accise dans le pays.

Afin d'éviter que les huiles détaxées soient utilisées comme carburant, celles-ci sont dénaturées ou sont additionnées de minimum 6 grammes et maximum 9 grammes de marqueur Solvent Yellow 124 par 1.000 litres d'huile minérale. Dans le but de reconnaître le gasoil et dans certains cas le fuel lourd détaxés, un colorant rouge y est ajouté.

### 6.6.2. Boissons alcoolisées

#### A. Bière

Par « bière », on entend tout produit relevant du code 2203 de la nomenclature combinée du tarif douanier commun des Communautés européennes (en abrégé code NC, voir l'annexe au présent chapitre) ainsi que les mélanges de bière et de boissons non alcoolisées du code NC 2206. Le titre alcoométrique acquis doit être supérieur à 0,5% vol.

Par hectolitre degré Plato de produit fini :

	en euros		
	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Bière	0,7933	0,9172	1,7105

Le *nombre de degrés Plato* exprime le pourcentage en poids d'extraits contenus dans 100 grammes de bière, cette valeur étant reconstituée sur la base de l'extrait réel et de l'alcool contenus dans le produit fini.

## LES DROITS D'ACCISE

L'accise totale sur 1 litre de pils d'une densité de 12,5 degrés Plato (dans ce cas arrondi à 12 degrés Plato) équivaut alors par exemple à :

$$12 \times 1,7105 \text{ euro}/100 = 0,20526 \text{ euro.}$$

Pour la bière produite par de petites brasseries indépendantes, il existe un taux réduit variant selon la production de la brasserie intéressée de l'année précédente. Ces taux réduits sont les suivants :

Par hectolitre/degé Plato de produit fini :

Production annuelle	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
n'excédant pas 12.500 hl	0,3966	1,0907	1,4873
n'excédant pas 25.000 hl	0,3966	1,1403	1,5369
n'excédant pas 50.000 hl	0,3966	1,1899	1,5865
n'excédant pas 75.000 hl	0,4462	1,1899	1,6361
n'excédant pas 200.000 hl	0,4462	1,2395	1,6857

### B. Vins

On distingue les vins tranquilles des vins mousseux.

Par *vin tranquille* on entend tous les produits relevant des codes NC 2204 et 2205 (voir l'annexe au présent chapitre), à l'exception du vin mousseux visé ci-dessous. Ils doivent avoir soit un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 15% vol, pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation soit un titre alcoométrique acquis excédant 15% vol et n'excédant pas 18% vol et pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation et **en outre** qu'ils aient été obtenus sans aucun enrichissement.

Par *vin mousseux* on entend tous les produits relevant des codes NC 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 et 2205 (voir l'annexe au présent chapitre). Ils sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens **ou** ont une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution. Ils doivent avoir un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 15% vol et l'alcool contenu dans le produit fini doit résulter entièrement d'une fermentation.

Par hectolitre de produit fini :

	Droit d'accise (1)	Droit d'accise spécial (1)	Total
Vin tranquille	0	47,0998	47,0998
Vin mousseux	0	161,1308	161,1308

(1) 0 euro de droit d'accise et 14,8736 euros de droit d'accise spécial pour le vin tranquille et le vin mousseux dont le titre alcoométrique excède 1,2% vol. mais n'excède pas 8,5% vol.

#### Exemples :

- L'accise totale sur une bouteille de 0,7 l de vin de raisin titrant 12% vol =  $0,7 \times 47,0998 \text{ euros}/100 = 0,3296986 \text{ euro}$
- L'accise totale sur une bouteille de 0,7 l de champagne titrant 11% vol =  $0,7 \times 161,1308 \text{ euros}/100 = 1,1279156 \text{ euro}$

C. Autres boissons fermentées autres que le vin ou la bière

On distingue les « autres boissons fermentées non mousseuses » des « autres boissons fermentées mousseuses ».

Par *autres boissons fermentées non mousseuses* on entend tous les produits relevant des codes NC 2204 et 2205 non visés sous B ci-dessus ainsi que tous les produits relevant du code NC 2206 (voir l'annexe au présent chapitre) qui ne sont pas catalogués sous « autres boissons fermentées mousseuses » et non visés sous A ci-dessus. Ils doivent avoir ou bien un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 10% vol ou bien avoir un titre alcoométrique acquis excédant 10% vol mais n'excédant pas 15% vol pour autant que l'alcool contenu dans le produit résulte entièrement d'une fermentation.

Par *autres boissons fermentées mousseuses* on entend tous les produits relevant du code NC 2206 00 91 ainsi que ceux relevant des codes NC 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 et 2205 (voir l'annexe au présent chapitre) non visés sous B ci-dessus. Ils sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou ont une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution. Ils doivent ou bien avoir un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 13% vol ou bien un titre alcoométrique acquis excédant 13% vol mais n'excédant pas 15% vol pour autant que l'alcool contenu dans le produit résulte entièrement d'une fermentation.

Par hectolitre de produit fini :

	en euros		
	Droit d'accise (1)	Droit d'accise spécial (1)	Total
Non mousseuses	0	47,0998	47,0998
Mousseuses	0	161,1308	161,1308

(1) 0 euro de droit d'accise et 14,8736 euros de droit d'accise spécial pour les autres boissons fermentées (mousseuses et non mousseuses) autres que le vin ou la bière dont le titre alcoométrique acquis excède 1,2% vol. mais n'excède pas 8,5% vol.

Exemples :

- *L'accise totale sur une bouteille de 0,7 l de vin de poire non mousseux titrant 9% vol = 0,7 x 47,0998 euros/100 = 0,3296986 euro.*
- *L'accise totale sur une bouteille de 0,7 l de vin de pomme mousseux titrant 9% vol = 0,7 x 161,1308 euros/100 = 1,1279156 euro.*

D. Produits intermédiaires

Par *produits intermédiaires* on entend tous les produits qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 22% vol et qui relèvent des codes NC 2204, 2205 et 2206 (voir l'annexe au présent chapitre) mais qui ne sont pas visés sous A, B ou C ci-dessus.

Par hectolitre de produit fini :

	en euros		
	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Produits intermédiaires « non mousseux »			
a) titre alcoométrique excédant 15% vol	66,9313	32,2262	99,1575
b) titre alcoométrique n'excédant pas 15% vol	47,0998	27,2683	74,3681
Produits intermédiaires « mousseux »(1)			
a) titre alcoométrique excédant 15% vol	66,9313	94,1995	161,1308
b) titre alcoométrique n'excédant pas 15% vol	47,0998	114,0310	161,1308

(1) plus précisément : présentés en bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou bien ayant une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution.

Exemple

L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de Vermouth titrant 17% vol =  $0,75 \times 99,1575 \text{ euros}/100 = 0,74368125 \text{ euro}$ .

E. Alcool éthylique

Par alcool éthylique on entend :

- a. tous les produits relevant des codes NC 2207 et 2208 (voir l'annexe au présent chapitre). Ils doivent avoir un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol. Ils sont également visés même s'ils font partie d'un autre produit relevant d'un autre chapitre de la NC ;
- b. les produits relevant des codes NC 2204, 2205 et 2206 qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 22% vol ;
- c. les eaux-de-vie contenant des produits en solution ou non.

Par hectolitre d'alcool pur à la température de 20 degrés C :

	en euros		
	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Alcool éthylique	223,1042	1.529,1312	1.752,2354

Exemple : l'accise totale sur une bouteille de 70 cl de whisky ayant un titre alcoométrique réel de 40% vol :  
 $1.752,2354 \text{ euros} \times 0,4 \times 0,007 = 4,906259 \text{ euros}$

F. Exonérations

Dans certains cas, les produits visés ci-dessus sont exonérés des droits d'accise et des droits d'accise spéciaux : e.a. par dénaturation complète, lorsqu'ils sont utilisés pour la production de vinaigre (code NC 2209, voir l'annexe au présent chapitre) ou de médicaments ou d'arômes pour la préparation de certaines denrées alimentaires et de boissons non alcoolisées (sous certaines conditions).



### 6.6.3. Tabacs manufacturés

En ce qui concerne les tabacs manufacturés, les droits d'accise et les droits d'accise spéciaux sont exprimés en un pourcentage du prix de vente au détail (donc toutes les taxes incluses – l'accise *ad valorem* et l'accise spéciale *ad valorem*), les cigarettes sont en outre soumises à un droit d'accise spécifique par 1.000 pièces et le tabac à fumer à un droit d'accise spécial spécifique par kilogramme.

	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Cigares (2)	5,00 %	5,00 %	10,00 %
Cigarettes (1) (2)	45,84 %	6,57 %	52,41 %
Tabac à fumer (1) (2)	31,50 %	0,00 %	31,50 %

- (1) Sur les **cigarettes**, en outre, il est perçu un droit d'accise spécifique de 6,8914 euros par 1.000 pièces ainsi qu'un droit d'accise spécial spécifique de 9,0381 euros par 1.000 pièces. Par ailleurs, un droit d'accise spécial spécifique de 7,9610 euros par kg est perçu sur le **tabac à fumer**.
- (2) Pour les **cigarettes**, le total des droits d'accise et des droits d'accise spéciaux (ad valorem et spécifique) ne peut en aucun cas être inférieur à 95% du montant cumulé des mêmes impôts qui seraient d'application sur les cigarettes de la classe de prix correspondant au prix moyen pondéré et ce, sans dépasser le montant total des droits d'accise grevant les cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée (ex. en 2009, le prix moyen pondéré s'élevait à 220,2390 euros par 1.000 pièces ; le montant total des droits d'accise est de 131,3568 euros, ce qui signifie que l'accise minimum pour 1.000 pièces s'élève à 124,7890 euros. Pour les autres conditionnements, ce montant est calculé en appliquant la règle proportionnelle).  
 Pour le **tabac à fumer** fine coupe destiné à rouler les cigarettes et les autres tabacs à fumer, le montant total des droits d'accise, du droit d'accise spécial et de la TVA ne peut en aucun cas être inférieur à 90% du montant cumulé des mêmes impôts appliqués aux tabacs à fumer appartenant à la classe du prix moyen pondéré (ex. en 2009, le prix moyen pondéré s'élevait à 77,8416 euros par kilogramme ; le montant total des taxes est de 45,9908 euros, ce qui signifie que la fiscalité minimum pour 1 kilogramme s'élève à 41,3917 euros. Pour les autres conditionnements, ce montant est obtenu par application de la règle proportionnelle).  
 Pour les **cigares**, le total des droits d'accise, des droits d'accise spéciaux et de la TVA, ne peut en aucun cas être inférieur au montant cumulé des mêmes impôts appliqués aux cigares appartenant à la classe de prix la plus demandée (ex. le prix d'un cigare s'élevait à 0,2250 euro en 2009 ; ce qui signifie une fiscalité minimum de 0,0616 euro par cigare. Pour les autres conditionnements, ce montant est déterminé en appliquant la règle proportionnelle).

Le tabac à fumer que les planteurs destinent à leur consommation personnelle à concurrence d'un maximum de 150 plants par an est soumis à un droit d'accise fixé à 20% du prix de vente au détail appliqué aux tabacs à fumer appartenant à la classe de prix la plus demandée.

Dans certains cas (p.ex. dénaturation pour des usages industriels ou horticoles, destination pour des tests scientifiques, remise en œuvre par le producteur), l'exonération de l'accise et de l'accise spéciale est accordée sous certaines conditions.

#### Exemple

Soit un paquet de cigarettes de 19 pièces au coût de 4,60 euros. La TVA s'élève à  $21\%/1,21 = 17,36\%$  du prix de vente au détail TVA incluse (la TVA est exprimée en un pourcentage du prix hors TVA). Cela correspond à un montant de 0,7983 euro. L'accise ad valorem s'élève à 52,41 % du prix de vente au détail, soit un montant de 2,4109 euros. L'accise spécifique s'élève à 15,9295 euros par 1.000 pièces correspondant à un montant de  $15,9295 \text{ euros} \times 19/1000 = 0,3027 \text{ euro}$  par 19 pièces (0,1309 euro pour l'accise spécifique et 0,1717 euro pour l'accise spéciale spécifique).

**6.6.4. Boissons non alcoolisées**

Par hectolitre :

	en euros
Produits	Droit d'accise
Eaux minérales et assimilées (1)	0
Boissons rafraîchissantes ou limonades et autres boissons non alcoolisées	3,7184

(1) plus précisément : les eaux minérales naturelles, les eaux de source, les eaux de consommation, les eaux gazéifiées ou non, soutirées en bouteilles ou autrement conditionnées pour être vendues ou livrées comme eaux de boisson.

Le droit d'accise de 3,7184 euros par hectolitre prévu ci-dessus pour les limonades est aussi applicable aux boissons suivantes :

1. les bières, telles que décrites au point 6.6.2 A ci-dessus dont le titre alcoométrique effectif acquis n'excède pas 0,5% vol ;
2. les vins tranquilles, tels que décrits au point 6.6.2 B ci-dessus, dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2% vol et qui ne contiennent que de l'alcool obtenu entièrement par fermentation ;
3. les vins mousseux, tels que décrits au point 6.6.2 B ci-dessus, dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2% vol et qui
  - sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou autrement ou ont une surpression due à l'anhydride carbonique en solution égale ou supérieure à 3 bars ;
  - ne contiennent que de l'alcool obtenu entièrement par fermentation ;
4. les autres boissons fermentées non mousseuses, telles que décrites au point 6.6.2 C ci-dessus, dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2% vol et qui ne contiennent que de l'alcool obtenu entièrement par fermentation ;
5. les autres boissons fermentées mousseuses, telles que décrites au point 6.6.2 C ci-dessus, dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2% vol et qui
  - sont présentées dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou autrement ou ont une surpression due à l'anhydride carbonique en solution égale ou supérieure à 3 bars ;
  - ne contiennent que de l'alcool obtenu entièrement par fermentation.

Le tarif pour les jus de fruits et de légumes relevant du code NC 2009 est de 0 euro/hectolitre.

Le stockage en entrepôt fiscal et l'expédition vers un autre entrepôt fiscal ont lieu en suspension de l'accise. Dans certains cas, l'exonération de l'accise est accordée p.ex. lors de l'expédition vers un autre Etat membre de l'Union européenne, lors de l'exportation à destination de pays tiers à l'Union européenne ou à l'occasion de livraisons dans le cadre des franchises diplomatiques.

**6.6.5. Café**

Par kilogramme net (pour les extraits de café : par kilogramme de matière sèche) :

en euros

Produits	Droit d'accise
Café non torréfié	0,1983
Café torréfié	0,2479
Extraits de café, solides ou liquides	0,6941

Le stockage en entrepôt fiscal et l'expédition vers un autre entrepôt fiscal ont lieu en suspension de l'accise.

Dans certains cas, l'exonération de l'accise est accordée p.ex. lors de l'expédition vers un autre Etat membre de l'Union européenne, lors de l'exportation à destination de pays tiers à l'Union européenne, à l'occasion de livraisons dans le cadre des franchises diplomatiques de même que pour l'utilisation à des fins industrielles autres que la torréfaction du café ou la préparation d'extraits de café.



---

**ANNEXE AU CHAPITRE 6**


---

**Codes de la nomenclature combinée (NC) du tarif douanier commun des Communautés européennes pour les boissons alcoolisées (codes tels qu'établis par l'annexe I du Règlement (CEE) n°2658/87 du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1987 relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, telle que modifiée par le Règlement (CEE) n°2587/91 de la Commission des Communautés européennes du 26 juillet 1991).**

<u>Code NC</u>	<u>Description</u>
0901	café, même torréfié ou décaféiné; coques et pellicules de café; succédanés du café contenant du café, quelles que soient les proportions du mélange
2009	les jus de fruits non fermentés (y compris le vin de grappe) et les jus de légumes, sans ajout d'alcool, aussi avec ajout de sucre ou un autre édulcorant
2101	extraits, essences et concentrés de café, de thé ou de maté et préparations à base de ces produits ou à base de café, thé ou maté; chicorée torréfiée et autres succédanés torréfiés du café et leurs extraits, essences et concentrés
2201	eaux, y compris les eaux minérales naturelles ou artificielles et les eaux gazéifiées, non additionnées de sucre ou d'autres édulcorants ni aromatisées; glace et neige
2202	eaux, y compris les eaux minérales et les eaux gazéifiées, additionnées de sucre ou d'autres édulcorants ou aromatisées, et autres boissons non alcooliques, à l'exclusion des jus de fruits ou de légumes du n o 2009
2203	bières de malt
2204	vins de raisins frais, y compris les vins enrichis en alcool ; moûts de raisin, autres que ceux du n° 2009 parmi lesquels :
2204 10	vins mousseux (p.ex. champagne)
2204 21 10	vins, autres que ceux visés au n° 2204 10, présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ; vins autrement présentés ayant, à la température de 20° C, une surpression due à l'anhydride carbonique en solution, non inférieure à 1 bar et inférieure à 3 bars – en récipients d'une contenance n'excédant pas 2 litres
2204 29 10	comme 2204 21 10, mais en récipients plus grands

<b><u>Code NC</u></b>	<b><u>Description</u></b>
2205	vermouths et autres vins de raisins frais préparés à l'aide de plantes ou de substances aromatiques
2206	autres boissons fermentées (cidre, poiré, hydromel, par exemple) ; mélanges de boissons fermentées et mélanges de boissons fermentées et de boissons non alcooliques, non dénommés ni compris ailleurs parmi lesquelles :
2206 00 91	mousseuses
2207	alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de 80% vol ou plus ; alcool éthylique et eaux-de-vie dénaturés de tous titres
2208	alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80% vol ; eaux-de-vie, liqueurs et autres boissons spiritueuses
2209	vinaigres comestibles et succédanés de vinaigres comestibles obtenus à partir d'acide acétique.

## CHAPITRE 7

### LES ECOTAXES, LA COTISATION D'EMBALLAGE ET LA COTISATION ENVIRONNEMENTALE

---

*Les écotaxes, la cotisation d'emballage et la cotisation environnementale sont l'objet des articles 91-93 et 95, §4 de la loi spéciale du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat (MB 20 juillet 1993) et du Livre III (articles 369-401bis) de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat (MB du 20 juillet 1993), leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.*

#### 7.1. Généralités

Les écotaxes sont des taxes assimilées aux accises frappant un produit lors de sa mise à la consommation en raison des nuisances écologiques qu'il est réputé générer.

Par « mise à la consommation », on entend : la livraison, aux détaillants, de produits soumis à écotaxe, par des entreprises qui sont tenues à se faire enregistrer suivant les modalités fixées par le Ministre des Finances.

Par « détaillant », on entend toute personne physique ou morale qui livre des produits passibles de l'écotaxe à des personnes physiques ou morales qui les consomment de façon intermédiaire ou finale.

Les groupes de produits soumis en principe à l'écotaxe sont (127) : les appareils photos jetables ; les piles et les récipients contenant certains produits industriels à usage professionnel (encres, colles, solvants).

La *cotisation d'emballage* est une cotisation qui frappe les récipients pour boissons. Elle est due lors de la mise à la consommation, en matière de droit d'accise, de boissons (voir ci-après) conditionnées en récipients individuels ou lors de la mise sur le marché belge de boissons conditionnées en récipients individuels lorsque ce conditionnement a lieu postérieurement à la mise à la consommation en matière d'accise de ces boissons.

Par « récipient individuel », on entend tout récipient, quel qu'en soit le matériau constitutif, destiné à être livré au consommateur final sans avoir à subir un changement de conditionnement. En outre, il peut s'agir aussi bien de « récipients individuels réutilisables » (voir ci-dessous) que de récipients individuels non réutilisables.

La *cotisation environnementale* est une taxe assimilée à un droit d'accise qui est perçue notamment en raison des émissions de CO<sub>2</sub> produites lors de la fabrication d'un certain nombre de produits (voir ci-dessous). Elle est perçue lors de la mise à la consommation de ces produits, à savoir la livraison de récipients et d'ustensiles aux détaillants, en particulier de récipients et d'ustensiles ménagers, par des redevables qui sont tenus de se faire enregistrer selon les modalités fixées par le ministre des Finances.

---

127 Pour une liste plus détaillée des produits soumis à l'écotaxe, voir la loi du 16.07.1993 (MB du 20.07.1993) et ses modifications.

## 7.2. Montants de la taxe et exonérations

### 7.2.1. Ecotaxe

#### A. Appareils photos jetables

Montant : 7,44 euros par pièce

Exonération : à condition que les appareils réceptionnés auprès des laboratoires de développement soient réutilisés ou recyclés en Belgique ou à l'étranger à concurrence d'au moins 80% de leur poids.

#### B. Piles

Montant : 0,50 euro par pile.

Exception :

- piles et accumulateurs spécifiques placés dans des dispositifs médicaux actifs, en ce compris les dispositifs médicaux implantables actifs ainsi que les piles et les accumulateurs fournis avec ces dispositifs médicaux actifs en vue de la première utilisation ;
- accumulateurs destinés en fonctionnement de la propulsion des véhicules motorisés à l'exception de ceux utilisés dans les jouets.

Exonérations :

- lorsque les piles sont soumises à un système de consigne ou de prime de retour d'au moins 0,24 euro pièce et qu'il est délivré à l'acheteur une preuve démontrant que l'achat a eu lieu en Belgique ;
- ou lorsqu'il est mis sur pied un système de collecte et de recyclage permettant de collecter annuellement les quantités suivantes (exprimées en taux du poids des piles mises sur le marché belge dans la même année) :

2002	:	60%
2003	:	62,5%
2004 et suivantes	:	65%

et à condition que ces piles collectées subissent un traitement écologiquement justifiable et économiquement réalisable.

Cette exonération ne s'applique pas aux piles contenant de l'oxyde de mercure.



C. Emballages de certains encres, colles et solvants à usage professionnel

Pour qu'ils soient soumis à l'écotaxe, il doit s'agir :

- d'emballages de produits énumérés dans l'annexe à ce chapitre ;
- dont la capacité excède les volumes d'emballage suivants :
  - pour les solvants visés : 5 litres,
  - pour les colles visées : 10 litres,
  - pour les encres visées : 2,5 litres.

Montant : pour les emballages des produits visés :

- solvants : 0,6197 euro par tranche entamée de 5 litres,
- colles : 0,6197 euro par tranche entamée de 10 litres,
- encres : 0,6197 euro par tranche entamée de 2,5 litres.

La taxe est cependant limitée dans tous les cas à 12,3947 euros par emballage.

Exonération : lorsque les emballages sont collectés suivant un système de consigne, de prime de retour, de crédit d'emballage ou de collecte.

**7.2.2. Cotisation d'emballage**

Une cotisation d'emballage est perçue sur les récipients de boissons. Sont considérées comme boissons : les eaux, les limonades et autres boissons non alcoolisées, les bières, les vins, vermouths et autres, les autres boissons fermentées, l'alcool éthylique, les boissons distillées et les jus de fruits ou de légumes non fermentés (voir art.370 de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant à achever la structure fédérale de l'Etat).

La cotisation s'élève à 1,41 euro par hectolitre de produit contenu dans des récipients individuels réutilisables et à 9,86 euros par hectolitre de produit contenu dans des récipients individuels non réutilisables. Par « récipient individuel réutilisable », on entend un récipient pour lequel la preuve a été fournie que ce récipient :

- peut être rempli au moins sept fois ;
- est récupéré via un système de consigne (minimum 0,16 euro pour les récipients d'une contenance de plus de 0,5 l et 0,08 euro pour ceux d'une contenance inférieure ou égale à 0,5 l) ;
- est effectivement réutilisé.

### **7.2.3. Cotisation environnementale**

La cotisation environnementale s'élève à :

- 3,00 euros/kg pour les sacs ou sachets en matière plastique jetables, destinés au transport des marchandises acquises dans les magasins de détail du code NC 39.23 ;
- 3,60 euros/kg pour les ustensiles de cuisine pour la table jetables, en matière plastique du code NC 39.24 ;
- 2,70 euros/kg pour les plaques, feuilles, bandes, rubans, pellicules et autres formes plates, même auto-adhésifs, en matière plastique, même en rouleau, pour usages ménagers du code NC 39.19 ;
- 4,50 euros/kg pour les feuilles et bandes minces en aluminium, même imprimées ou fixées sur papier, carton, matières plastiques ou supports similaires, d'une épaisseur n'excédant pas 0,2 mm (support non compris), même en rouleau, pour usages ménagers du code NC 76.07.

Pour de plus amples informations sur les produits concernés, la circulaire du 8 juin 2007 (MB 15 juin 2007 et 6 juillet 2007) peut être consultée.

**ANNEXE AU CHAPITRE 7**

---

**Liste des produits industriels  
dont l'emballage est soumis à l'écotaxe**

Les produits visés au point 7.2.1.C sont :

- les encres d'imprimerie visées par le code NACE-Rev 1 24.30 ;
- les colles visées par le code NACE-Rev 1 24.62 ;
- les solvants énumérés ci-après :
  - a. Hydrocarbures acycliques
    - n-pentane
    - n-hexane
    - éther de pétrole
    - solvant-naphta
    - white spirit
  - b. Hydrocarbures cycliques
    - cyclohexane
    - benzène
    - toluène
    - xylènes
    - ethylbenzène
  - c. Alcools acycliques
    - méthanol (alcool méthylique)
    - alcool éthylique (dénaturé)
    - propane-1-ol (alcool propylique)
    - propane-2-ol (alcool isopropylique)
    - butane-1-ol
    - 2 méthylpropane-1-ol (alcool isobutylique)
  - d. Ethers acycliques
    - éther diéthylique
  - e. Cétones acycliques
    - acétone
    - butanone (méthyléthylcétone)
    - 4 méthylpentane-2-one (méthylisobutylcétone)

- f. Esters
  - acétate de méthyle
  - acétate d'éthyle
  - acétate d'isopropyle
  - acétate de n-butyle
  
- g. Hydrocarbures chlorés
  - chlorométhane
  - chloroéthane
  - dichlorométhane
  - chloroforme
  - tétrachlorure de carbone
  - 1,2 dichloroéthane
  - 1,2 dichloropropane & -butane
  - 1,1,1 trichloroéthane
  - hexachloroéthylène
  - trichloroéthylène
  - tétrachloroéthylène (perchloroéthylène)
  
- h. Hydrocarbures aromatiques chlorés
  - dichlorobenzènes

## CHAPITRE 8 LES TAXES ASSIMILEES AUX IMPOTS SUR LES REVENUS

### *Quoi de neuf ?*

- *Indexation, le 1<sup>er</sup> juillet de chaque année, de certains taux de la taxe de circulation.*
- *Modification du système d'éco-bonus / éco-malus pour les immatriculations de véhicules par des personnes physiques domiciliées en Région wallonne.*
- *En ce qui concerne la Région wallonne : reprise du service de la taxe sur les jeux et paris et de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement. Modification des taux de ces taxes.*

Ces taxes sont établies et réglementées par le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus et par les arrêtés d'exécution en question. D'un point de vue juridique, ces taxes sont considérées comme des impôts directs. Toutefois, comme elles sont, dans la plupart des cas, plutôt des « impôts sur les biens et services » que des « impôts sur les revenus » (traités dans la première partie), elles sont traitées dans la partie II de ce mémento.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe sur les jeux et paris ayant lieu sur son territoire, ainsi que de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement placés sur son territoire.

### **8.1. La taxe de circulation (TC)**

#### **8.1.1. Véhicules imposables**

La taxe est établie sur les véhicules à vapeur ou à moteur et sur leurs remorques et semi-remorques, utilisés pour le transport de personnes, ainsi que sur tous les véhicules semblables servant au transport sur route de marchandises (art.3 et 4 du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus - C.T.A.).

Les véhicules à moteur sont en principe répertoriés conformément à la réglementation concernant leur immatriculation à la DIV (art.4 C.T.A.). Mais pour les véhicules à moteur destinés au transport de marchandises d'une masse maximale autorisée ne dépassant pas 3.500 kg et qui sont immatriculés à la DIV comme « camionnettes », il existe une dérogation puisqu'une définition fiscale des camionnettes a été introduite à partir de l'exercice d'imposition 2006.

En matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus, les véhicules conçus et construits pour le transport de choses dont la masse maximale autorisée n'excède pas 3.500 kg ne sont considérés et traités fiscalement comme camionnettes que s'ils rentrent dans l'une des quatre catégories suivantes :

#### *1. les pick-ups avec cabine simple,*

c'est à dire les véhicules composés d'une cabine unique complètement séparée de l'espace de chargement et comportant deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

### *2. les pick-ups avec cabine double,*

c'est à dire les véhicules composés d'une cabine double complètement séparée de l'espace de chargement et comportant six places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

Les véhicules de type pick-up seront toujours traités fiscalement comme des camionnettes.

### *3. les camionnettes à rangée unique de sièges,*

ces véhicules doivent être composés simultanément, d'un côté, d'un espace réservé aux passagers avec deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'un autre côté, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers par une cloison d'une hauteur minimale de 20 cm ou, à défaut, par le dossier de l'unique rangée de siège. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50% de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires.

### *4. les camionnettes avec deux rangées de sièges,*

ces véhicules doivent être composés simultanément, d'un côté, d'un espace réservé aux passagers avec six places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'un autre côté, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers. Les espaces passagers et chargement doivent être totalement séparés l'un de l'autre, sur toute la largeur et hauteur de l'espace intérieur, au moyen d'une paroi rigide, inamovible et indivisible. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50% de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires.

Les véhicules immatriculés comme camionnette dans la réglementation de la DIV et qui, selon leur type, ne répondent pas aux conditions précitées, seront dès lors considérés et imposés fiscalement, selon leur construction, comme une voiture, une voiture mixte ou un minibus.

### **8.1.2. Exemptions**

Les véhicules exemptés sont énumérés à l'art.5 C.T.A.

En ce qui concerne les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés au transport sur route de marchandises, d'une masse maximale autorisée d'au moins 12 tonnes, sont notamment exemptés de la taxe les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés exclusivement à la défense nationale, à la protection civile, aux services de lutte contre les incendies et aux autres services d'urgence, au maintien de l'ordre et à l'entretien des routes, ainsi que quelques autres véhicules à moteur et ensembles de véhicules (art.5 §2 C.T.A.).

En ce qui concerne les autres véhicules taxables, sont notamment exemptés de la taxe les véhicules affectés exclusivement à un service public des différentes autorités, les véhicules employés exclusivement pour les transports publics, les auto-ambulances et les véhicules utilisés comme moyens de locomotion personnelle par de grands invalides de guerre ou par des infirmes, certains véhicules agricoles et assimilés, les véhicules utilisés exclusivement comme taxi, les cyclomoteurs et les motocyclettes jusqu'à 250 cm<sup>3</sup> au maximum et quelques autres véhicules (art.5 §1 C.T.A.).

### 8.1.3. Base imposable

L'assiette est déterminée, selon le cas, en fonction de la puissance du moteur, de sa cylindrée ou de la masse maximale autorisée du véhicule (art.7 et 8 C.T.A.). Pour les voitures automobiles, les voitures mixtes et les minibus non équipés d'électromoteurs et qui sont imposables à la TC, la taxe dépend du nombre de CV, lequel est déterminé au moyen d'une formule dont tous les éléments dépendent de la cylindrée en litres.

Exemple
<p><i>Une auto a un moteur de 4 cylindres dont l'alésage est de 80 mm et la course du piston de 80 mm également. La cylindrée est donc égale à 1,6 litre. La puissance taxable est exprimée en CV, où:</i></p> $CV = 4 \times \text{cylindrée} + \frac{\text{Poids (en 100 kg)}}{4}$ <p><i>Pour cette auto, le deuxième terme de la formule est remplacé par un coefficient qui dépend de la cylindrée. Pour une cylindrée de 1,6 l, ce coefficient est égal à 2,25. La puissance fiscale en CV pour cette auto s'élève donc à :</i></p> $4 \times 1,6 + 2,25 = 8,65, \text{ arrondi à } \underline{9 \text{ CV}}.$

### 8.1.4. Indexation des taux

Un certain nombre de taux est adapté au **1<sup>er</sup> juillet** de chaque année, sur base des fluctuations de l'indice général des prix à la consommation (art.11 C.T.A.). Il s'agit, plus spécialement, des taux de la taxe sur les véhicules suivants:

- a. voitures automobiles, voitures mixtes et minibus ;
- b. motocyclettes ;
- c. autobus et autocars (**uniquement** la taxe minimum) ;
- d. les voitures automobiles, les voitures mixtes et les minibus de plus de 25 ans, les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau, les véhicules militaires de collection de plus de 30 ans, ainsi que la taxe minimum d'application générale ;
- e. les remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée ne dépasse pas 3.500 kg.

### 8.1.5. Taux

Les taux de la taxe de circulation sont fixés aux art.9 et 10 C.T.A..

**Dans le cas où il s'agit des taux indexés**, les montants mentionnés ci-après sont valables du 1<sup>er</sup> juillet 2009 au 30 juin 2010, **sous réserve d'éventuelles modifications légales intervenant entre-temps.**

A. Voitures, voitures mixtes et minibus

CV	Taxe (en euros - sans décime additionnel, cf. 8.1.8)
4 et moins	63,36
5	79,32
6	114,60
7	149,76
8	185,28
9	220,68
10	255,72
11	331,92
12	408,00
13	483,96
14	560,16
15	636,24
16	833,28
17	1.030,56
18	1.227,84
19	1.424,64
20	1.621,92
par CV supplémentaire au-dessus de 20 CV	88,44

B. Véhicules à moteur destinés au transport de marchandises, d'une masse maximale autorisée de moins de 3.500 kilogrammes

**19,32 euros** (plus décime additionnel, voir 8.1.8) par 500 kg de masse maximale autorisée.

C. Motocyclettes

Taxe uniforme de 44,88 euros (plus décime additionnel, voir 8.1.8). Si la cylindrée s'élève à 250 cm<sup>3</sup> au maximum, il y a certes exonération de la TC, mais une taxe modique est perçue par les pouvoirs locaux.

D. Autobus et autocars

- si  $\leq 10$  CV : **4,44 euros** par CV, avec un minimum de **63,61 euros** (plus décime additionnel, voir 8.1.8).
- si  $> 10$  CV : **4,44 euros** par CV + **0,24 euro** par CV au-delà de 10 CV, avec un maximum de **12,48 euros** par CV (plus décime additionnel, voir 8.1.8).

E. Véhicules à moteur ou ensembles de véhicules destinés au transport de marchandises

Lorsque la masse maximale autorisée (MMA) de ces véhicules dépasse 3.500 kg, la taxe est fixée sur base des barèmes qui tiennent compte de la MMA, du nombre d'essieux et de la nature de la suspension (suspension pneumatique ou reconnue équivalente des essieux moteurs d'une part, et autres systèmes de suspension d'autre part).

Dans le cas d'un véhicule à moteur solo, la MMA à prendre en considération est égale à sa MMA propre ; dans le cas d'un ensemble de véhicules, la MMA à prendre en considération est égale à la somme des MMA propres des véhicules qui font partie de l'ensemble.

Il y a au total 338 catégories de taux, répartis en 10 tableaux (les taux doivent être augmentés du décime additionnel - voir 8.1.8.) :



## 1. Véhicules à moteur solos

- I. Véhicule à moteur comportant au plus deux essieux (30 catégories – taux allant de 59,97 euros à 337,04 euros) ;
- II. Véhicule à moteur comportant trois essieux (22 catégories – taux allant de 209,67 euros à 448,59 euros) ;
- III. Véhicule à moteur comportant quatre essieux (18 catégories – taux allant de 248,44 euros à 552,11 euros) ;
- IV. Véhicule à moteur comportant plus de quatre essieux (58 catégories – taux allant de 59,97 euros à 552,11 euros) ;

## 2. Ensembles de véhicules à moteur

- V. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus et remorque ou semi-remorque comportant un seul essieu (50 catégories – taux allant de 59,97 euros à 524,15 euros) ;
- VI. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux (30 catégories – taux allant de 260,29 euros à 705,98 euros) ;
- VII. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux (16 catégories – taux allant de 471,00 euros à 771,35 euros) ;
- VIII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux au plus (16 catégories – taux allant de 429,20 euros à 844,70 euros) ;
- IX. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux (16 catégories – taux allant de 286,07 euros à 771,35 euros) ;
- X. Ensemble de véhicules présentant une configuration autre que celles spécifiées aux tableaux V à IX (82 catégories – taux allant de 59,97 euros à 808,01 euros).

### Exemples

1. *Camion comportant deux essieux et une MMA de 10.000 kg : 164,68 euros en cas de suspension pneumatique et 205,85 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
2. *Camion comportant trois essieux et une MMA de 20.000 kg : 262,15 euros en cas de suspension pneumatique et 374,52 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
3. *Camion comportant quatre essieux et une MMA de 25.000 kg : 269,14 euros en cas de suspension pneumatique et 448,59 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
4. *Camion comportant cinq essieux et une MMA de 30.000 kg : 337,21 euros en cas de suspension pneumatique et 534,86 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
5. *Tracteur comportant deux essieux et semi-remorque comportant un seul essieu et une MMA de 20.000 kg : 309,87 euros en cas de suspension pneumatique et 393,26 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
6. *Camion comportant deux essieux et remorque comportant deux essieux et une MMA de 30.000 kg : 433,81 euros en cas de suspension pneumatique et 580,37 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
7. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant deux essieux et une MMA de 43.000 kg : 571,00 euros en cas de suspension pneumatique et 844,70 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
8. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant trois essieux et une MMA de 43.000 kg : 313,61 euros en cas de suspension pneumatique et 771,35 euros dans le cas d'une autre suspension.*

F. Remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée (MMA) ne dépasse pas 3.500 kg

- **29,64 euros** (plus décime additionnel) lorsque la MMA ne dépasse pas 500 kg ;
- **61,56 euros** (plus décime additionnel) lorsque la MMA atteint 501 kg sans dépasser 3.500 kg.

Dérogation pour la Région flamande

La Région flamande accorde une exemption de taxe de circulation pour les remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée ne dépasse pas 750 kg et qui sont exclusivement tirées par une voiture, une voiture mixte, un minibus, une ambulance, une motocyclette, un camion léger, un camping-car, un autobus ou un autocar.

Cette exemption s'applique uniquement aux redevables qui résident en Région flamande et qui ne sont pas des personnes morales.

Cette mesure entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2008.

Attention : Les remorques de camping et les remorques spécialement conçues pour le transport d'un seul bateau restent soumises à la taxe de circulation forfaitaire (voir G ci-dessous).

G. Véhicules soumis à une taxe forfaitaire

Cette taxe s'élève à **28,75 euros** (plus décime additionnel) et est perçue sur :

- les voitures, les voitures mixtes, les minibus et les motocyclettes de plus de 25 ans ;
- les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau ;
- les véhicules militaires de collection de plus de 30 ans.

La **taxe minimum** sur tous les véhicules soumis à la TC s'élève à **28,75 euros** (plus décime additionnel - art.10 C.T.A.).

**8.1.6. Réductions**

Dans certains cas (art.14-16 C.T.A.) et à condition qu'un certain nombre de conditions soient remplies, les réductions suivantes peuvent être d'application :

- a. la réduction selon le nombre d'années d'utilisation du véhicule (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour le transport rémunéré de personnes) ;
- b. la réduction pour l'usage exclusif dans l'enceinte des ports (uniquement pour certains véhicules servant exclusivement au transport de marchandises ou d'objets quelconques) ;
- c. la réduction pour parc de véhicules (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour le transport rémunéré de personnes).

### 8.1.7. La taxe de circulation complémentaire

La taxe de circulation complémentaire (TCC) est réglée par les art.12 et 13 C.T.A.

Cette taxe est prélevée sur les voitures, les voitures mixtes et les minibus équipés d'une installation LPG. Le montant dépend de la puissance fiscale du véhicule (CV).

-	max. 7 CV	:	89,16 euros
-	de 8 à 13 CV	:	148,68 euros
-	plus de 13 CV	:	208,20 euros

Tout véhicule exempté de TC l'est aussi de TCC, **sauf** dans un certain nombre de cas (p.ex. auto-ambulances, véhicules utilisés comme moyen de transport personnel par de grands invalides de guerre ou par des infirmes, véhicules utilisés exclusivement comme taxi, ...). L'indexation annuelle (voir 8.1.4.) **ne** s'applique **pas** à la TCC. Il ne s'y ajoute **pas** non plus de décime additionnel en faveur des communes (voir 8.1.8.).

### 8.1.8. Décime additionnel en faveur des communes

Ce décime additionnel s'applique à tous les véhicules soumis à la TC (art.42 C.T.A.), à l'exclusion :

- a. des véhicules employés exclusivement pour le *transport rémunéré de personnes* en vertu d'une autorisation délivrée en vue de l'exploitation des services occasionnels (services d'autocar) ;
- b. des véhicules qui bénéficient de la réduction de TC pour usage exclusif dans *l'enceinte des ports* ;
- c. des véhicules qui sont soumis à la taxe *quotidienne* (véhicules munis d'une plaque d'immatriculation étrangère et qui sont utilisés en Belgique).

Dans le cas de la voiture décrite dans l'exemple figurant au point 8.1.3., la TC atteint, après addition du décime :

$$220,68 \text{ euros} + 22,07 \text{ euros} = 242,75 \text{ euros.}$$

La TCC (voir 8.1.7.) doit éventuellement être ajoutée.

### 8.1.9. Aperçu de la taxe de circulation

Les taux mentionnés ci-dessous relatifs à la TC, y compris les décimes additionnels, sont valables du 1<sup>er</sup> juillet 2009 au 30 juin 2010 **sous réserve d'éventuelles modifications légales intervenant entre-temps**. A titre d'exemple, sont repris dans le présent tableau les véhicules dont la cylindrée est inférieure ou égale à 8,1 litres.

Montants de la taxe en euros					
Cylindrées en litres	CV	Taxe	Cylindrées en litres	CV	Taxe
0,7 et moins	4	69,70	4,0 – 4,1	20	1.784,11
0,8 – 0,9	5	87,25	4,2 – 4,3	21	1.881,40
			4,4 – 4,6	22	1.978,68
1,0 – 1,1	6	126,06	4,7 – 4,8	23	2.075,96
1,2 – 1,3	7	164,74	4,9 – 5,0	24	2.173,25
1,4 – 1,5	8	203,81			
1,6 – 1,7	9	242,75	5,1 – 5,2	25	2.270,53
1,8 – 1,9	10	281,29	5,3 – 5,5	26	2.367,82
			5,6 – 5,7	27	2.465,10
2,0 – 2,1	11	365,11	5,8 – 5,9	28	2.562,38
2,2 – 2,3	12	448,80			
2,4 – 2,5	13	532,36	6,0 – 6,1	29	2.659,67
2,6 – 2,7	14	616,18	6,2 – 6,3	30	2.756,95
2,8 – 3,0	15	699,86	6,4 – 6,6	31	2.854,24
			6,7 – 6,8	32	2.951,52
3,1 – 3,2	16	916,61	6,9 – 7,1	33	3.048,80
3,3 – 3,4	17	1.133,62			
3,5 – 3,6	18	1.350,62	7,2 – 7,3	34	3.146,09
3,7 – 3,9	19	1.567,10	7,4 – 7,6	35	3.243,37
			7,7 – 7,8	36	3.340,66
			7,9 – 8,1	37	3.437,94

En ce qui concerne les *véhicules équipés d'une installation LPG*, la taxe de circulation complémentaire (voir les montants au point 8.1.7) doit être ajoutée aux montants mentionnés dans le tableau ci dessus.

## 8.2 La taxe de mise en circulation (TMC)

### 8.2.1. Véhicules imposables

La taxe de mise en circulation est perçue sur:

- a. les voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes ;
- b. les avions, hydravions, hélicoptères, planeurs, ballons sphériques et certains autres aéronefs ;
- c. les yachts et bateaux de plaisance d'une longueur supérieure à 7,5 m, lorsque ces bateaux doivent être pourvus d'une lettre de pavillon ;

lorsque ces véhicules routiers, aéronefs ou bateaux sont mis en usage sur la voie publique ou utilisés en Belgique (art.94 C.T.A.). La dette fiscale naît au moment de la mise en circulation, qui est déterminée d'une façon différente selon qu'il s'agit d'un véhicule routier, d'un aéronef ou d'un bateau (respectivement inscription au répertoire matricule de l'Office de la circulation routière, immatriculation par l'Administration de l'Aéronautique et délivrance de la lettre de pavillon par l'Administration des Affaires maritimes et de la Navigation).

La taxe n'est due qu'une seule fois au moment de la première mise en circulation du véhicule sur la voie publique par une personne déterminée. Lorsque ce même véhicule est remis en circulation au nom d'une autre personne, la TMC est due à nouveau.

La taxe n'est cependant pas due lors du transfert entre époux ou du transfert entre personnes séparées en raison du divorce, à condition que le cédant ait déjà payé la taxe de mise en circulation pour ce même véhicule, aéronef ou bateau.

En outre, en Région wallonne, la taxe n'est pas non plus due lors de transferts entre cohabitants légaux en raison de la cessation de la cohabitation légale, à condition que le cédant ait déjà payé la taxe de mise en circulation pour ce même véhicule, aéronef ou bateau.

Dans cette Région, on entend par :

- « cohabitant légal » : la personne qui, à la date de la nouvelle immatriculation, était domiciliée avec le détenteur de l'immatriculation précédente et avait conclu avec celui-ci une déclaration de cohabitation légale conformément aux dispositions du Livre III, Titre Vbis, du Code civil, à l'exception toutefois de deux personnes, cohabitantes au sens visé ci-avant, qui sont père et fils ou fille, mère et fils ou fille, frère et/ou sœur, oncle et neveu ou nièce et tante et neveu ou nièce, pour autant que la déclaration de cohabitation légale ait été reçue plus d'un an avant la date de la nouvelle immatriculation ;
- « cessation de la cohabitation légale » : la fin du statut de cohabitants légaux suite à une déclaration de cessation de cohabitation légale, établie conformément à l'article 1476, § 2, du Code civil.

### 8.2.2. Exemptions

Les exemptions sont énumérées à l'art.96 C.T.A. Il s'agit **notamment** :

- des véhicules, aéronefs et bateaux affectés exclusivement à un service public de l'Etat ou d'autres pouvoirs publics ;
- des véhicules affectés exclusivement au transport de personnes malades ou blessées et immatriculés comme ambulances ;
- de véhicules utilisés comme moyen de locomotion personnelle par de grands invalides de la guerre et certaines personnes présentant un handicap.

### 8.2.3. Base imposable

Pour les véhicules routiers, la taxe est fixée sur base de la puissance de leur moteur, exprimée soit en CV fiscaux, soit en kilowatts (kW).

Pour les aéronefs et les bateaux, la taxe est un montant forfaitaire.

Pour tous ces moyens de transport, la taxe dépend également de la période écoulée depuis la première mise en circulation.

### 8.2.4. Taux

#### A. Voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes

Nombre de CV	Nombre kW	Taxe en euros
de 0 à 8	de 0 à 70	61,50
9 et 10	de 71 à 85	123,00
11	de 86 à 100	495,00
de 12 à 14	de 101 à 110	867,00
15	de 111 à 120	1.239,00
16 et 17	de 121 à 155	2.478,00
plus de 17	plus de 155	4.957,00

Lorsque la puissance d'un même moteur exprimée en CV fiscaux et en kW donne lieu à la perception d'une TMC d'un montant différent, la TMC est fixée au montant **le plus élevé**.

Pour les véhicules qui ont déjà été immatriculés soit dans le pays, soit à l'étranger avant leur importation définitive, la TMC est réduite sur une période de 15 ans en fonction du nombre d'années complètes d'immatriculation à compter de la première date d'immatriculation.

Période écoulée depuis la première immatriculation	La taxe est réduite au pourcentage suivant du montant
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	55%
6 ans jusqu'à < 7 ans	50%
7 ans jusqu'à < 8 ans	45%
8 ans jusqu'à < 9 ans	40%
9 ans jusqu'à < 10 ans	35%
10 ans jusqu'à < 11 ans	30%
11 ans jusqu'à < 12 ans	25%
12 ans jusqu'à < 13 ans	20%
13 ans jusqu'à < 14 ans	15%
14 ans jusqu'à < 15 ans	10%
15 ans et plus	61,50 euros (montant uniforme)

Toutefois, la taxe **ne peut**, après application de la diminution mentionnée ci-dessus, **être inférieure à 61,50 euros**.

### Réduction

Pour les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz de pétrole liquéfié (LPG), la TMC fixée est diminuée de 298 euros, le cas échéant limité au montant de la taxe.

<i>Exemple</i>
<p><i>Une auto a un moteur de 11 CV fiscaux et d'une puissance de 110 kW. Lors d'une première mise en circulation, la TMC sur cette voiture s'élève à 867,00 euros (la puissance en kW donne lieu à un montant plus élevé que la puissance en chevaux fiscaux). Lors d'une immatriculation 15 mois après la première immatriculation (donc entre un an et moins de 2 ans), la TMC s'élève à 867,00 euros x 90% = 780,30 euros. Lors d'une immatriculation 7 ans après la première immatriculation, la TMC s'élève à 867,00 euros x 45% = 390,15 euros.</i></p> <p><i>Par contre, si cette auto fonctionne au LPG, la TMC s'élève à 867,00 euros - 298,00 euros = 569,00 euros lors d'une première mise en circulation. Dans le cas d'une immatriculation intervenant 15 mois après la première immatriculation, la TMC s'élève à (867,00 euros - 298,00 euros) x 90% = 512,10 euros.</i></p>

### B. Aéronefs

Montant forfaitaire de 619 euros pour les aéronefs ultralégers motorisés et de 2.478 euros pour les autres.

Lorsque ces aéronefs ont déjà été normalement immatriculés précédemment pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays soit à l'étranger avant leur importation définitive, les montants sont réduits selon le schéma suivant :

Période écoulée depuis la première immatriculation	La taxe est réduite au pourcentage suivant du montant
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	50%
6 ans jusqu'à < 7 ans	40%
7 ans jusqu'à < 8 ans	30%
8 ans jusqu'à < 9 ans	20%
9 ans jusqu'à < 10 ans	10%
10 ans et plus	61,50 euros (montant uniforme)

Exemple
<i>Un aéronef ultraléger motorisé est immatriculé une première fois. La TMC s'élève à 619 euros. Si une immatriculation ultérieure a lieu 7,5 ans après la première, la TMC s'élève à 619 euros x 30% = 185,70 euros. Lors d'une immatriculation ultérieure intervenant 10 ans au moins après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).</i>

### C. Bateaux

Montant forfaitaire de 2.478 euros.

Lorsque ces bateaux ont été pourvus d'une lettre de pavillon pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays, soit à l'étranger avant leur importation définitive, le montant est réduit selon le même schéma que pour les aéronefs (voir B plus haut).

Exemple
<i>Un bateau est pourvu une première fois d'une lettre de pavillon. La TMC s'élève à 2.478 euros. Lorsque la délivrance ultérieure d'une lettre de pavillon a lieu 9,5 ans après la première, la TMC s'élève à 2.478 euros x 10% = 247,80 euros. Lors de la délivrance d'une lettre de pavillon au moins 10 ans après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).</i>

### Remarque

Pour chaque véhicule imposable, une seule invitation de paiement sera envoyée, laquelle mentionnera aussi bien le montant dû de la taxe de circulation, le cas échéant, de la taxe de circulation complémentaire, ainsi que de la taxe de mise en circulation.

### **8.2.5. Le régime de l'éco-bonus / éco-malus en Région wallonne**

Ce régime consistant, sous certaines conditions, à accorder un éco-bonus ou prélever un éco-malus, s'applique exclusivement aux voitures et aux voitures mixtes mises en circulation par une personne physique domiciliée en Région wallonne. L'éco-bonus est payé par la Région wallonne, l'éco-malus est prélevé en supplément à la TMC. Ils sont d'application tant sur les véhicules neufs que sur les véhicules d'occasion.

La catégorie d'émissions des véhicules concernés est déterminante. Cette catégorie est fixée au moyen de l'émission de CO<sub>2</sub> en g/km déterminée suivant la Directive 80/1268/CEE. Les catégories d'émissions d'un véhicule sont reprises au Tableau I ci-dessous.

**TABLEAU I – CATEGORIES D'EMISSIONS**

Emissions de CO <sub>2</sub> en g/km	Catégorie d'émissions
0 - 98	1
99 – 104	2
105 – 115	3
116 – 125	4
126 – 135	5
136 – 145	6
146 – 155	7
156 – 165	8
166 – 175	9
176 – 185	10
186 – 195	11
196 – 205	12
206 – 215	13
216 – 225	14
226 – 235	15
236 – 245	16
246 – 255	17
A partir de 256	18

**A. ECO-BONUS EN CAS DE REMPLACEMENT D'UN VEHICULE PAR UN AUTRE**

L'éco-bonus est calculé sur base de la formule suivante :

(catégorie d'émissions du véhicule ancien) – (catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle)

L'éventuelle diminution résulte des dispositions particulières en faveur des familles nombreuses et des véhicules LPG. En ce qui concerne les familles nombreuses, à savoir les familles comprenant au moins trois enfants à charge, la catégorie d'émissions du véhicule mis en usage est diminuée de 1 pour les familles comprenant au moins trois enfants à charge et de 2 pour les familles comprenant au moins quatre enfants à charge. Pour ce qui est des véhicules LPG, la catégorie d'émissions de ce véhicule mis en usage est diminuée de 1.

Lorsque la différence, telle que calculée selon la formule ci-dessus, est **positive**, le véhicule nouvellement mis en usage donne droit à un éco-bonus, comme indiqué au tableau II.

**TABLEAU II – ECO-BONUS EN CAS DE REMPLACEMENT D'UN VEHICULE**

Différence	Eco-bonus en euros
1	100
2	150
3	200
4	250
5	300
6	350
7 et au-delà	400



Remarques :

1. L'éco-bonus est ramené à 0 euro lorsque la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle, est supérieure à 4.
2. L'éco-bonus est égal à 1.200 euros lorsque la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle, est inférieure à 2.
3. L'éco-bonus est égal à 800 euros lorsque la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle, est égale à 2.
4. L'éco-bonus est égal à 400 euros lorsque la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle, est égale à 3.

**B. ECO-BONUS EN CAS DE PREMIERE MISE EN USAGE (SANS REMPLACEMENT)  
D'UN VEHICULE**

L'éco-bonus est calculé selon la formule suivante :

(catégorie moyenne d'émissions des véhicules automobiles) – (catégorie d'émissions du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle)

D'éventuelles diminutions pour familles nombreuses ou véhicules LPG sont également octroyées de la façon décrite ci-dessus sous A.

L'émission de CO<sub>2</sub> de la moyenne des véhicules mis en circulation est supposée être égale à 160g/km, ce qui correspond à la catégorie d'émissions 8.

Si la différence telle que calculée selon la formule ci-dessus est **positive**, le véhicule neuf donne droit à un éco-bonus, comme indiqué au tableau III.

**TABLEAU III – ECO-BONUS EN CAS DE PREMIERE MISE EN USAGE SANS REMPLACEMENT**

Différence	Eco-bonus en euros
1	0
2	0
3	0
4	200
5 et au-delà	400

Remarques :

1. L'éco-bonus est ramené à 0 euro lorsque la catégorie du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle, est supérieure à 4.
2. L'éco-bonus est égal à 1.200 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle, est inférieure à 2.
3. L'éco-bonus est égal à 800 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle, est égale à 2.
4. L'éco-bonus est égal à 400 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle, est égale à 3.

**C. ECO-MALUS EN CAS DE REMPLACEMENT D'UN VEHICULE PAR UN VEHICULE USAGE**

Le remplacement d'un véhicule par un véhicule **usagé** entraîne le prélèvement d'un éco-malus calculé sur la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage. Un véhicule usagé nouvellement immatriculé sous une plaque d'immatriculation préexistante, est présumé se trouver dans cette situation.

Toutefois, lorsque les émissions de CO<sub>2</sub> du véhicule mis en usage sont inférieures à 226 g/km, l'éco-malus n'est prélevé que si la différence suivante est **négative** :

(catégorie d'émissions du véhicule ancien) – (catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle)

Les éventuelles diminutions sont identiques à celles mentionnées ci-dessus sous A. Cependant, les diminutions pour familles nombreuses ne sont appliquées que si la catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage est inférieure à 15. Les catégories d'émissions sont reprises au tableau I ci-avant.

Le montant de l'éco-malus varie en fonction du chiffre correspondant à la catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle. Ces montants figurent au tableau IV.

**TABLEAU IV – ECO-MALUS EN CAS DE REMPLACEMENT PAR UN VEHICULE USAGE**

Chiffre représentant la catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution éventuelle	Eco-malus en euros
8	100
9	175
10	250
11	375
12	500
13	600
14	700
15	1.000
16	1.200
17 et 18	1.500

**Remarques :**

1. L'éco-malus est égal à 1.000 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est égale à 15.
2. L'éco-malus est égal à 1.200 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est égale à 16.
3. L'éco-malus est égal à 1.500 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est supérieure à 16.
4. L'éco-malus est égal à 0 euro pour les véhicules automobiles de plus de 25 ans portant la marque d'immatriculation spéciale.

**D. ECO-MALUS EN CAS DE MISE EN USAGE D'UN VEHICULE USAGE EN L'ABSENCE DE REMPLACEMENT D'UN AUTRE VEHICULE**

La mise en usage d'un véhicule **usagé** qui ne remplace aucun autre véhicule, entraîne le prélèvement d'un éco-malus calculé sur la catégorie du véhicule mis en usage.

Toutefois, lorsque les émissions de CO<sub>2</sub> du véhicule mis en usage sont inférieures à 226 g/km, l'éco-malus n'est prélevé que si la différence suivante est **négative** :

(catégorie moyenne d'émissions des véhicules automobiles) – (catégorie d'émissions du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle)

Les éventuelles diminutions sont identiques à celles mentionnées ci-dessus sous A. Cependant, les diminutions pour familles nombreuses ne sont appliquées que si la catégorie d'émissions du véhicule nouvellement mis en usage est inférieure à 15. Les catégories d'émissions sont reprises au tableau I ci-avant.

Les émissions de CO<sub>2</sub> de la moyenne des véhicules mis en circulation sont supposées être égales à 160 g/km, ce qui correspond à la catégorie d'émissions 8.

Le montant de l'éco-malus varie en fonction du chiffre correspondant à la catégorie d'émissions du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle. Ces montants figurent au tableau V.

**TABLEAU V – ECO-MALUS EN CAS DE PREMIERE MISE EN USAGE D'UN VEHICULE USAGE SANS REMPLACEMENT**

Chiffre représentant la catégorie d'émissions du véhicule mis en usage, après diminution éventuelle	Eco-malus en euros
8	100
9	175
10	250
11	375
12	500
13	600
14	700
15	1.000
16	1.200
17 et 18	1.500

**Remarques :**

1. L'éco-malus est égal à 1.000 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est égale à 15.
2. L'éco-malus est égal à 1.200 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est égale à 16.
3. L'éco-malus est égal à 1.500 euros lorsque la catégorie du véhicule mis en usage est supérieure à 16.
4. L'éco-malus est égal à 0 euro pour les véhicules automobiles de plus de 25 ans portant la marque d'immatriculation spéciale.

**E. ECO-MALUS EN CAS DE MISE EN USAGE D'UN VEHICULE NEUF**

La mise en usage d'un véhicule **neuf**, qu'il remplace ou non un autre véhicule, entraîne le prélèvement d'un éco-malus calculé sur la catégorie du véhicule mis en usage.

Le montant de l'éco-malus varie en fonction du chiffre correspondant à la catégorie d'émissions du véhicule neuf mis en usage (voir tableau I ci-avant), après diminution éventuelle. Ces montants figurent au tableau VI.

**TABLEAU VI – ECO-MALUS EN CAS DE MISE EN USAGE D'UN VEHICULE NEUF**

Chiffre représentant la catégorie d'émissions du véhicule neuf, après diminution éventuelle	Eco-malus en euros
8	100
9	175
10	250
11	375
12	500
13	600
14	700
15	1.000
16	1.200
17 et 18	1.500

Les éventuelles diminutions sont identiques à celles mentionnées ci-dessus sous A. Cependant, les diminutions pour familles nombreuses ne sont appliquées que si la catégorie d'émissions du véhicule neuf est inférieure à 15.

**Remarques :**

1. L'éco-malus est égal à 1.000 euros lorsque la catégorie du véhicule neuf mis en usage est égale à 15.
2. L'éco-malus est égal à 1.200 euros lorsque la catégorie du véhicule neuf mis en usage est égale à 16.
3. L'éco-malus est égal à 1.500 euros lorsque la catégorie du véhicule neuf mis en usage est supérieure à 16.

**Exemples**

1. Un véhicule neuf qui n'en remplace aucun autre et dont les émissions sont de 98 g/km (catégorie d'émissions 1) est mis en usage pour la première fois. Calcul de l'éco-bonus :  $8 - 1 = 7$ , éco-bonus = 400 euros, mais augmenté à 1.200 euros car il s'agit d'un véhicule appartenant à la catégorie d'émissions 1. Aucun éco-malus n'est prélevé car la catégorie du véhicule est inférieure à 8.
2. Un véhicule neuf dont les émissions sont de 147 g/km et qui ne remplace aucun autre véhicule est mis en usage par une famille nombreuse comprenant trois enfants à charge. Ce véhicule correspond à la catégorie 7, diminué à la catégorie 6 dans le cas présent. Calcul de l'éco-bonus :  $8 - 6 = 2$  ; éco-bonus = 0 euro. Il n'y a pas non plus d'éco-malus car la catégorie du véhicule, après diminution, est inférieure à 8.
3. Un nouveau véhicule LPG qui ne remplace aucun autre véhicule et dont les émissions sont de 199 g/km (catégorie d'émissions 12, ramené à la catégorie 11 dans le cas présent, suite à l'application de la diminution pour LPG) est mis en usage pour la première fois. Calcul de l'éco-bonus :  $8 - 11 = -3$ . Pas d'éco-bonus car la différence est négative. L'éco-malus correspond à la catégorie 11, à savoir 375 euros.

4. Un véhicule usagé dont les émissions sont de 199 g/km et qui ne remplace aucun autre véhicule est mise en usage par une famille nombreuse comprenant quatre enfants à charge. Il s'agit d'un véhicule appartenant à la catégorie 12, ramené à la catégorie 10 dans le cas présent. Calcul de l'éco-bonus :  $8 - 10 = -2$ . Cette différence négative ne donne pas droit à un éco-bonus mais entraîne le prélèvement d'un éco-malus correspondant à la catégorie 10, à savoir 250 euros.
5. Un véhicule dont les émissions sont de 156 g/km (catégorie 8) est remplacé par un véhicule neuf dont les émissions sont de 103 g/km (catégorie 2). Calcul de l'éco-bonus :  $8 - 2 = 6$ , éco-bonus = 350 euros, mais augmenté à 800 euros car le nouveau véhicule appartient à la catégorie d'émissions 2. Aucun éco-malus n'est prélevé car la catégorie du véhicule mis en usage est inférieure à 8.
6. Un véhicule dont les émissions sont de 250 g/km (catégorie 17) est remplacé par un véhicule usagé dont les émissions sont de 210 g/km (catégorie 13). Calcul de l'éco-bonus :  $17 - 13 = 4$ , éco-bonus = 250 euros, mais ramené à 0 euro car le véhicule mis en usage appartient à une catégorie d'émissions supérieure à 4. Aucun éco-malus n'est prélevé car le véhicule nouvellement mis en usage émet moins de 226 g/km et la différence calculée ci-dessus n'est pas négative.
7. Une famille nombreuse comprenant trois enfants à charge remplace un véhicule dont les émissions sont de 210 g/km (catégorie 13) par un véhicule usagé dont les émissions sont de 140 g/km (catégorie 6, diminué à la catégorie 5 dans le cas présent). Calcul de l'éco-bonus :  $13 - 5 = 8$ , éco-bonus = 400 euros, mais ramené à 0 euro car la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution, est supérieure à 4. Aucun éco-malus n'est prélevé car le véhicule nouvellement mis en usage émet moins de 226 g/km et la différence calculée ci-dessus n'est pas négative.
8. Une famille nombreuse comprenant quatre enfants à charge remplace un véhicule dont les émissions sont de 210 g/km (catégorie 13) par un véhicule neuf dont les émissions sont de 140 g/km (catégorie 6, diminué à la catégorie 4 dans le cas présent). Calcul de l'éco-bonus :  $13 - 4 = 9$ , éco-bonus = 400 euros. Aucun éco-malus n'est prélevé car la catégorie du véhicule mis en usage, après diminution, est inférieure à 8.
9. Un véhicule dont les émissions sont de 145 g/km (catégorie 6) est remplacé par un véhicule LPG usagé dont les émissions sont de 175 g/km (catégorie 9, ramené à la catégorie 8 dans le cas présent). Calcul de l'éco-bonus :  $6 - 8 = -2$ . Pas d'éco-bonus car la différence est négative. Cette dernière entraîne toutefois le prélèvement d'un éco-malus correspondant à la catégorie 8, soit 100 euros.
10. Un véhicule dont les émissions sont de 230 g/km (catégorie 15) est remplacé par un véhicule neuf dont les émissions sont de 260 g/km (catégorie 18). Calcul de l'éco-bonus :  $15 - 18 = -3$ . Pas d'éco-bonus car la différence est négative. L'éco-malus est de 1.500 euros car le nouveau véhicule appartient à une catégorie supérieure à 16.
11. Un véhicule dont les émissions sont de 215 g/km (catégorie 13) est remplacé par un véhicule LPG usagé dont les émissions sont de 240 g/km (catégorie 16, ramené à la catégorie 15 dans le cas présent). Calcul de l'éco-bonus :  $13 - 15 = -2$ . Pas d'éco-bonus car la différence est négative. Cette dernière entraîne toutefois le prélèvement d'un éco-malus correspondant à la catégorie 15, soit 1.000 euros.
12. Une famille nombreuse comprenant quatre enfants à charge remplace un véhicule dont les émissions sont de 225 g/km (catégorie 14) par un véhicule LPG usagé dont les émissions sont de 240 g/km (catégorie 16). Calcul de l'éco-bonus :  $14 - (16 - 2 \text{ (diminution pour famille nombreuse)} - 1 \text{ (diminution pour LPG)}) = 1$ , éco-bonus = 100 euros, mais ramené à 0 euro car la catégorie du véhicule nouvellement mis en usage, après diminution, est supérieure à 4. L'éco-malus est de 1.200 euros car le véhicule nouvellement mis en usage émet plus de 226 g/km et appartient à la catégorie 16. Dans ce cas, ni la diminution pour famille nombreuse ni celle pour LPG ne sont appliquées.

### **8.3. L'eurovignette**

L'eurovignette est réglée par la Loi du 27 décembre 1994 portant assentiment de l'Accord relatif à la perception d'un droit d'usage pour l'utilisation de certaines routes par des véhicules utilitaires lourds, signé à Bruxelles le 9 février 1994, entre les Gouvernements de la République fédérale d'Allemagne, du Royaume de Belgique, du Royaume du Danemark, du Grand-Duché de Luxembourg et du Royaume des Pays-Bas et instaurant une eurovignette, conformément à la directive 93/89/CEE du Conseil des Communautés européennes du 25 octobre 1993, ainsi que par les arrêtés d'exécution concernés.

#### **8.3.1. Définition**

L'eurovignette est une taxe assimilée aux impôts sur le revenu, qui est perçue comme droit d'usage du réseau routier (art.2, Loi du 27 décembre 1994 portant assentiment de l'Accord relatif à la perception d'un droit d'usage pour l'utilisation de certaines routes par des véhicules utilitaires lourds).

#### **8.3.2. Véhicules imposables**

Sont assujettis à l'eurovignette les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules destinés exclusivement au transport des marchandises par route et dont la masse maximale autorisée s'élève à au moins 12 tonnes (art.3).

L'eurovignette est due (art.4) :

- pour les véhicules qui sont ou doivent être immatriculés en Belgique: à partir du moment où ces véhicules circulent sur la voie publique.
- pour les autres véhicules assujettis : dès l'instant où ils circulent sur le réseau routier désigné par le Roi (voir AR du 8 septembre 1997 désignant le réseau routier sur lequel l'eurovignette est applicable).

#### **8.3.3. Véhicules exemptés**

Sont exemptés (art.5) :

- les véhicules affectés exclusivement à la défense nationale, la protection civile et l'intervention en cas de catastrophes, à la lutte contre les incendies et autres services de secours, aux services responsables du maintien de l'ordre public et aux services d'entretien et d'exploitation des routes et identifiés comme tels;
- les véhicules immatriculés en Belgique qui ne circulent qu'occasionnellement sur la voie publique en Belgique et qui sont utilisés par des personnes physiques ou morales dont l'activité principale n'est pas le transport de marchandises, à condition que les transports effectués par ces véhicules n'entraînent pas de distorsions de concurrence.

### 8.3.4. Barème

Le barème de l'eurovignette est mentionné à l'art.7.

Taux en euros :

Pays d'immatriculation	Annuelle		Trimestrielle		Mensuelle		Hebdomadaire		Journalière
	<=3 essieux	>=4 essieux	<=3 essieux	>=4 essieux	<=3 essieux	>=4 essieux	<=3 essieux	>=4 essieux	
Belgique									
- norme d'émission non-EURO	960	1.550	288	465	-	-	-	-	-
- norme d'émission EURO I	850	1.400	255	420	-	-	-	-	-
- norme d'émission EURO II et moins polluant	750	1.250	225	375	-	-	-	-	-
1. Tous les autres pays									
2. Véhicules sous couvert de plaques « marchand » ou temporaires belges									
- norme d'émission non-EURO	960	1.550	-	-	96	155	26	41	8
- norme d'émission EURO I	850	1.400	-	-	85	140	23	37	8
- norme d'émission EURO II et moins polluant	750	1.250	-	-	75	125	20	33	8

### 8.4. La taxe sur les jeux et paris

Selon la Région, la taxe sur les jeux et paris frappe le montant brut des sommes et/ou mises engagées.

Le taux général est de 15% en Région flamande et en Région de Bruxelles-Capitale et de 11% en Région wallonne. Il existe cependant des cas particuliers (courses de chevaux, jeux de casino, etc.) et des exonérations sont possibles (loteries exonérées telles lotto, presto, subito, etc.).

***A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe sur les jeux et paris ayant lieu sur son territoire. En ce qui concerne les deux autres Régions, le SPF Finances continue à assurer le service de cette taxe.***

### 8.5. La taxe sur les appareils automatiques de divertissement

La taxe annuelle forfaitaire sur les appareils automatiques de divertissement frappe les appareils automatiques placés sur la voie publique, dans les endroits accessibles au public et dans les cercles privés, que l'accès à ces derniers soit ou non soumis à certaines formalités.

Les exonérations diffèrent en fonction des Régions.

Le montant de la taxe varie selon la catégorie de l'appareil et selon la Région où l'appareil est installé.

Il existe cinq catégories, de A à E. La classification des appareils dans ces catégories peut différer selon la Région. Les montants de la taxe s'élèvent à :

en euros

Catégorie	Région flamande	Région wallonne (*)	Région de Bruxelles-Capitale
A	3.570	1.700	3.570
B	1.290	1.100	1.290
C	350	350	350
D	250	250	250
E	150	150	150

(\*) Voir Art. 33 du Décret du 10 décembre 2009 d'équité fiscale et d'efficacité environnementale pour le parc automobile et les maisons passives. Les taux applicables en Région wallonne sont indexés annuellement conformément à cet article.

**A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2010, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement placés sur son territoire. En ce qui concerne les deux autres Régions, le SPF Finances continue à assurer le service de cette taxe.**

#### **8.6. La taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfices ou au capital de la société**

Cette taxe (128) est perçue à charge des travailleurs sur les participations au capital ou aux bénéfices attribués en vertu de la loi du 22 mai 2001 relative aux régimes de participation des travailleurs au capital et aux bénéfices des sociétés. S'il n'est pas satisfait à certaines conditions d'indisponibilité (en principe au moins deux ans, sans dépasser cinq ans), une taxe additionnelle est en outre perçue (art.112 C.T.A.).

La base de la **taxe** (« taxe de base ») est déterminée comme suit (art.113 C.T.A.) :

- 1° lors d'une participation aux bénéfices : le montant en espèces attribué conformément au plan de participation (après déduction de la cotisation sociale) ;
- 2° lors d'une participation au capital : le montant (avec certains minima en matière de valorisation) à affecter à la participation au capital attribuée conformément au plan de participation annuel de la société ;
- 3° lors d'une participation aux bénéfices qui fait l'objet d'un plan d'épargne d'investissement (les travailleurs mettent la participation aux bénéfices à la disposition de la société sous la forme d'un prêt non subordonné) : le montant en espèces attribué conformément au plan de participation annuel de la société.

La base de la **taxe additionnelle** est identique à celle mentionnée au 2° ci-dessus lorsqu'il s'agit d'une participation au capital et à celle mentionnée au 3° ci-dessus lorsqu'il s'agit d'une participation aux bénéfices qui fait l'objet d'un plan d'épargne d'investissement, dans les deux cas après déduction de la « taxe de base » (art.114 C.T.A.).

Le taux de la **taxe** (« taxe de base ») est de :

- 15% pour les participations au capital ;
- 15% pour les participations aux bénéfices attribués dans le cadre d'un plan d'épargne d'investissement et qui font l'objet d'un prêt non subordonné ;
- 25% pour les participations aux bénéfices qui ne sont pas visées par le taux de 15%.

Le taux de la **taxe additionnelle** est de 23,29%.

128 Voir aussi l'annexe 1 au chapitre 2 de la première partie de ce mémento.



## TABLE DES MATIÈRES

AVANT - PROPOS	1
1 <sup>ERE</sup> PARTIE LES IMPOTS DIRECTS	3
CHAPITRE 1 L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES (IPP)	5
1.1. Qui est imposable, et où ?	7
1.2. La détermination des revenus nets de charges et pertes	8
1.2.1. Revenus immobiliers	8
1.2.2. Revenus mobiliers et revenus assimilés	12
1.2.3. Revenus divers	14
1.2.4. Revenus professionnels	17
1.3. Les dépenses donnant droit à un avantage fiscal	25
1.3.1. Epargne à long terme et investissement immobilier	26
1.3.2. Environnement	37
1.3.3. Autres dépenses bénéficiant d'incitants fiscaux fédéraux	38
1.3.4. Incitants fiscaux régionaux	42
1.4. Calcul de l'impôt	44
1.4.0. Schéma général	44
1.4.1. Barème	44
1.4.2. Tranche exonérée d'impôt et charges de famille	45
1.4.3. Dépenses donnant droit à des réductions d'impôt	47
1.4.4. Réductions d'impôts pour revenus de remplacement	49
1.4.5. Réduction d'impôt pour heures supplémentaires	51
1.4.6. Réductions d'impôts pour revenus d'origine étrangère	52
1.4.7. Impositions distinctes et calcul du principal	52
1.4.8. Crédits d'impôt et précomptes	55
1.4.9. Majorations et bonifications	57
1.4.10. Impôts régionaux et communaux	59
1.4.11. Accroissements d'impôt	59
CHAPITRE 2 L'IMPOT DES SOCIETES (I.Soc)	61
2.1. Période imposable	61
2.2. Assujettissement à l'impôt des sociétés	61
2.3. La base imposable	62
2.3.0. Résultat comptable et résultat fiscal	62
2.3.1. Les éléments constitutifs du bénéfice fiscal	63
2.3.2. Ventilation des bénéfices	72
2.3.3. Immunisations diverses	72
2.3.4. Déduction des Revenus Définitivement Taxés (RDT) et des Revenus Mobiliers Exonérés (RME)	72
2.3.5. Déduction pour revenus de brevets	75
2.3.6. Déduction pour capital à risque	76
2.3.7. Déduction des pertes antérieures	77
2.3.8. Déduction pour investissement	77
2.3.9. Dispositions communes aux déductions	78
2.4. Calcul de l'impôt	78
2.4.1. Taux normal	78
2.4.2. Taux réduits	78
2.4.3. Imposition des prélèvements sur réserves immunisées	79
2.4.4. Crédit d'impôt pour recherche et développement	79
2.4.5. Contribution complémentaire de crise	81
2.4.6. Majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés	81
2.4.7. Imputation des précomptes	81
2.4.8. Régimes spéciaux de taxation	82

## TABLE DES MATIÈRES

<b>ANNEXE 1 AU CHAPITRE 2 LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL ET AUX BÉNÉFICIAIRES DE LEUR SOCIÉTÉ</b>	<b>83</b>
Les principes du régime	83
Le régime fiscal	84
<b>ANNEXE 2 AU CHAPITRE 2 LES RÉGIMES SPÉCIAUX D'IMPÔT DES SOCIÉTÉS</b>	<b>85</b>
Le régime de décisions anticipées	85
Les centres de coordination	87
Les SICAV et SICAF	88
L'Organisme de Financement de Pensions	89
La PRICAF privée	89
<b>CHAPITRE 3 DISPOSITIONS COMMUNES À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES ET À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS</b>	<b>91</b>
3.1. Régime fiscal des amortissements	91
3.2. Catégories de frais bénéficiant d'une déduction majorée	92
3.2.1. Déduction à concurrence de 120% des frais de transport collectif des membres du personnel	92
3.2.2. Déduction à concurrence de 120% des frais de sécurisation	92
3.3. Incitants aux investissements : la déduction pour investissement	92
3.3.1. Principe	92
3.3.2. Investissements pris en considération	93
3.3.3. Base de calcul	93
3.3.4. Taux applicables	94
3.3.5. Modalités	95
3.4. Incitants à l'emploi	96
3.4.1. Exportations et gestion intégrale de la qualité	96
3.4.2. Immunisation d'impôt pour personnel supplémentaire à bas salaire	96
3.4.3. Stage en entreprise (bonus de tutorat)	97
3.5. Incidence fiscale des aides régionales	97
3.5.1. Inclusion des aides dans la base imposable	97
3.5.2. Doublement des amortissements linéaires	98
3.5.3. Exemption du précompte immobilier	99
3.6. Régime fiscal des plus-values	99
3.6.1. Nouvelle définition de la plus-value réalisée	99
3.6.2. Plus-values réalisées en cours d'exploitation	99
3.6.3. Plus-values de cessation	101
3.7. Autres : les crèches d'entreprises	101
<b>CHAPITRE 4 L'IMPÔT DES PERSONNES MORALES (IPM)</b>	<b>103</b>
4.1. Qui est imposable ?	103
4.2. Base imposable et perception de l'impôt	103
4.2.1. Principe de base	103
4.2.2. Imposition des revenus mobiliers	103
4.2.3. Six cas d'enrôlement	103
<b>CHAPITRE 5 LE PRECOMPTE IMMOBILIER (Pr.I.)</b>	<b>105</b>
5.1. Base, taux et additionnels	105
5.2. Réductions, remises et exonérations sur immeubles bâtis	107
5.2.1. Dispositions communes	107
5.2.2. Région flamande	107
5.2.3. Région wallonne	109
5.2.4. Région de Bruxelles-Capitale	111

## TABLE DES MATIÈRES

5.3.	Imputation du précompte immobilier	112
5.4.	Précompte immobilier sur le matériel et outillage	112
5.4.1.	Définition	112
5.4.2.	Région flamande	112
5.4.3.	Région wallonne	113
5.4.4.	Région de Bruxelles-Capitale	113
CHAPITRE 6 LE PRECOMPTE MOBILIER (Pr.M.)		115
6.1.	Le précompte mobilier sur les dividendes	115
6.2.	Le précompte mobilier sur les intérêts	116
6.2.1.	Règle générale	116
6.2.2.	Cas particuliers pour certains actifs financiers	117
6.2.3.	Sociétés associées : application de la Directive « Intérêts-Redevances »	118
6.2.4.	Directive « Epargne »	119
6.2.5.	Exonérations liées à la nature de l'investisseur	120
6.3.	Le précompte mobilier sur les droits d'auteur et droits voisins	120
CHAPITRE 7 LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL (Pr.P.) ET LES VERSEMENTS ANTICIPES (VA)		121
7.1.	Calcul du précompte professionnel (Pr.P.)	121
7.1.1.	Rémunérations des salariés	121
7.1.2.	Pécule de vacances et autres allocations exceptionnelles	124
7.1.3.	Arriérés de rémunération et indemnités de reclassement	126
7.1.4.	Indemnités de dédit	126
7.1.5.	Dirigeants d'entreprise	127
7.1.6.	Jetons de présence, commissions	128
7.1.7.	Etudiants	128
7.1.8.	Jeunes travailleurs	128
7.2.	Dispenses de versements	128
7.2.1.	Réduction structurelle	128
7.2.2.	Chercheurs	129
7.2.3.	Primes d'équipe ou de travail de nuit	129
7.2.4.	Heures supplémentaires	130
7.2.5.	Sportifs et volontaires	130
7.3.	Réduction forfaitaire octroyée par la Région flamande	130
7.4.	Versements anticipés (VA)	131
2 <sup>EME</sup> PARTIE LES IMPOTS INDIRECTS		133
CHAPITRE 1 LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)		135
1.1.	Définition	135
1.2.	Les assujettis à la TVA	135
1.3.	Les opérations imposables	136
1.3.1.	Les livraisons de biens	137
1.3.2.	Les prestations de services	138
1.3.3.	Les importations	139
1.3.4.	Les acquisitions intracommunautaires de biens	139
1.4.	Les exemptions	141
1.4.1.	Exportations, importations, livraisons et acquisitions intracommunautaires et transports internationaux	141
1.4.2.	Autres exemptions	142

## TABLE DES MATIÈRES

1.5.	Base d'imposition	143
1.6.	Les taux de TVA	143
1.7.	La déduction de la TVA (ou déduction de la taxe en amont)	145
1.8.	L'introduction des déclarations TVA et le paiement de la taxe	145
1.9.	Les régimes particuliers	146
1.9.1.	Le régime particulier pour les petites entreprises	147
1.9.2.	Le régime particulier pour certaines entreprises agricoles	147
1.9.3.	Autres régimes particuliers	147
1.9.4.	La déclaration spéciale à la TVA	148
CHAPITRE 2 LES DROITS D'ENREGISTREMENT, D'HYPOTHEQUE ET DE GREFFE		149
2.1.	Les droits d'enregistrement	149
2.1.1.	Les droits d'enregistrement proportionnels	150
2.1.2.	Les droits fixes spécifiques	158
2.1.3.	Le droit fixe général	158
2.2.	Le droit d'hypothèque	159
2.3.	Les droits de greffe	159
CHAPITRE 3 LES DROITS DE SUCCESSION		161
3.1.	Droits de succession et de mutation par décès	161
3.1.1.	Généralités	161
3.1.2.	Tarifs et réglementations particulières dans les trois Régions	162
3.2.	Taxe compensatoire des droits de succession	171
3.3.	Taxe annuelle sur les organismes de placement collectif, sur les établissements de crédit et sur les entreprises d'assurance	171
3.4.	Taxe annuelle sur les centres de coordination	171
CHAPITRE 4 LES DROITS ET TAXES DIVERS		173
4.1.	Les droits d'écriture	173
4.1.1.	Actes des notaires	173
4.1.2.	Actes des huissiers de justice	173
4.1.3.	Ecrits bancaires	173
4.1.4.	Autres écrits	174
4.1.5.	Exemptions	174
4.2.	Taxe sur les opérations de bourse et les reports	174
4.2.1.	Taxe sur les opérations de bourse	174
4.2.2.	Taxe sur les reports	175
4.3.	Taxe sur les livraisons de titres au porteur	176
4.4.	Taxe annuelle sur les opérations d'assurance	177
4.5.	Taxe annuelle sur les participations bénéficiaires	178
4.6.	Taxe sur l'épargne à long terme	178
4.7.	Taxe d'affichage	179

## TABLE DES MATIÈRES

<b>CHAPITRE 5</b>	<b>PROCEDURES DOUANIERES A L'IMPORTATION, A L'EXPORTATION ET EN CAS DE TRANSIT</b>	<b>181</b>
5.1.	Droits à l'importation	181
5.1.1.	Base d'imposition des droits à l'importation : le plus souvent la valeur en douane, parfois la quantité	181
5.1.2.	Tarif des droits d'entrée	181
5.2.	Destinations douanières	182
5.2.1.	Généralités	182
5.2.2.	Le Document unique	182
5.2.3.	Bureau de dédouanement	184
5.2.4.	Déclaration pour la libre pratique et la mise en consommation	184
5.2.5.	Régimes douaniers avec suspension des droits et taxes à l'importation	186
5.2.6.	Exportation de marchandises	190
5.2.7.	Remboursement ou remise des droits à l'importation, de l'accise, de l'accise spéciale et de la TVA	191
5.2.8.	Opérateur économique agréé	191
<b>CHAPITRE 6</b>	<b>LES DROITS D'ACCISE</b>	<b>193</b>
6.1.	Définition	193
6.2.	Classification des accises	193
6.3.	Base de taxation	194
6.4.	Régime général relatif à la production, la transformation, la détention et la circulation des produits soumis à accise	194
6.4.1.	Production, transformation et détention de produits soumis à accise	195
6.4.2.	Circulation de produits soumis à accise	195
6.5.	Contrôle	197
6.6.	Taux	197
6.6.1.	Produits énergétiques et électricité	197
6.6.2.	Boissons alcoolisées	205
6.6.3.	Tabacs manufacturés	209
6.6.4.	Boissons non alcoolisées	210
6.6.5.	Café	211
<b>ANNEXE AU CHAPITRE 6</b>		<b>213</b>
<b>CHAPITRE 7</b>	<b>LES ECOTAXES, LA COTISATION D'EMBALLAGE ET LA COTISATION ENVIRONNEMENTALE</b>	<b>215</b>
7.1.	Généralités	215
7.2.	Montants de la taxe et exonérations	216
7.2.1.	Ecotaxe	216
7.2.2.	Cotisation d'emballage	217
7.2.3.	Cotisation environnementale	218
<b>ANNEXE AU CHAPITRE 7</b>		<b>219</b>
<b>CHAPITRE 8</b>	<b>LES TAXES ASSIMILEES AUX IMPOTS SUR LES REVENUS</b>	<b>221</b>
8.1.	La taxe de circulation (TC)	221
8.1.1.	Véhicules imposables	221
8.1.2.	Exemptions	222
8.1.3.	Base imposable	223
8.1.4.	Indexation des taux	223

## TABLE DES MATIÈRES

---

8.1.5.	Taux	223
8.1.6.	Réductions	226
8.1.7.	La taxe de circulation complémentaire	227
8.1.8.	Décime additionnel en faveur des communes	227
8.1.9.	Aperçu de la taxe de circulation	227
8.2	La taxe de mise en circulation (TMC)	228
8.2.1.	Véhicules imposables	228
8.2.2.	Exemptions	229
8.2.3.	Base imposable	229
8.2.4.	Taux	229
8.2.5.	Le régime de l'éco-bonus / éco-malus en Région wallonne	231
8.3.	L'eurovignette	238
8.3.1.	Définition	238
8.3.2.	Véhicules imposables	238
8.3.3.	Véhicules exemptés	238
8.3.4.	Barème	239
8.4.	La taxe sur les jeux et paris	239
8.5.	La taxe sur les appareils automatiques de divertissement	239
8.6.	La taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfiques ou au capital de la société	240



**Dépôt légal D/2010/1418/19**

Editeur responsable : Jozef KORTLEVEN  
North Galaxy - B<sup>te</sup> 73  
Boulevard du Roi Albert II, 33  
1030 Bruxelles  
Belgique