

12.4. Les impôts directs : les principales mesures fiscales de 2009

Dans les lignes qui suivent, nous vous proposons un aperçu - non exhaustif - des principales mesures fiscales concernant les impôts directs adoptées en 2009 ou encore en cours d'adoption (1).

1. Déduction d'intérêt notional plafonnée à 3,8% pendant deux ans

Dans le cadre de la préparation du budget 2010-2011, le gouvernement fédéral a décidé de plafonner à 3,8% le taux maximum de la déduction d'intérêt notional pour les exercices d'imposition 2011 et 2012 (exercices comptables 2010 et 2011) La majoration de ce taux de 0,5% applicable pour les sociétés considérées comme de petites sociétés conformément aux critères fixés par l'article 15 du Code des sociétés reste applicable. Pour ces petites sociétés le taux maximum sera donc plafonné à 4,3%.

2. Revenus définitivement taxés: diverses modifications

En 2009, le régime des revenus définitivement taxés (RDT) a fait à plusieurs reprises la une de l'actualité fiscale. Tout d'abord en ce qui concerne la problématique des excédents de RDT: après les décisions de la Cour de Justice des Communautés Européennes (CJCE) dans les affaires Cobelfret (le 12 février 2009) et KBC Bank et Beleggen, Risicokapitaal, Beheer (le 4 juin 2009), l'administration a en effet adopté une position relativement souple à l'égard des excédents de RDT.

Dans une circulaire du 23 Juin 2009, l'administration a accepté le report des excédents de RDT pour les dividendes de filiales établies dans l'EEE, ainsi que de filiales établies en Belgique Suite à l'ordonnance de la CJCE du 4 juin 2009 qui portait sur des dividendes de filiales établies hors de l'UE, l'administration accepte également le report des excédents de RDT pour les dividendes payés ou attribués par une société qui, au moment de leur attribution, est établie:

- dans un état tiers avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition (CPDI), qui comporte une clause d'égalité de traitement des dividendes;
- ou, dans un état tiers, dans le cas où la libre circulation des capitaux est applicable.

Sur le plan législatif ensuite. La condition de participation minimale a fait l'objet de deux modifications :

- tout d'abord, le projet de loi portant des dispositions fiscales et diverses, rend cette condition également applicable pour les établissements de crédit, les entreprises d'assurance et les sociétés de bourse, à partir de l'exercice d'imposition 2010;
- ensuite, le projet de loi-programme modifie la condition de participation en portant le montant minimum de la participation à 2.500.000 EUR (au lieu de 1.200.000 EUR) Les dividendes attribués ou mis en paiement à partir du 1^{er} janvier 2010 ne pourront donc bénéficier du régime des RDT que si la société bénéficiaire détient dans la filiale une participation d'au moins 10% ou dont la valeur d'investissement atteint au moins 2.500.000 EUR.

(1) Les projets de loi-programme et de loi portant des dispositions fiscales et diverses n'ont pas encore été définitivement adoptés. Les mesures fiscales de ces deux projets n'ont pas encore force de loi au moment où nous clôturons la rédaction de cet article, c'est-à-dire au 4 décembre 2009.

Enfin, il faut également signaler que la Commission européenne a demandé à la Belgique de modifier sa législation qui ajoute une condition supplémentaire non prévue par la directive mère-filiale en subordonnant l'application du régime RDT à la condition que la participation ait la nature d'une 'immobilisation financière'. Si la Belgique ne répond pas de manière satisfaisante à la demande de la Commission, celle-ci pourrait décider de porter l'affaire devant la CJCE.

3. Déduction pour revenus de brevets: nouvelles précisions administratives

En Juillet 2009, l'administration fiscale a publié sur son site internet une nouvelle série de questions/réponses consacrées à la déduction pour revenus de brevets, cette mesure qui permet aux sociétés de déduire de leur base imposable 80% des revenus issus de leurs brevets. Ces nouvelles 'FAQ' apportent des précisions sur la notion de brevet d'invention, sur les brevets visés qui peuvent être tant nationaux qu'internationaux ou européens, sur la portée de la déduction selon que le brevet protège le produit ou le procédé dans le pays de production ou dans celui de sa commercialisation.

Les 'FAQ' sont accessibles sur Internet via le lien suivant:

<http://fiscus.fgov.be/interfaoiifr/Vragen/Deduction-pour-revenus-brevet/index.htm>.

4. Obligation de déclarer les transactions avec les paradis fiscaux

A partir de l'exercice d'imposition 2011 (pour les opérations réalisées à partir du 1er janvier 2010), les sociétés seront tenues de déclarer tous les paiements effectués directement ou indirectement à des personnes établies dans des paradis fiscaux n'appliquant pas les standards de l'OCDE en matière d'échange d'informations ou dans des Etats dont le taux nominal d'impôt des sociétés est inférieur à 10%. La liste de ces derniers Etats sera établie et mise à jour tous les deux ans par arrêté royal. Cette obligation de déclaration ne sera applicable que si la totalité des paiements effectués au cours de la période imposable atteint au moins 100.000 EUR.

De plus, la société ne pourra déduire ces montants que pour autant qu'elle puisse démontrer que les paiements sont effectués dans le cadre d'opérations réelles et sincères et qu'ils sont passés avec des personnes autres que des constructions artificielles.

5. Avantages sociaux: le régime fiscal des titres-repas inscrit dans le Code

Le projet de loi portant des dispositions fiscales et diverses introduit dans le Code des impôts sur les revenus une base légale au régime fiscal des **titres-repas, des chèques sports/ culture et des eco-chèques** accordés aux travailleurs et dirigeants d'entreprise. Moyennant le respect de diverses conditions propres à chaque catégorie de titres, ceux-ci sont considérés comme des avantages sociaux non imposables dans le chef de leur bénéficiaire et comme non déductibles dans le chef de l'employeur ou de la société qui les accorde. En ce qui concerne les titres-repas, il faut toutefois signaler qu'un montant de 1 EUR par titre-repas attribués à partir du 1er février 2009 est déductible dans le chef de l'employeur/de la société qui les accorde.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux avantages reçus à partir du 1er janvier 2009 tandis que la nondéductibilité entre en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2010. En ce qui concerne les chèques sports/ culture, une circulaire du 2 juin 2009 permet de conclure que l'administration applique la réglementation rétroactivement à partir du 1er juillet 2006.

6. Avantages de toute nature: adaptation de l'évaluation forfaitaire pour les voitures de société et la fourniture d'électricité et/ou de chauffage

Pour les voitures de sociétés, dès le 1er janvier 2010, l'avantage imposable ne sera plus déterminé en fonction de la puissance (en CV fiscaux) du véhicule mais en fonction de ses émissions de CO₂. La formule applicable pour calculer l'avantage sera en effet la suivante: Nombre de km à des fins personnelles x Emission de CO₂/km x 'Coefficient de pollution'

Le 'coefficient de pollution' (CO₂EUR) sera de 0,00210 EUR/gr de CO₂ pour les véhicules à essence, au LPG ou au gaz naturel et 0,00230 EUR/gr de CO₂ pour les véhicules diesel (2). Comme auparavant, le nombre de kilomètres parcourus à des fins privées ne pourra être inférieur à 5.000. De plus, le montant de l'avantage par kilomètre retenu ne pourra pas être inférieur à 0,10 EUR. L'avantage de toute nature imposable sera donc au moins de 500 EUR.

En ce qui concerne la fourniture **d'électricité et de chauffage**, les forfaits annuels actuellement applicables seront majorés en deux temps.

Personnel de direction et dirigeants d'entreprise			
	Actuellement	A partir du 01/01/2010	A partir du 01/01/2011
Chauffage	1.180 EUR	1.480 EUR	1.640 EUR
Electricité	590 EUR	740 EUR	820 EUR

Autres bénéficiaires			
	Actuellement	A partir du 01/01/2010	A partir du 01/01/2011
Chauffage	590 EUR	740 EUR	820 EUR
Electricité	295 EUR	370 EUR	410 EUR

Ces montants ne sont pas soumis à indexation annuelle.

7. Frais de voitures modulés pour promouvoir les comportements écologiquement responsables

Le projet de loi-programme instaure quant à lui une limitation à la déduction des frais de carburant qui devrait passer de 100% à 75% à partir du 1er janvier 2010. Quant aux autres frais de voitures supportés par les sociétés, le projet de loi-programme prévoit pour les frais faits ou supportés à partir du 1er janvier 2010 une adaptation des échelles de déductibilité: de 120% pour les voitures les plus propres (c-à-d qui émettent 0 gramme de CO₂ par kilomètre) à 50% pour les voitures qui émettent le plus de CO₂.

8. Frais professionnels forfaitaires des dirigeants d'entreprise

Le projet de loi-programme comprend également une disposition qui ramènera, à partir de l'exercice d'imposition 2011, les frais professionnels forfaitaires des dirigeants d'entreprise de 5% à 3%. Le montant maximum déductible est quant à lui ramené à 1550,50 EUR (montant non indexé).

9. Dispenses de versement du précompte professionnel

Les mesures de dispense de versement du précompte professionnel permettent aux employeurs de ne verser au fisc qu'une partie du précompte professionnel relatif aux rémunérations des travailleurs visés, à condition toutefois de retenir 100% de ce précompte professionnel sur les rémunérations. La loi de relance économique a étendu certaines de ces dispenses. Pour les **primes d'équipe et de nuit**, le pourcentage de la dispense de versement du Pr.P. est passé à 15,6% à partir du 1er Juin 2009. La dispense de versement pour les **heures supplémentaires** qui ne s'appliquait qu'aux 65 premières heures supplémentaires prestées par an est applicable aux premières 100 heures supplémentaires à partir du 1er janvier 2009. Elle sera applicable aux premières 130 heures supplémentaires à partir du 1er janvier 2010.

(2) Ces montants seront indexés chaque année.

La dispense relative aux **rémunérations de chercheurs scientifiques**, qui concerne certaines catégories d'employeurs est passée de 65% à 75% à partir du 1er janvier 2009.

Les catégories d'employeurs visées par cette mesure sont les suivantes:

- les universités et hautes écoles établies dans l'Espace Economique Européen, le Fonds de la Recherche Scientifique-FNRS, et le Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen;
- les institutions scientifiques agréées;
- les entreprises qui ont conclu une convention de partenariat avec des universités ou des hautes écoles de l'Espace Economique Européen;
- les ' Young Innovative Companies';
- les entreprises employant des chercheurs ayant un doctorat ou un master dans certains domaines scientifiques ou encore un diplôme d'ingénieur civil.

Quant à la **dispense générale** pour les employeurs du secteur privé, qui s'élevait à 0,25% du montant brut des rémunérations avant retenue des cotisations personnelles de sécurité sociale, elle a été portée à 0,75% à partir du 1er juin 2009. Elle sera de 1 % à partir du 1er janvier 2010. De plus, certaines entreprises publiques autonomes peuvent également bénéficier de cette dispense, à partir du 1^{er} janvier 2009, pour Belgacom, la SNCB Holding, la SNCB et Infrabel et, à partir du 1er janvier 2010, pour La Poste.

Par ailleurs, l'administration fiscale a confirmé dans une circulaire du 3 novembre 2009 que les employeurs qui n'auraient pas fait application d'une dispense à laquelle ils ont droit, peuvent régulariser leur situation en introduisant, au plus tard le 31 août de l'année qui suit celle des revenus, la deuxième déclaration - négative - au précompte professionnel. A partir du 1er septembre de l'année qui suit celle des revenus, la régularisation ne peut plus avoir lieu qu'en introduisant une 'réclamation' dans un délai de cinq ans à compter du 1er janvier de l'année pour laquelle le précompte est dû.

10. International: vers l'échange de renseignements

Sur le plan international, ces derniers mois marquent un tournant dans la position de la Belgique à l'égard de l'échange de renseignements en matière fiscale:

- le 1^{er} janvier 2010, la Belgique abandonne en effet le système du Prélèvement pour l'Etat de Résidence pour appliquer l'échange automatique d'informations sur les paiements d'intérêts effectués en Belgique à des personnes physiques résidant dans d'autres Etats membres de l'UE;
- après avoir levé ses réserves sur le standard de l'OCDE en matière d'échange de renseignements en mars 2009, la Belgique s'est montrée très active en proposant à plus de 100 pays de conclure des protocoles pour mettre à jour l'article 26 consacré à l'échange de renseignements dans les conventions préventives de la double imposition déjà en vigueur ou pour conclure de nouveaux accords d'échange de renseignements. En novembre, de tels accords avaient déjà été signés avec les pays suivants: Royaume-Uni, Australie, Autriche, Danemark, Finlande, France, Islande, Luxembourg, Norvège, Pays-Bas, Saint-Marin, les Seychelles, Singapour, ainsi qu'avec Andorre, le Liechtenstein et Monaco.

Enfin, en 2009 de nouvelles conventions préventives de la double imposition sont entrées en vigueur avec le Maroc et la Tunisie.