



Avis du 14 juin 2021 relatif à un avant-projet
de décret portant diverses dispositions pour
un impôt plus juste

I. Introduction

Le Conseil a été saisi en date du 18 mai 2021 d'une demande d'avis du Ministre des Finances et du Budget relative à un avant-projet de décret portant diverses dispositions pour un impôt plus juste.

Le Conseil de la Fiscalité et des Finances de Wallonie a examiné ce projet en sa séance du 14 juin 2021.

II. Avis

I. Observations sur le chapitre Ier : Modifications du Code des droits de succession

A. Articles 1^{er} et 7 de l'avant-projet

L'article 1^{er} de l'avant-projet de décret ajoute un 4^o à l'article 4 du Code des droits de succession afin d'assimiler à des legs les donations à terme suspensif de décès.

Le Conseil se demande si le SPF Finances avait déjà assimilé – par voie administrative – cette opération à un abus fiscal dans la mesure où les travaux préparatoires de la mesure affirment qu'il s'agit d'un abus fiscal.

Ensuite, le Conseil remarque que si cette pratique est effectivement, à l'heure actuelle, qualifiable d'abus fiscal, l'article 18 §2, alinéa 3 du Code des droits d'enregistrement auquel renvoie le Code des droits de succession (art. 106) permet au contribuable de prouver que le choix de l'opération se justifie par d'autres motifs que la volonté d'éviter les droits de succession. On pourrait, par exemple, concevoir que le choix de la figure juridique de la donation plutôt que celle du testament se justifie d'un point de vue civil par son caractère irrévocable.

En faisant sortir la donation à terme de décès de la mesure générale anti-abus sans maintenir cette faculté du contribuable de démontrer que des motifs légitimes l'ont conduit à poser ce type d'acte juridique, le Conseil s'interroge sur la proportionnalité de la mesure au regard de l'objectif qu'elle poursuit.

Troisièmement, le Conseil suggère au Gouvernement d'apprécier la mesure dans laquelle il conviendrait de prendre en compte les situations dans lesquelles une donation à terme de décès aurait été taxée en droits d'enregistrement dans un autre Région alors que la succession serait localisée en Région wallonne. A cet égard, le Gouvernement pourrait s'inspirer du mécanisme de l'article 4, 3^o du Code des droits de succession bruxellois.

Dans le même ordre d'idée, il conviendrait de s'assurer que, suite à l'entrée en vigueur de la mesure, un contribuable ne se trouve pas dans une situation où une même opération serait taxée sur base du nouvel article 4, 4^o du Code des droits de succession alors qu'elle aurait déjà été taxée, avant l'entrée en vigueur de cette disposition, sur base de l'article 131*bis* du Code des droits d'enregistrement.

Enfin, le Conseil suggère de remplacer les mots « se réalise » par le mot « survient ». En effet, il semble qu'il faille réserver à la « condition » l'aptitude à se réaliser tandis qu'un terme serait de nature à « survenir ».

B. Article 3 de l'avant-projet

L'alinéa 9 du commentaire de l'article 3 se lit comme suit : « L'avantage économique, dans le chef du cessionnaire, étant toutefois identique selon qu'il reçoit la prestation d'assurance sur base de l'exécution de la stipulation pour autrui ou sur base d'une cession réalisée à titre gratuit conformément à l'article 184, alinéa 2, de ladite loi du 4 avril 2014, il apparaît opportun de soumettre ces deux opérations à *la même fiscalité*. ». Le Conseil estime qu'il est plus juste de parler de soumettre deux opérations à un même *régime fiscal* plutôt qu'à la même fiscalité.

Comme dans le cadre du commentaire du nouvel article 4, 4° du Code des droits de succession, il est envisageable qu'une donation du contrat d'assurance-vie soit taxée en droits d'enregistrement dans une Région et en droits de succession en Région wallonne. Le Conseil suggère au Gouvernement de tenir compte de ce type de cas eu égard notamment aux principes énoncés à l'article 1^{er}ter de la loi spéciale de financement et suggère, par ailleurs, d'initier une concertation avec les autres Régions.

II. Observations sur le chapitre III : Modifications du Code des droits assimilés aux impôts sur les revenus (CTA)

A. Article 8 de l'avant-projet de décret

Le Conseil estime qu'en l'état actuel de l'avant-projet cette disposition est impraticable et ce, pour plusieurs raisons.

Premièrement, le Conseil constate que le Gouvernement modifie unilatéralement un accord de coopération en soutenant la thèse suivante : « l'introduction en Région wallonne d'une définition fiscale plus restrictive se concrétisant par l'exigence d'un numéro BCE, n'est pas de nature à porter atteinte aux principes de loyauté et de non-concurrence garantis par l'accord. » (p.9 du commentaire par articles). Le Conseil regrette que les objectifs de l'accord de coopération ne soient pas repris dans les travaux préparatoires afin de mettre en évidence la conformité de l'avant-projet de décret auxdits objectifs. Par ailleurs, le Conseil doute qu'une telle modification unilatérale soit constitutionnellement admissible.

Deuxièmement, le Conseil constate que l'exclusion des camionnettes du champ d'application de la taxe de mise en circulation relève de la matière imposable de cette taxe. Une modification de la loi spéciale de financement avait été nécessaire, à l'époque, au moment de l'adoption de l'accord de coopération 24 juin 2005 afin d'introduire la notion de « camionnette » dans le Titre II du CTA relatif à la taxe de circulation. Compte tenu de ce précédent, le Conseil n'est pas certain de pouvoir partager le raisonnement évoqué dans l'extrait suivant du commentaire de l'article 8 : « *Cette adaptation du régime de la taxe de circulation s'appliquera automatiquement à la taxe de mise en circulation dans la mesure où l'article 94 du CTA, tel qu'adapté par la loi spéciale du 27 décembre 2005, fonctionne par renvoi en prévoyant qu'il est « établi au profit de l'Etat une taxe assimilée aux impôts sur les revenus frappant » notamment les voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes, « tels que ces véhicules sont compris dans le sens de l'article 4, § 3 », du CTA.* » (p.8 dernier alinéa du commentaire de l'article 8). En effet, le Conseil se demande dans quelle mesure la disposition commentée, en ce qu'elle fait référence à la notion de « camionnette » non plus dans le domaine de la taxe de circulation mais de la taxe de mise en circulation ne devrait pas également faire l'objet d'une modification de la loi spéciale de financement.

Troisièmement, le Conseil estime que la mesure pourrait, en pratique, être facilement contournée car les contribuables pourront facilement démontrer qu'ils utilisent partiellement (même de manière infime) le véhicule à des fins professionnelles. Sous cet angle, il y a un risque que la mesure proposée ne soit pas conforme au principe d'égalité et de non-discrimination et singulièrement à sa composante de proportionnalité.

B. Article 12 de l'avant-projet de décret

Le Conseil s'interroge sur les raisons qui ont conduit le Gouvernement à imaginer une taxe de 100 € dans le cas où le contribuable dispose bien des papiers du véhicule mais pas à bord de celui-ci. Cette situation devrait plus logiquement être appréhendée par l'intermédiaire d'une sanction administrative (suite à une infraction aux règles de conservation des documents à bord du véhicule) ou sur base d'une redevance (*i.e.* le surcoût qu'entraîne, dans le chef de l'administration, le traitement du dossier du redevable).

Plus fondamentalement, cette taxe pourrait être considérée comme une double imposition dans la mesure où elle frappe un fait générateur qui a déjà fait l'objet d'une fiscalisation (via une exemption).

Ces éléments font peser sur cette nouvelle taxe un important risque de requalification par les juridictions judiciaires.

III. Observations sur le chapitre IV : Modifications du décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement, au contentieux en matière de taxe régionale wallonnes.

A. Observations transversale : quant à l'unification du vocable sous le terme « amende fiscale »

Le Conseil s'interroge sur les raisons qui ont poussés le Gouvernement à unifier tous les termes évoquant des pénalités sous le vocable « amende fiscale ».

Le Conseil remarque, par ailleurs, que le décret du 6 mai 1999 s'applique également en dehors de la matière fiscale – par exemple, dans la matière du prélèvement kilométrique –, ce qui rend le vocable unifié inadéquat dans ces occurrences.

B. Article 20 de l'avant-projet de décret

Le Conseil considère qu'il est prématuré d'anticiper l'adoption d'un décret qui n'est pas encore entré en vigueur. Il suggère d'attendre l'entrée en vigueur du dispositif annoncé avant d'adapter le décret du 6 mai 1999.

C. Articles 22 et 40 de l'avant-projet de décret

Le Conseil attire l'attention du Gouvernement sur l'extrait suivant des travaux préparatoires : « *Pour terminer, en ce qui concerne l'entrée en vigueur de la présente mesure, le nouveau dispositif ne sera applicable qu'aux actes juridiques passés à partir de l'entrée en vigueur du présent article.*

Cependant, vu que cette mesure trouvera à s'appliquer à tous les impôts et taxes dont la Région wallonne n'assure pas encore le service, lorsque ceux-ci seront repris, il convient également d'éviter qu'un ensemble d'actes déjà débuté avant reprise du service d'un impôt, et donc dans le cadre d'une législation couverte par une mesure générale anti-abus analogue pour cet impôt, échappent à la nouvelle disposition ici mise en œuvre dès lors que le dernier acte se produirait après l'entrée en vigueur de la présente disposition. Il convient donc notamment d'assurer la continuité en ce qui concerne ces cas, en prévoyant que la mesure s'applique clairement à un ensemble d'actes juridiques réalisant une seule opération dont le dernier acte au moins est accompli à dater de l'entrée en vigueur de la mesure wallonne. ».

Bien que motivée par la nécessité d'une continuité dans l'appréciation d'une opération avant et après la reprise du service d'un impôt, l'option choisie par le Gouvernement pourrait dans certaines situations poser des questions de compatibilité avec le principe de non-rétroactivité.

D.. Article 25 de l'avant-projet de décret

Le Conseil s'interroge sur la proportionnalité de cette importante extension d'un délai d'imposition dans des hypothèses qui ne relèvent pas de la fraude fiscale.

E. Article 26 de l'avant-projet de décret

Le Conseil s'interroge sur les raisons pour lesquels le délai de 3 ans visé à l'article 27§1^{er}, 1^{er} en projet du décret du 6 mai 1999 est porté à 5 ans lorsqu'il s'agit du précompte immobilier. Une justification de cette différence de traitement devrait être ajoutée dans les travaux préparatoires.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'E. Traversa', written diagonally on a white background.

Edoardo Traversa

Président