



# IDEFISC®

## Lettre trimestrielle d'information juridique

© IDEFISC Association internationale à but scientifique - N° du périodique : 95 - Bureau de dépôt Bruxelles 5 - juin 2016 - info@idefisc.be

### Editorial

## L'impôt des sociétés à 20% ?

Quelques voix s'élèvent, enfin, pour que la Belgique cesse d'être le pays avec le taux d'impôt des sociétés le plus élevé d'Europe (33,99%).

Cela ne veut pas encore dire qu'elles seront entendues, tant il y a une réticence du monde politique envers quelques réductions d'impôts que ce soient.

A l'exception, habituelle, de la France suradministrée et surimposée, presque tous les pays d'Europe ont réduit, au cours des 30 dernières années, leur taux d'impôt des sociétés, sauf la Belgique.

La question avait certes été envisagée il y a 20 ans, mais on a préféré maintenir ce taux élevé de 33,99% et introduire le régime, très inégalitaire, des

intérêts notionnels. Ceux-ci ne profitent qu'aux sociétés fortement capitalisées, et non à celles qui travaillent effectivement. Aujourd'hui cet instrument est devenu peu efficace, en partie à cause des multiples limites qui lui ont été fixées, mais essentiellement parce que, comme le taux des intérêts réels, celui des intérêts notionnels a baissé de manière spectaculaire au cours des dernières années.

Encore faudrait-il, si l'on réduit effectivement l'impôt des sociétés, que cela soit fait de façon suffisamment significative. Une réduction de quelques pourcents n'attirera guère d'investisseurs étrangers et ne réveillera pas l'esprit d'entreprise des belges. Pour commencer à être compétitive, la Belgique, déjà handicapée par sa taxation excessive du travail, doit

ramener son taux aux environs de 20%.

En outre, il faudrait cette fois que les politiciens aient le courage de vraiment réduire l'impôt, et non de compenser une diminution du taux par un élargissement de la base imposable, si ce n'est par une suppression des intérêts notionnels.

Les « *marges budgétaires* » nécessaires, ne doivent pas se trouver non plus dans une augmentation d'autres impôts. On pourrait, enfin, penser à ce qu'on ne fait jamais : réduire effectivement les dépenses.



Thierry AFCHRIFT

## Les coups de griffe de l'ours

### **Pourquoi une commission parlementaire sur les « Panama papers » ?**

La Presse a « *révélé* » récemment ce que personne n'ignorait : des Belges ont, à une certaine époque, aujourd'hui révolue, créé des sociétés panaméennes, ou d'autres paradis fiscaux, pour échapper, souvent légalement, parfois de manière plus discutable, aux lourds impôts belges. Les parlementaires, qui font mine d'être surpris, décident alors de créer une commission parlementaire spéciale chargée de débattre du sujet.

Voilà une étrange conception du rôle du parlement. Le travail du parlement est de contrôler l'exécutif, dont on peut être certain qu'il n'a rien fait pour favoriser la création de sociétés offshore. Bien plus, celles-ci ont été créées surtout vers les années 2005-2008, pour échapper au précompte mobilier européen, qui ne concernait que les personnes physiques ; à l'époque, toute la finance européenne et les administrations fiscales savaient que cela entraînerait la constitution de ce type de sociétés, et le gouvernement belge n'était évidemment pas celui qui est aujourd'hui au pouvoir.

Le rôle du parlement n'est pas de rechercher les fraudeurs du fisc. Il y a à cet effet une administration fiscale, et elle exerce en général sa mission avec compétence et modération. On peut douter que ces qualités soient uniformément présentes chez nos hommes politiques.

Ne pourrait-on en revenir aux principes : le parlement contrôle le gouvernement, et l'administration contrôle les contribuables ?

## Sommaire

L'impôt des sociétés à 20 % ?	1
Régulariser, oui, .... mais ensuite ?	4
Procédure : les pièces annexées à la déclaration fiscale doivent être prises en compte par l'administration fiscale	5
Nouveau cadre fiscal pour l'économie collaborative : taux réduit à 10% pour les revenus ne dépassant pas 5.000 euros par an	6
Plus-values sur actions - L'investissement dans le cadre de l'activité professionnelle n'exclut pas la gestion normale de patrimoine privé	8
En définitive, le juge fiscal peut-il, ou non, réduire la cotisation spéciale sur commissions secrètes ?	10
Le SDA valide des contrats d'assurance vie liés à un fonds dédié	11
Le pouvoir judiciaire montre les dents en matière de transaction pénale : la Cour Constitutionnelle oblige le ministère public à motiver les décisions de conclure une transaction pénale	13

## Régulariser, oui, .... mais ensuite ?

Faire amende honorable en régularisant sa situation fiscale ne garantit pas au contribuable la paix de l'esprit pour les revenus de même nature perçus au cours des exercices ultérieurs.

Les cours et tribunaux connaissent pour l'instant des premiers dossiers de contribuables qui, ayant effectué spontanément une déclaration de régularisation, sous l'un ou l'autre des régimes successifs que nous avons connus, s'opposent au traitement fiscal incohérent réservé ensuite, par l'administration fiscale, aux mêmes revenus, recueillis au cours des exercices ultérieurs.

L'une de ces décisions, rendue par la Cour d'appel de Bruxelles ce 21 janvier 2016, illustre particulièrement bien l'incohérence de la position administrative.

Un contribuable avait effectué une régularisation fiscale amiable pour les revenus perçus d'une société offshore, dont il avait avoué le caractère simulé. Cette régularisation portait sur les revenus échus à la société simulée jusqu'en 2006. La procédure de régularisation fut acceptée par l'administration, et clôturée par le paiement du

montant du prélèvement décidé par celle-ci, au bénéfice de l'Etat belge.

Dans la mesure où les revenus perçus aux Iles Caïmans par la société offshore ne firent pas fait l'objet, pour l'année 2007, d'un précompte mobilier belge libératoire, le contribuable a repris ceux-ci directement dans sa propre déclaration fiscale, au titre de revenus mobiliers personnels, en respectant donc parfaitement ses obligations fiscales belges.

Le contribuable choisit ensuite de rapatrier les fonds en Belgique, sur un compte ouvert à son nom personnel, pour un total de plus de 9.000.000€.

Quelle ne fut pas sa surprise de recevoir ensuite, pour ce même exercice, un avis de rectification reprenant, au titre de dividendes de liquidation étrangers non déclarés (et taxables) pro-

venant de la société off shore – dès lors présumée liquidée et dissoute -, cette même somme de plus de 9.000.000€ !

L'administration n'a donc pas hésité, dans un premier temps (dans le cadre de la régularisation fiscale), à accepter que la société était simulée et n'existait donc pas, de sorte qu'elle était fondée à taxer la personne physique à raison des revenus perçus par la société fictive, pour ensuite (au cours de l'exercice suivant), considérer cette même société comme non simulée, et le contribuable comme l'actionnaire réel de celle-ci, percevant à ce titre un dividende de liquidation (le tout majoré d'un accroissement d'impôt au taux de 50% pour intention d'éluider l'impôt).

Plus étonnant encore fut le fait que ce comportement aberrant de l'administration fut validé par le Tribunal de première

“

*Saisie du dossier, la Cour d'appel de Bruxelles a décidé, avec raison, qu'en marquant son accord sur un élément de fait - à savoir que la société étrangère était simulée -, l'administration ne pouvait, face à ce même élément de fait au cours de l'exercice suivant, considérer que cette même société ne serait pas simulée, et qu'elle aurait donc dû faire l'objet d'une procédure de liquidation (impliquant, notamment, l'attribution d'un dividende de liquidation correspondant au montant capital et des réserves de celle-ci).*

”

instance de Bruxelles, sous la seule réserve de la réduction de l'accroissement, le contribuable étant manifestement de bonne foi.

Saisie du dossier, la Cour d'appel de Bruxelles a décidé, avec raison, qu'en marquant son accord sur un élément de fait - à savoir que la société étrangère était simulée -, l'administration ne pouvait, face à ce même élément de fait au cours de l'exercice suivant, considérer que cette même société ne serait pas simulée, et qu'elle aurait donc dû faire l'objet d'une procédure de liquidation (impliquant, notamment, l'attribution d'un dividende de liquidation correspondant au montant capital et des réserves de celle-ci).

Une saine décision, mais qui illustre parfaitement bien le fait que régulariser officiellement ses avoirs, ne met pas nécessairement le contribuable à l'abri des incohérences ultérieures de l'administration.



Séverine SEGIER

## Procédure : les pièces annexées à la déclaration fiscale doivent être prises en compte par l'administration fiscale

Le droit fiscal est d'ordre public : ceci signifie que nul ne peut y déroger et que la loi doit s'appliquer dans tous ses volets quand les conditions de son application sont réunies.

Ce caractère d'ordre public est attaché à toutes les dispositions du CIR et notamment aux dispositions prévoyant la procédure d'établissement de l'impôt.

Ceci a récemment été rappelé par le tribunal de première instance d'Anvers dans un jugement du 17 mai 2016.

Dans l'affaire qui était soumise au tribunal, les contribuables n'étaient pas parvenus, par l'application Tax on web, à déclarer aux bons codes de leur déclaration les intérêts de leur emprunt hypothécaire pour leur habitation propre. Ils avaient donc joint à leur déclaration une annexe qui précisait explicitement que les montants d'intérêts devaient être considérés

*Le tribunal va considérer que la loi fiscale étant d'ordre public le non respect de l'article 346 du CIR doit primer et être constaté d'office par le tribunal qui doit conclure à la nullité de la taxation établie.*

*Dans ce jugement, le tribunal confirme que les annexes à la déclaration en font partie intégrante et doivent, bien entendu, être prises en compte lors de l'établissement de l'impôt.*

comme ayant été déclarés aux codes appropriés. L'administration va cependant enrôler l'impôt sans tenir compte de cette annexe.

Devant le tribunal, le dernier argument soulevé par les contribuables consistait à dire que, de cette façon, l'administration avait rectifié leur déclaration sans leur adresser au préalable l'avis de rectification, prévu à l'article 346 du CIR.

Cet article prévoit que lorsque l'administration estime devoir rectifier les revenus nets et les autres éléments que le contri-

buable a soit mentionnés dans sa déclaration, soit admis par écrit, elle doit faire connaître à celui-ci, par lettre recommandée à la poste, les revenus et les autres éléments qu'elle se propose de substituer à ceux qui ont été déclarés ou admis par écrit en indiquant les motifs qui lui paraissent justifier la rectification.

Le tribunal va porter une importance primordiale à cette erreur procédurale.

Il va, en effet, considérer que la loi fiscale étant d'ordre public le non respect de l'article 346 du CIR doit primer et être constaté d'office par le tribunal qui doit conclure à la nullité de la taxation établie.

Dans ce jugement, le tribunal confirme que les annexes à la déclaration en font partie intégrante et doivent, bien entendu, être prises en compte lors de l'établissement de l'impôt.



Pauline MAUFORT

## Nouveau cadre fiscal pour l'économie collaborative : taux réduit à 10% pour les revenus ne dépassant pas 5.000 euros par an

L'économie collaborative est en plein essor. Les particuliers fournissent de plus en plus de services via des applications et des plateformes numériques (Menu Next Door, Take Eat Easy, Listminut, Uber, AirBsit, etc.), allant de la réalisation de plats « take away » réalisés par un voisin, au partage de voiture, en passant par le babysitting.

Cependant, le régime fiscal actuel n'est pas adapté à cette nouvelle économie. Jusqu'à présent, l'économie collaborative se situait dans une zone grise, échappant largement au fisc belge. En principe, les prestataires occasionnels étaient tenus de déclarer les revenus générés par leur activité occasionnelle au titre de « revenus divers », taxés au taux de 33%. force est de constater que peu de contribuables qui, par exemple, babysittaient des enfants (airbsit) ou cuisinaient pour leurs voisins (menu next

door), déclaraient ces revenus dans leur déclaration fiscale.

D'où l'idée d'établir un régime fiscal adapté aux revenus perçus dans le cadre de ces activités dites « de collaboration ».

Le gouvernement a déposé, le 13 mai dernier, son avant-projet de loi donnant un cadre fiscal adapté à l'économie collaborative qui consistera en une taxation moins élevée et prélevée à la source par les start-up elles-mêmes.

L'objectif poursuivi est double. Il vise d'une part, à établir un régime fiscal adapté et transparent permettant d'encadrer ces nouvelles activités collaboratives, et d'autre part, à permettre à Monsieur-tout-le-monde d'avoir une petite activité complémentaire et de s'essayer à l'entrepreneuriat. L'économie de partage offre une véritable force de démocratisation. Pour le prestataire, l'économie collaborative représente une méthode facile et peu risquée pour se lancer dans une nouvelle activité : elle ne requiert aucun capital de départ et présente peu de risques.

Le gouvernement a prévu de taxer, via un prélèvement à la source, ces revenus « collaboratifs » au taux réduit de 10% pour les revenus ne dépassant pas le seuil de 5.000 euros par an. Les sites d'économie collaborative

prélèveront eux-mêmes ces 10% sur le revenu généré par l'activité et seront redevables de cette taxe vis-à-vis du fisc.

Par ailleurs, ces plateformes online devront faire l'objet d'un agrément préalable et ne pourront plus accepter de paiements en cash entre particuliers.

Par conséquent, tous les paiements réalisés dans le cadre de l'économie collaborative seront traçables puisque toutes les transactions se feront par paiement électronique.

Cette nouvelle taxe exige donc un engagement de la part des responsables de plateformes collaboratives à transmettre toutes les données au fisc.

En outre, il est prévu que les personnes qui gagnent moins de 5.000 euros grâce à leurs activités dans l'économie collaborative ne devront pas s'enregistrer comme indépendant et ne seront donc pas soumis à des cotisations sociales. Ces personnes ne devront pas non plus s'inscrire à la Banque-Carrefour des Entreprises. Elles ne devront pas non plus avoir de numéro d'entreprise (non assujetties à la TVA), ni tenir à jour une liste de clients.

S'il s'avère que l'activité prenne de l'ampleur et que les revenus viennent à dépasser le seuil de 5.000 euros, les revenus générés ne pourront plus bénéficier

du régime fiscal avantageux et seront taxés au titre de « revenus professionnels ».

Enfin, il reste à préciser que ce régime est exclusivement destiné aux particuliers et ne pourra bénéficier aux prestataires dont il s'agit de l'activité principale. Les indépendants qui sont actifs dans un domaine (par exemple, la restauration) et qui souhaiteraient également

“

*Le gouvernement a prévu de taxer, via un prélèvement à la source, ces revenus « collaboratifs » au taux réduit de 10% pour les revenus ne dépassant pas le seuil de 5.000 euros par an. Les sites d'économie collaborative prélèveront eux-mêmes ces 10% sur le revenu généré par l'activité et seront redevables de cette taxe vis-à-vis du fisc. Par ailleurs, ces plateformes online devront faire l'objet d'un agrément préalable et ne pourront plus accepter de paiements en cash entre particuliers.*

”

exercer une activité semblable « à titre occasionnel » via une plateforme participative ne bénéficieront pas de ce régime fiscal favorable.

Les nouvelles dispositions fiscales seront en principe applicables aux revenus perçus à partir du 1er juillet 2016. À supposer que le processus législatif se déroule comme prévu, la Belgique sera le deuxième pays en Europe à avoir un système adapté à cette économie collaborative. Elle sera néanmoins la première à proposer un système de prélèvement à la source pour ce type d'activité.



Chloé BINNEMANS

## Plus-values sur actions - L'investissement dans le cadre de l'activité professionnelle n'exclut pas la gestion normale de patrimoine privé

Un arrêt récent de la Cour d'appel de Mons rappelle avec à propos les principes qui sous-tendent l'application de l'article 90, 1°, du CIR (et aujourd'hui de l'article 90, 9°) en matière de plus-values sur actions.

On se souviendra que les plus-values sur actions réalisées dans le cadre de la gestion normale du patrimoine privé sont exonérées à l'impôt des personnes physiques (footnote : Nous n'abordons pas ici la nouvelle taxe sur la spéculation évoquée dans notre numéro précédent).

Une personne qui travaillait en qualité de pharmacienne biologiste dans une sprl était imposée par l'administration au titre de revenus divers sur une plus-value sur actions.

L'administration taxait en revenus divers la différence entre

le prix de vente des parts de la pharmacienne et le montant de la souscription en application de l'article 90, 1°, du CIR.

Un accroissement de 50% était appliqué, l'administration estimant que la volonté d'éluider l'impôt était démontrée.

Après avoir rappelé que c'est à l'administration qu'incombe la charge de prouver que l'opération n'entre pas dans le cadre de la gestion normale du patrimoine privé parce qu'elle a été réalisée avec une intention spéculative, la Cour d'appel de Mons rappelle les principes fondamentaux en matière de gestion normale d'un patrimoine privé.

En premier lieu, la Cour rappelle que les travaux préparatoires du Code des impôts sur les revenus exposent que la gestion du patrimoine privé se

distingue de l'exercice d'une occupation lucrative ou de la spéculation tant par nature des biens, immeubles, valeurs de portefeuilles, objets mobiliers, que par la nature des actes à accomplir: ce sont les actes qu'un bon père de famille accomplit non seulement pour la gestion courante mais aussi pour la mise à fruit, la réalisation et le remploi d'éléments de patrimoine, c'est-à-dire acquis par succession, donation ou épargne personnelle, ou encore en remploi de biens aliénés.

La Cour rappelle que pour qu'il y ait spéculation, il faut un achat intentionnel en vue de revendre avec bénéfice dans un délai plus ou moins long.

En l'occurrence, la Cour constate que la pharmacienne a acquis les parts de la société grâce à une épargne personnelle et que l'importance des

“

*Cette jurisprudence rappelle les principes fondateurs de l'article 90, 1° (et de l'article 90, 9°, qui fait aussi référence à la gestion normale du patrimoine privé) et montre notamment que c'est une appréciation au cas par cas qui doit être réalisée pour vérifier la mesure dans laquelle un acte s'inclut dans la gestion « normale » du patrimoine privé.*

*Il convient en effet de tenir compte du patrimoine de la personne et de sa situation particulière.*

”



fonds qu'elle a affectés par rapport à son patrimoine total n'est pas de nature à démontrer une prise de risque dans son chef.

La Cour relève par ailleurs que cet investissement intervenait dans le cadre de son activité professionnelle qu'elle souhaitait préserver. Par rapport à cet élément, la Cour souligne que cette circonstance n'empêche pas la gestion normale d'un bon père de famille, constatant qu'en l'espèce, les parts acquises sont entrées dans le patrimoine privé de la pharmacienne.

Enfin, la Cour constate qu'un délai de cinq ans s'étant écoulé entre l'acquisition des parts en 2002 et la revente en 2007, ce délai substantiel concourt à infirmer l'intention de spéculation dans le chef de la pharmacienne.

Pour l'ensemble de ces motifs, la Cour ordonne le dégrèvement des cotisations et fait droit à la demande de la pharmacienne.

Cette jurisprudence rappelle les principes fondateurs de l'article 90, 1° (et de l'article 90, 9°, qui fait aussi référence à la gestion normale du patrimoine privé) et montre notamment que c'est une appréciation au cas par cas qui doit être réalisée pour vérifier la mesure dans laquelle un acte s'inclut dans la gestion « normale » du patrimoine privé.

Il convient en effet de tenir compte du patrimoine de la personne et de sa situation particulière.

Au regard des circonstances de l'espèce, la Cour a valablement pu considérer que les actes d'acquisition et de revente ne sortaient pas de la gestion normale du patrimoine privé de la pharmacienne.



Pascale HAUTFENNE

## En définitive, le juge fiscal peut-il, ou non, réduire la cotisation spéciale sur commissions secrètes ?

Toute société qui a fait l'objet un jour d'un contrôle fiscal, a connu le spectre de la menace de la cotisation distincte sur commissions secrètes ; cette cotisation, égale à 309% du montant de la dépense considérée comme non justifiée, représentait un coût économique considérable pour les sociétés qui en étaient frappées. Depuis de nombreuses années, la jurisprudence décidait que ces cotisations spéciales sur commissions secrètes présentaient un caractère pénal (elles étaient disproportionnées par rapport à l'infraction commise, et ne représentaient pas une juste indemnisation du Trésor pour le préjudice subi suite à une perte d'impôt ; de plus, elles présentaient un caractère dissuasif évident, et étaient clairement envisagées par le législateur comme une sanction d'un comportement qu'il jugeait inapproprié).

Comme conséquence de cette jurisprudence, l'on pouvait attendre du juge fiscal qu'il se

prononce sur le montant de la cotisation spéciale sur commissions secrètes et le cas échéant, qu'il le réduise, puisqu'une peine pénale doit pouvoir être réduite par le juge qui est saisi de l'examen de la situation de la personne qui est susceptible de devoir s'acquitter de cette peine.

La cotisation spéciale sur commissions secrètes a fait l'objet d'une telle opposition, qu'elle a été réduite, il y a peu, à un montant maximal légal de 103%, avec différentes possibilités d'y faire totalement échec.

Dans ce contexte plutôt favorable, un arrêt de la Cour de cassation prononcé ce 12 février 2016 jette le trouble.

La Cour d'appel de Liège, dans un arrêt du 22 octobre 2014, avait décidé de rompre avec la jurisprudence dominante, et de considérer que même si la cotisation distincte sur commissions secrètes d'à l'époque 309% présentait un caractère pénal, elle n'impliquait pas le pouvoir, pour le juge fiscal, de modérer la sanction.

Face à un tel arrêt dissident, c'est probablement assez confiant que le contribuable s'est adressé à la Cour de cassation ; pourtant, par une décision tenant en deux courtes phrases, la Cour de cassation a rejeté le pourvoi du contribuable, indi-

“

*La Cour de cassation ne semble pas dénier à la cotisation distincte sur commissions secrètes son « statut » de sanction pénale, mais refuse au contribuable la protection la plus élémentaire – à savoir le droit de se défendre et de présenter sa cause à un juge impartial -, qui lui est garantie par la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme.*

*Une telle décision émanant de la Cour suprême a de quoi surprendre.*

”

quant que l'article 219 du Code, qui prévoit cette sanction, ne confère pas à l'administration ou au juge le pouvoir de remettre la cotisation distincte ou d'en réduire le taux, et qu'aucune autre disposition ne le leur permettrait par ailleurs.

La Cour indique également que le droit d'accès à un juge indépendant et impartial, garanti par la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme et des libertés fondamentales, n'a pas plus pour effet de conférer ce pouvoir au juge.

Une telle décision émanant de la Cour suprême a de quoi surprendre.

La Cour de cassation ne semble pas dénier à la cotisation distincte sur commissions secrètes son « statut » de sanction pénale, mais refuse au contribuable la protection la plus élémentaire – à savoir le droit de se défendre et de présenter sa cause à un juge impartial -, qui lui est garantie par la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme.

La Cour de cassation, dans le cadre de son contrôle de légalité des arrêts présentés à sa censure, est cependant tenue de respecter les textes internationaux qui lient la Belgique, et qui sont directement applicables.

Il n'a jamais été sérieusement contesté à ce jour, que la disposition susvisée de la Convention de sauvegarde des droits de l'Homme, n'aurait pas un effet direct.

La Cour de cassation n'explique pas plus avant les motifs de sa décision, dont le contenu est plus que préoccupant.



Séverine SEGIER

## Le SDA valide des contrats d'assurance vie liés à un fonds dédié

Dans deux décisions du 2 février 2016, le SDA confirme que les revenus générés par un contrat d'assurance branche 23 lié à un fonds d'investissement dédié et n'offrant aucune garantie de rendement ne constituent pas des intérêts aux sens de l'article 19, § 1er, 3°, CIR92.

La demande portait sur la confirmation que le contrat d'assurance-vie branche 23 qualifiait de contrat d'assurance-vie lié à un ou plusieurs fonds d'in-

vestissement sans rendement garanti ni engagements déterminés quant à leur durée et à leur montant ou à leur taux de rendement, au sens du CIR92.

Et par conséquent, que les revenus compris dans les capitaux versés au bénéficiaire en cas de décès du dernier assuré survivant ou au preneur en cas de rachat total ou partiel, ne sont ni des revenus mobiliers imposables, ni des revenus divers (non-application des articles 19, § 1er, 3°, et 90, 1°, CIR92).

Le SDA constate que le contrat est bien un contrat d'assurance-vie de la branche 23 sans aucune garantie de rendement, puisqu'il est lié à l'évolution de la valeur d'un ou plusieurs fonds d'investissement dont le



*Ces deux décisions sont intéressantes, car elles permettent de connaître la position, plutôt favorable, de l'administration fiscale en matière de fonds dédiés luxembourgeois.*

*Plusieurs conditions et réserves émises par le SDA pour valider les contrats montrent toutefois que certaines formules restent encore à faire valider en démontrant leur bien-fondé; nous pensons par exemple au transfert de titres vers la compagnie au titre de paiement de la prime, qui doit selon nous s'analyser comme une dation en paiement qui ne pose aucun problème juridique en droit luxembourgeois ni, à notre avis, en droit belge.*



rendement n'est pas garanti et que le risque d'investissement est entièrement supporté par le seul preneur et que le contrat ne prévoit aucune participation bénéficiaire.

La qualification de « fonds dédié » n'existe certes pas en tant que catégorie distincte en droit belge des assurances mais bien en droit luxembourgeois qui le définit comme « *un 'fonds interne', à lignes directes ou non, ne comportant pas de garantie de rendement, géré par un gestionnaire unique et servant de support à un seul contrat* ».

Ceci permet au SDA de conclure que le contrat qualifie donc de contrat d'assurance-vie ne comportant pas de « *rendement garanti* » ni « *des engagements déterminés quant à leur durée et à leur montant ou à leur taux de rendement* » au sens de l'article 19, § 1er, 3°, CIR92. Il s'agit donc d'un contrat d'assurance-vie de la branche 23.

Il était également demandé au SDA de confirmer que le contrat ne constituait pas un abus fiscal et se justifiait par d'autres motifs que la volonté d'éviter les impôts sur les revenus au sens de l'article 344, § 1er, CIR92 et ne pourrait donc pas être déclaré inopposable sur la base de cette disposition.

Parmi divers critères, le SDA attache en particulier de l'import-

tance au fait que le preneur n'ait aucune relation contractuelle avec le gestionnaire et qu'il ne détienne aucun droit de propriété sur le fonds interne dédié et ses actifs sous-jacents qui demeurent la propriété exclusive de l'assureur. Le preneur ne peut en particulier à aucun moment interférer dans la gestion du ou des fonds d'investissement dédié.

Les actifs sous-jacents du ou des fonds d'investissement dédié au Contrat sont uniquement gérés par le gestionnaire indépendant désigné par la succursale sous son contrôle.

Au vu de ce qui précède, le SDA considère que la conclusion d'un tel contrat ne peut pas être considérée comme constituant un abus fiscal au sens de l'article 344, § 1er, CIR92.

Ces deux décisions sont intéressantes, car elles permettent de connaître la position, plutôt favorable, de l'administration fiscale en matière de fonds dédiés luxembourgeois.

Plusieurs conditions et réserves émises par le SDA pour valider les contrats montrent toutefois que certaines formules restent encore à faire valider en démontrant leur bien-fondé; nous pensons par exemple au transfert de titres vers la compagnie au titre de paiement de la prime, qui doit selon nous s'analyser

comme une dation en paiement qui ne pose aucun problème juridique en droit luxembourgeois ni, à notre avis, en droit belge.



Pascale HAUTFENNE

## Le pouvoir judiciaire montre les dents en matière de transaction pénale : la Cour Constitutionnelle oblige le ministère public à motiver les décisions de conclure une transaction pénale

Dans un arrêt rendu ce 2 juin 2016, la Cour Constitutionnelle a dit pour droit que l'article 216bis, § 2 du Code d'instruction criminelle viole les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le droit à un procès équitable et avec le principe d'indépendance des juges en ce qu'« *il habilite le ministère public à mettre fin à l'action publique sans qu'existe un contrôle juridictionnel effectif* ».

En l'espèce, il s'agissait d'une question préjudicielle posée par la chambre des mises en accusation de la Cour d'appel de Gand suite au refus du Ministère public d'envisager une transaction pénale, malgré la demande de l'intéressé.

Pour rappel, les lois des 14 avril et 11 juillet 2011 ont étendu le pouvoir du ministère public de conclure une transaction pénale même lorsqu'une affaire est déjà à l'instruction ou encore devant une juridiction au fond (tribunal correctionnel ou cour d'appel).

La conclusion d'une transaction pénale est aujourd'hui possible jusqu'au moment où aucune décision définitive n'a été rendue au pénal. L'initiative peut venir d'un inculpé / prévenu ou du ministère public, même si ce dernier est totalement libre de proposer ou de ne pas proposer une telle transaction.

Pour l'inculpé (ou le prévenu), l'avantage d'une transaction peut être important. En effet, s'il répare le dommage causé et paye le montant proposé par le ministère public, l'action publique s'éteint. Lorsqu'une procédure pénale est déjà en cours (dès l'instruction), c'est le juge (chambre du conseil, chambre des mises en accusation, tribunal correctionnel ou cour d'appel ou même, le cas échéant la Cour de cassation) qui doit vérifier si les conditions d'application formelles ont été respectées afin de pouvoir constater l'extinction de l'action publique.

Lors de la modification de la loi en 2011, l'objectif du législateur était notamment de permettre aux tribunaux correctionnels

de consacrer plus d'énergie aux affaires contestées et de contribuer à une perception rapide et effective de sommes d'argent. Il était ainsi clairement prévu que les tribunaux correctionnels ne devaient pas examiner les pièces des dossiers qui leur étaient soumis dans ce cadre.

Dans son arrêt précité, la Cour constitutionnelle a examiné séparément l'hypothèse d'une transaction conclue avant un renvoi devant le juge du fond par rapport à une transaction conclue pendant la procédure devant le tribunal correctionnel ou la cour d'appel.

La Cour a ainsi jugé que à ce propos que :

*« le droit à un procès équitable et l'indépendance du juge d'instruction, inhérente à ce droit, exigent qu'il ne puisse être mis fin à l'action publique par la voie d'une transaction pénale qu'à la condition que, lors du règlement de la procédure, la chambre du conseil ou la chambre des mises en accusation puisse (...) exercer un contrôle sur la transaction pénale envisagée. Ce contrôle ne peut être considéré comme un contrôle juridictionnel effectif que si la décision relative à la transaction est motivée ».*

L'article 216 bis, § 2 est dès lors incompatible avec les articles 10 et 11 de la Constitution, combinés avec le droit à un procès

équitable et avec le principe de l'indépendance du juge, garantie par l'article 151 de la Constitution et par l'article 6.1 de la Convention européenne des droits de l'homme et l'article 14, paragraphe 1, du Pacte international relatif aux droits civils et politiques.

Cette inconstitutionnalité concerne ainsi les transactions conclues avant le début d'une procédure au fond.

La Cour Constitutionnelle a également sanctionné la possibilité pour le ministère public de conclure une transaction pénale pendant la procédure au fond.

La Cour se fonde sur deux motifs, démontrant une certaine méfiance vis-à-vis du ministère public :

- d'une part, la Cour précise que si un inculpé peut négocier avec le ministère public au cours de la procédure pénale au fond « *ce n'est qu'à la condition que l'inculpé accepte volontairement la transaction en parfaite connaissance des faits de la cause ainsi que des effets juridiques s'attachant à ce type de transaction* » ;

- et d'autre part, cette négociation est possible « *à la condition que le juge puisse exercer un contrôle suffisant quant au contenu de la transaction et à l'équité de la procédure ayant mené à sa conclusion* » (la Cour se réfère à

ce propos à un arrêt récent de la Cour européenne des droits de l'homme).

La Cour précise ensuite que le juge compétent doit pouvoir exercer un contrôle suffisant, tant en ce qui concerne la proportionnalité de la transaction pénale envisagée, qu'en ce qui concerne sa légalité et en particulier le respect des conditions légales, des directives contraignantes de politique criminelle ainsi que, le cas échéant, des lois qui limitent le pouvoir d'appréciation du ministère public. Un tel contrôle n'est évidemment possible que lorsque la décision relative à la transaction est motivée.

D'un point de vue pratique, la Cour a maintenu les effets de la disposition jugée anticonstitutionnelle jusqu'à la publication de l'arrêt au Moniteur belge. Les transactions conclues et homologuées devant les tribunaux avant cette date ne pourront pas être remises en question. En principe, dans l'attente d'une (éventuelle) loi correctrice, toutes les transactions présentées devant les juridictions (d'instruction ou de fond) à partir de ce moment devront être motivées, en fait et en droit.

Certaines questions pratiques risquent de se poser. Les tribunaux auxquels une transaction motivée sera soumise vont-ils devoir prendre connaissance

“

*En fin de compte, cet arrêt est important car il se prononce sur un des principes fondamentaux de notre démocratie, à savoir la séparation des pouvoirs. Le pouvoir judiciaire, dont les prérogatives sont peu à peu grignotées par le pouvoir exécutif (et le pouvoir législatif qui le suit généralement docilement), que ce soit de manière directe ou de manière plus insidieuse (financière), rappelle qu'il est le garant du respect des principes du droit à un procès équitable et de l'indépendance des juges.*

”

des (souvent) volumineux dossiers afin de vérifier la proportionnalité de la transaction par rapport aux faits ou le respect par le ministère public des directives de politique criminelle applicables ? Le juge constatant qu'une transaction qui lui est soumise n'est manifestement pas proportionnelle par rapport aux faits devra-t-il refuser de considérer que l'action publique est éteinte ou conseiller à l'inculpé de mieux négocier avec le

ministère public afin d'obtenir un remboursement partiel ?

Dans l'affaire soumise à la Cour, pour l'intéressé, même s'il a obtenu gain de cause, cela ne changera en principe rien. En effet, la Cour a effectivement refusé de considérer la disposition précitée contraire à l'article 13 de la Constitution, même si l'article 216bis, § 2 a pour effet qu'un justiciable qui a manifesté sa volonté de réparer le dommage causé et contre qui l'action publique a été intentée n'avait pas accès à un juge pour faire contrôler, de manière suffisante, effective et concrète, par un juge indépendant et impartial, la décision unilatérale du ministère public refusant de conclure une transaction.

La Cour a brièvement rappelé à ce propos qu'un inculpé ne disposait pas du droit d'exiger une transaction pénale. L'inculpé en question sera ainsi, en principe et malgré l'arrêt en question, jugé devant le tribunal correctionnel.

Cet arrêt autorise ainsi le ministère public à ne pas motiver les décisions refusant d'envisager les transactions pénales alors qu'elle l'oblige à motiver celles acceptant lesdites transactions.

En l'état, cette jurisprudence ne porte en tout cas pas atteinte à toute transaction pénale conclue avant qu'une instruction n'ait été entamée (par la désignation d'un juge d'instruction).

En fin de compte, cet arrêt est important car il se prononce sur un des principes fondamentaux de notre démocratie, à savoir la séparation des pouvoirs. Le pouvoir judiciaire, dont les prérogatives sont peu à peu grignotées par le pouvoir exécutif (et le pouvoir législatif qui le suit généralement docilement), que ce soit de manière directe ou de manière plus insidieuse (financière), rappelle qu'il est le garant du respect des principes du droit à un procès équitable et de l'indépendance des juges.



Tristan KRSTIC

**IDEFISC**

Tél. : 02/646 46 36

Fax : 02/644 38 00

**IDEFISC est publié par  
Thierry AFSCRIFT**

avec la collaboration de  
Pascale HAUFENNE  
Rédacteur en chef  
et de

Chloé BINNEMANS  
Tristan KRSTIC  
Pauline MAUFORT  
Séverine SEGIER

**Editeur responsable**

Thierry AFSCRIFT  
rue Lens 13  
1000 Bruxelles

**Internet**

<http://www.idefisc.be>

**Prochain numéro**

Septembre 2016

Pour recevoir IDEFISC  
par courrier électronique,  
envoyez votre  
adresse électronique  
à [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

Les informations publiées par  
IDEFISC sont données à titre de  
renseignements; il ne s'agit pas de  
consultations juridiques portant sur des  
situations déterminées.

Ce numéro est aussi disponible  
en néerlandais. Si vous souhaitez  
le recevoir, envoyez s'il vous plait  
un mail à [info@idefisc.be](mailto:info@idefisc.be).

Design by Artwhere  
[www.artwhere.be](http://www.artwhere.be)