

## LE SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES - NEWS

---

### *1. éditorial*

Le service des décisions anticipées en matières fiscales (SDA) rédige chaque année un rapport annuel qu'il soumet à la Chambre.

Outre le compte rendu de ses activités au cours de l'année écoulée, ce rapport reflète également la position (favorable ou non) du SDA quant à certaines opérations ou situations qui sont soumises à son appréciation. Celles-ci se retrouvent plus particulièrement sous les points « Décisions présentant un intérêt particulier » et « Opérations soumises au SDA mais non acceptées ».

Après son envoi à la chambre, ce rapport annuel est ensuite publié sur le site web de la Chambre ainsi que sur celui du SDA. Cette publication n'a toutefois lieu que quelques mois après l'année écoulée.

Le présent bulletin a pour objectif de publier plus rapidement les prises de position du SDA de manière à assurer une information « up to date » des contribuables et de leurs conseils.

Y paraîtront également des informations plus générales, comme par exemple, les nouveaux projets de demande, les modifications dans les effectifs, ou encore les dates de tenue des collèges.

## **LE SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES - NEWS**

---

### *2. décisions présentant un intérêt particulier*

## *2.1. Décision 2016.420 dd. 23.08.2016 - avenant*

### **Plan de warrants – indemnité de licenciement**

Des clarifications sont apportées à la décision quant à la question de savoir si l'octroi de warrants dans les situations visées ci-dessous implique ou non un usage impropre :

**Première situation** : Un travailleur licencié/démissionnaire doit prêter un préavis et, du fait de son occupation, a encore droit à certains bonus après la notification de son licenciement/démission mais avant la fin effective de son contrat de travail.

**Deuxième situation** : Dans un système de bonus différé, certains travailleurs peuvent encore avoir droit à un bonus (ou à des warrants qui remplacent ce bonus) après la fin effective de leur contrat de travail. Les travailleurs pensionnés ou prépensionnés appartiennent à cette catégorie.

**Troisième situation** : Un travailleur licencié, à qui une indemnité légale de licenciement a été payée, peut encore percevoir des warrants dans le cadre du licenciement pour autant que ces warrants soient payés « on top of » l'indemnité légale de licenciement par l'employeur et pas en conversion d'une partie de cette indemnité.

**Quatrième situation** : le contrat de travail se termine autrement que par le licenciement, à savoir :

- une résiliation de commun accord, (qui, par conséquent, s'opère sans indemnité de dédit) ;
- une pension anticipée qui se fait par résiliation de commun accord ou par démission par l'employé ;
- la fin du contrat pour raison médicale. Le contrat prend fin si l'employé est définitivement incapable de poursuivre la relation de travail.

A la lecture de l'exposé des motifs de la loi du 26 mars 1999 (Chambre des Représentants, DOC 1912/1 – 1998/1999 page 7), l'intention initiale du législateur était de « lier davantage les managers ainsi que les collaborateurs à la croissance future de l'entreprise et de les inciter à y contribuer ». La fidélisation de collaborateurs compétents et motivés était donc clairement recherchée.

Le licenciement ou plus généralement la cessation de toute relation professionnelle met un terme à la motivation ou la fidélisation des employés.

En conséquence, l'octroi de warrants dans les 4 situations visées ci-dessus est susceptible d'être constitutif d'un usage impropre.

Néanmoins, dans les 2 premières situations, le refus d'octroyer des warrants pourrait conduire à une discrimination entre employés licenciés/démissionnaires et les autres employés. En effet, l'octroi des warrants constitue une alternative au paiement d'un bonus auquel tant les employés licenciés/démissionnaires que les autres ont droit à la suite de la réalisation d'objectifs déterminés.

Il peut dès lors être admis que ces 2 situations visées ne constituent pas un usage impropre par la société (employeur) qui octroie les warrants.

Les troisième et quatrième situations constituent par contre un usage impropre par la société (employeur) qui octroie les warrants.

## *2.2. Décision n°2016.540 dd. 22.11.2016*

### **Taxe Caïman : compartiment d'une Sicav luxembourgeoise – exclusion liée à la substance**

La SA Sicav X, et en particulier le compartiment « Y » détenu par une seule famille, est qualifiée de construction juridique de type 2 telle qu'elle est définie à l'article 2, § 1er, 13°, b) du CIR92. La Sicav X ne remplit pas les conditions telles que déterminées à l'article 5/1, §3, b) du CIR92 de sorte que l'exclusion liée à la substance n'est pas applicable, dès lors que l'activité de ce compartiment Y se limite à la pure gestion d'un patrimoine privé. Les revenus qui sont obtenus par la Sicav X sont imposables à concurrence du montant de son compartiment « Y » dans le chef de monsieur A et madame B sur base de l'article 5/1, §1er du CIR92.

## *2.3. Décision n°2016.563 dd. 22.11.2016*

### **Taxe Caïman : Double structure – Fondateur – tiers bénéficiaire - immeuble**

Le Trust X et le Trust V sont des constructions juridiques sur la base de l'article 2, §1er, 13°, a) du CIR 92. La SA Y n'est pas une construction juridique. Y Limited est une construction juridique conformément à l'article 2, §1er, 13°, b) du CIR92.

Le trust X a été constitué par B, frère de A et les actions du Y Ltd y ont été transférées un jour plus tard. Le trust X constitue dès lors avec Y Ltd une relation juridique visée à l'article 2, § 1er, 13°, a) par laquelle les revenus du Y Ltd sous-jacent gardent leur nature fiscale dans le chef du fondateur et/ou du tiers bénéficiaire.

A qualifie de tiers bénéficiaire du Trust X sur la base de l'article 2, §1er, 14°/1 du CIR92. A sera imposé de manière transparente sur les revenus perçus par le Trust X comme s'il les avait recueillis directement lorsqu'il est établi que ces revenus lui ont été payés ou attribués, et ce conformément à l'article 5/1, §2 du CIR92. Étant donné qu'il s'agit des revenus de la Y Ltd. sous-jacente qui sont versés à A, A sera imposé de manière transparente sur ces revenus (selon leur nature chez Y Ltd).

Conformément à l'article 5/1 du CIR92, A ne sera pas imposé sur le loyer du bien immobilier loué par une société luxembourgeoise, qui ne qualifie pas de construction juridique au sens de l'article 2, §1er, 13° du CIR92 et dès lors qu'il est établi que ce loyer est repris dans une déclaration à l'INR/Soc.

## *2.4. Décision n°2016.569 et 2016.571 dd. 29.11.2016*

### **Taxe Caïman : Société-villa panaméenne – immeuble – régularisation – revenus immobiliers – plus-values**

Le demandeur a soumis une déclaration de régularisation auprès du point de contact régularisation par laquelle les sommes ayant servi à l'acquisition de l'immeuble ont été régularisées comme capital fiscalement prescrit et les revenus liés à l'immeuble comme "autres revenus". En outre le demandeur a repris les revenus immobiliers obtenus de l'immeuble, lors des deux années de revenus suivant la régularisation fiscale, à l'impôt des personnes physiques, ce qui établit aussi qu'il est fondateur d'une construction juridique au sens de l'art. 2, § 1er, 13° et 14°, CIR92.

Le SDA est d'avis que tous les revenus immobiliers, mobiliers et divers liés aux biens immobiliers au nom de la société panaméenne, seront imposés de manière fiscalement transparente dans le chef des demandeurs, conformément aux articles 7 à 16, aux articles 17 à 22 et aux articles 90 à 103 CIR92. En cas de vente des biens immobiliers, l'art. 90, 10°, CIR92 n'est pas applicable en raison de l'expiration du délai, mais l'application de l'art. 90, 1°, CIR92 n'est aucunement exclue, dès lors qu'au regard des faits, il pourrait être soutenu qu'il ne s'agit pas d'une gestion normale de patrimoine privé.

## *2.5. Décision n° 2016.602 dd. 29.11 2016*

### **Taxe Caïman : Trust – Fondation privée - Stichting administratiekantoor – Structure double – Notion de fondateur**

Le trust W est une construction juridique conformément à l'article 2, § 1er, 13°, a) CIR92. Y Limited et SPF X sont des constructions juridiques conformément à l'article 2, § 1er, 13°, b) CIR92. STAK Z n'est pas une construction juridique, ni sur la base de l'article 2, § 1er, 13°, a) CIR92, ni sur la base de l'article 2, § 1er, 13°, b) CIR92.

Les certificats de la STAK Z ont été donnés par monsieur A au trust W via un « deed of gift ». Monsieur A qualifie de fondateur du trust W conformément à l'article 2, § 1er, 14°, deuxième tiret CIR92.

Vu que la société R SA a constitué le SPF X, monsieur A ne qualifie pas, selon le demandeur, de fondateur du SPF X conformément à l'article 2, § 1er, 14°, premier tiret CIR92. Monsieur A n'a apporté aucun patrimoine dans la SPF X. C'est le trust W qui a transféré l'actif au SPF X. Le SPF X a été formellement constitué par R SA, donc de facto par le trust W. Il en résulte une situation par laquelle une entité sous-jacente est constituée, SPF X, par la première construction, le trust W, et où les actifs de la construction d'origine ont déjà été transférés.

La notion de « fondateur », au sens large permet de conclure que monsieur A est d'une part fondateur du trust W et d'autre part peut être considéré comme fondateur du SPF X conformément à l'article 2, § 1er, 14°, premier tiret CIR92. Logiquement les revenus de l'entité sous-jacente peuvent dès lors aussi être imposés dans le chef de ce fondateur, monsieur A.

Les actions de Y Ltd. sont depuis sa constitution détenues par V Ltd. et U Ltd. au profit de monsieur A. Monsieur A a contribué (liquidités, collection d'art, ...) à l'actif de Y Ltd. Monsieur A qualifie de fondateur de Y Ltd. étant donné que monsieur A y a apporté « des biens et droits » (art. 2, § 1er, 14°, 2ème tiret). Cette qualité n'est pas remise en cause par le fait que les actions Y Ltd. de Monsieur A aient été converties par la STAK Z en certificats de la STAK et aient ensuite été données au W trust.

## *2.6. Décision n°2016.610 dd. 22.11.2016*

### **Taxe Caïman : Trust – Fondation liechtensteinoise – Structure double – Notion de fondateur – Mesure anti-abus**

La Stiftung du Liechtenstein figure sur la liste limitative des entités établies au sein de l'EEE qui sont considérées comme des constructions juridiques conformément à l'AR du 18 décembre 2015. La Stiftung X est une construction juridique conformément à l'article 2, § 1er, 13°, b) CIR92. Y a été, avant la transformation de la Anstalt en Stiftung et avant son changement de nom, constitué par les parents de monsieur A. La Stiftung « y » qualifie comme construction juridique de type 2. C'est cette construction juridique qui a constitué X et a transféré l'actif à X. Y a par la suite été liquidée la même année.

Le demandeur estime qu'il ne peut pas être qualifié de fondateur de la Stiftung X, conformément à l'art. 2, § 1er, 14°, CIR92, étant donné que c'est la la Stiftung Y qui a constitué X.

Le SDA est d'avis que l' « ensemble d'actes juridiques » de la Stiftung Y est constitutif d'un abus fiscal au sens de l'art. 344/1 CIR92. Il en résulte que cet ensemble d'actes juridiques ne peut pas être opposable à l'administration dans le cadre de l'application de la taxe caïman dans le chef du fondateur de la construction juridique pour ce qui concerne les revenus reçus, attribués ou payés depuis le 1er janvier 2015. La notion de « fondateur » pris au sens large, en combinaison avec l'application de l'article 344/1, alinéa 1er CIR92, permet de conclure que monsieur A est d'une part fondateur-héritier de Y, et d'autre part doit être considéré comme un des fondateurs de la Stiftung X conformément à l'art. 2, § 1er, 14° CIR92. Logiquement, les revenus de l'entité sous-jacente doivent dès lors aussi être imposés dans le chef de ses fondateurs, dont fait partie monsieur A.

## ***2.7. Décision n°2016.711 dd. 29.11.2016***

### **Taxe Caïman : Trust – fondateur – tiers bénéficiaire**

Les trusts A, B, C, D et E sont constitués selon le droit de Jersey par madame Y, une résidente suisse, qui est la seule à y avoir apporté du patrimoine. Monsieur X, résident belge, est le petit-fils du fondateur, madame X. Monsieur X ne qualifie actuellement ni comme fondateur du trust A, trust B, trust C, trust D et trust E, ni comme tiers bénéficiaire. Monsieur X peut seulement qualifier de fondateur-héritier des trusts susmentionnés au sens de l'article 2, § 1er, 14°, troisième tiret CIR92 après le décès de madame Y et dans certaines circonstances bien déterminées.

Si monsieur X est qualifié de fondateur-héritier sur la base de l'article 2, § 1er, 14°, troisième tiret CIR92, l'article 5/1, § 1er CIR92 s'appliquera seulement sur les revenus reçus par les trusts à partir du moment où X qualifiera de fondateur-héritier.

Les distributions des revenus des années précédant l'acquisition du statut de « fondateur » ne peuvent seulement être payées en exonération d'impôt à monsieur X qu'à partir du moment où il devient fondateur-héritier, étant donné que pour ces revenus, les conditions d'imposition dans le chef de X ne sont pas réunies.

Si les revenus reçus par les trusts au cours des années précédant l'acquisition du statut de « fondateur » sont payés ou attribués à monsieur X avant que celui-ci n'acquiert la qualité de fondateur-héritier, il doit être considéré comme tiers bénéficiaire au sens de l'article 2, § 1er, 14/1 CIR92 et peut être imposé via l'article 5/, § 2 CIR92 pour autant que ces distributions proviennent de revenus qui ont été recueillis la même année par les trusts. Dans ce cas, monsieur X aura une obligation de déclaration sur la base de l'article 307, § 1er, al. 4 CIR92.

## *2.8. Décision n° 2016.562 dd. 4.10.2016*

### **Taxe Caïman : trust – revenus distribués**

A partir du 1er janvier 2015 (année de revenus 2015, exercice d'imposition 2016), les revenus du Jersey trust sont imposables dans le chef des demandeurs en leur qualité de fondateur-héritiers, chacun en proportion de ses droits dans la succession (article 5/1, § 1er CIR92). Etant donné que l'article 5/1, § 1er, al. 7 CIR92 et l'article 18, 2<sup>o</sup>ter et 3<sup>o</sup> cir92, qui prévoient une imposition lors d'une distribution par une construction juridique, ne sont applicables que pour les constructions juridiques visées à l'article 2, § 1er, 13, b) CIR92, les distributions des revenus par le trust à partir du 1er janvier 2015 sont non-imposables dans le chef des demandeurs, sauf dans le cadre de l'article 5/1, § 2 CIR92.

## *2.9. Décision n° 2016.740 dd. 29.11. 2016*

### **Impôt des sociétés – déduction RDT – plus-value sur actions – Serbie**

Les dividendes qui seront distribués par trois sociétés serbes à la société-mère ne seront pas exclus de l'application de la déduction au titre de revenus définitivement taxés sur la base de l'article 203, § 1er, al. 1, 1<sup>o</sup> à 5<sup>o</sup> CIR92 malgré le fait que la Serbie soit reprise sur la liste des pays où le taux d'imposition est inférieur à 15%. La future plus-value éventuelle réalisée par la société-mère belge sur les actions des trois sociétés-filles serbes lors d'un transfert taxé (notamment une vente), entrent en ligne de compte pour la taxation distincte dans le chef de la société-mère belge, comme le prévoit l'article 192, § 1er CIR92 juncto article 203 CIR92 juncto article 217, 2<sup>o</sup> et 3<sup>o</sup> CIR92.



## LE SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES - NEWS

---

*3. transactions présentées au SDA,  
mais non acceptées*

### 3.1. *Taxe Caïman : qualification de fondateur héritier – revenus imposables*

#### **Problématique**

Le projet de prefling concerne la question de savoir si X qualifie de fondateur-héritier d'une Stiftung de droit liechtensteinois (article 2, § 1er, 14°, troisième tiret CIR92).

#### **Position du SDA**

La Stiftung qualifie de construction juridique de type 2 au sens de l'article 2, § 1er, 13°, b) CIR92.

Conformément à l'article 2, § 1er, 14°, troisième tiret CIR92 les personnes physiques qui, à partir du décès, héritent directement ou indirectement de personnes qui qualifient de fondateur d'une construction juridique, qualifient également de fondateur de cette construction juridique. L'exposé des motifs du Projet de Loi-programme (Projet de Loi-programme, Chambre, 2015, nr. 1125/001, p.40) précise sur ce point : « On attire l'attention sur le fait que par héritiers au sens de la définition de fondateur visé à l'article 2, § 1er, 14°, troisième tiret, CIR 92, on entend toutes les personnes physiques présentes à la succession du fondateur originaire, que ces personnes soient héritières réservataires, légataires universels ou légataires particuliers d'un héritage ».

Dès lors que A a désigné X comme légataire universel de sa succession « belge » par un testament international, il doit être conclu que X qualifie de fondateur-héritier (art. 2, § 1er, 14°, troisième tiret CIR92).

Conformément à l'article 5/1, § 1er, al. 5 CIR92 « chaque fondateur, au sens de l'article 2, § 1er, 14°, troisième tiret, est imposable en proportion de sa part dans la construction juridique ou, à défaut de pouvoir établir celle-ci, en proportion de ses droits dans la succession du fondateur auquel il se substitue ». « Les présomptions de répartition de revenus opérées conformément aux dispositions du présent paragraphe peuvent être réfutées par tous les moyens de preuve visés à l'article 340 par tout fondateur pour autant qu'il soit démontré à quelle autre personne et dans quelle proportion le revenu perçu par la construction juridique doit être attribué. Si ces preuves ne peuvent pas être fournies à suffisance, les revenus de cette construction juridique restent imposables dans le chef des fondateurs et le cas échéant, des tiers bénéficiaires » (article 5/1, § 1er, al.6 CIR92). Etant donné que X ne connaît cependant pas à qui la succession étrangère de A (en d'autres mots, mondiale à l'exception de la Belgique) est revenue et comment celle-ci était composée, X ne peut pas apporter cette preuve contraire.

Le SDA estime que X qualifie de fondateur-héritier de la Stiftung et que tous les revenus de la construction juridique sont imposables dans le chef de X en raison de l'absence de preuve contraire.

### 3.2 *Droit d'auteur*

La SA X exerce une activité d'étude, de conception, de fabrication et de commercialisation d'appareillages et machines pour l'agriculture.

Les 4 administrateurs de la société X ont conçu les plans de construction d'une machine agricole ainsi que le prototype de celle-ci.

La société X souhaite concéder un droit d'utilisation des plans nécessaires à la fabrication de cette machine à un tiers, la SA Y.

Les demandeurs obtiendraient en contrepartie de la cession de leurs droits patrimoniaux, 50 pc des sommes versées par la SA Y à la SA X, cette dernière conserverait les 50 autres pc.

L'examen des faits révèle que les montants versés par la SA Y et rétrocédés (à concurrence de 50 pc) aux quatre auteurs rémunèrent exclusivement les informations techniques relatives à la machine agricole, non protégées par le droit d'auteur. Les montants qui seront attribués aux 4 administrateurs ne peuvent être qualifiés de revenus mobiliers au sens de l'article 17, §1er, 5° du Code des Impôts sur les Revenus 1992.

## LE SERVICE DES DÉCISIONS ANTICIPÉES - NEWS

---

### *4. point de contact-régularisation*

**Question**

Quel est le montant de la régularisation dans le cas des contrats d'assurances-vie : Le montant de la prime ou la valeur de rachat du capital à l'échéance ?

**Réponse**

Le montant des primes doit être régularisé. C'est-à-dire le montant brut des primes avant déduction du paiement des commissions versées aux intermédiaires et des éventuels impôts payés.