

Table des matières

Note de l'auteur	7
Préface	9
Chapitre I. La définition de l'impôt	11
A. Un prélèvement	11
B. Un prélèvement par voie d'autorité	11
C. Un prélèvement définitif	11
D. L'absence de contrepartie directe	12
E. L'impôt est perçu par les pouvoirs publics	13
F. Les pouvoirs publics perçoivent l'impôt sur leur territoire	14
G. L'affectation au budget général de l'autorité	14
Chapitre II. Les sources du droit fiscal	15
A. L'ordre juridique international	15
1. Les organisations internationales	15
1.1. Le droit de l'Union européenne	15
1.2. La Convention européenne des droits de l'homme	16
2. Les conventions bilatérales	17
3. L'effet normatif des conventions internationales	18
4. Les exceptions autorisées à la primauté des libertés garanties par les conventions internationales de source européenne	19
4.1. La Convention européenne des droits de l'homme	20
4.2. Le droit de l'Union européenne	20
B. L'ordre juridique interne	26
1. La Constitution	26
2. Les lois	27
3. Les principes généraux du droit	28
4. Les arrêtés royaux de pouvoirs spéciaux	28
5. Les arrêtés royaux	29
6. Les règlements provinciaux et communaux	29
C. La doctrine et la jurisprudence	30
D. Les conflits de normes	32
E. La question particulière de la protection des droits fondamentaux	34

1.	La situation avant l'entrée en vigueur du Traité de Lisbonne	35
2.	La situation depuis l'entrée en vigueur du Traité de Lisbonne	35
2.1.	La valeur normative des droits fondamentaux	35
2.2.	L'existence de droits correspondants dans la Convention européenne des droits de l'homme	36
2.3.	Les droits garantis par la Charte qui ne correspondent pas aux droits et libertés prévus par la Convention européenne des droits de l'homme	37
2.4.	Les limitations de l'exercice des droits garantis par la Charte	38
2.5.	Le niveau de protection des droits fondamentaux	39
3.	Le champ d'application de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne	39
F.	Les risques de divergence du niveau de protection des droits fondamentaux en raison de la diversité des sources	41
1.	Principes	41
2.	Les conséquences pratiques de cette question	44
3.	La cohérence de la jurisprudence européenne et communautaire en matière d'interprétation des droits fondamentaux	45
Chapitre III. Les principes constitutionnels		49
A.	La légalité de l'impôt	49
B.	L'égalité devant l'impôt	51
C.	L'annualité de l'impôt (ou annalité de l'impôt)	54
Chapitre IV. Les conséquences du caractère d'ordre public de la loi fiscale		57
A.	Pas d'accord sur l'application de la loi ni sur le montant de l'impôt	57
B.	L'administration ne peut pas renoncer à établir l'impôt	57
C.	L'aveu du contribuable ne le lie pas	58
D.	Le juge doit soulever d'office tout moyen	59
E.	Compensation interdite	59
F.	La disposition anti-abus (art. 344, § 1 ^{er} , CIR 1992)	60
Chapitre V. Le principe de la sécurité juridique		61
A.	Contenu en droit interne	61
B.	La jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme	70

C.	La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne	72
D.	L'évolution de la jurisprudence de la Cour de cassation à la suite du principe de la sécurité juridique fondé sur le droit européen	79
Chapitre VI. La non-rétroactivité de la loi		83
Chapitre VII. Le choix licite de la voie la moins imposée		95
A.	Principe	95
B.	La fraude fiscale	96
C.	La simulation	98
1.	La fraude à la loi	101
2.	La réalité économique	101
3.	Évolution possible ?	102
D.	La disposition anti-abus	106
1.	L'ancienne version de la disposition anti-abus	106
2.	La nouvelle version de la disposition anti-abus	112
2.1.	Les conditions d'application de la mesure anti-abus	113
2.2.	Les effets de la mesure anti-abus	117
2.3.	La preuve contraire	118
2.4.	Entrée en vigueur	119
2.5.	L'arrêt de la Cour constitutionnelle du 30 octobre 2013	120
2.6.	Exemple	122
3.	La justification des mesures anti-abus	122
Chapitre VIII. Les sanctions de la violation de la loi fiscale		127
A.	Les sanctions pénales	127
1.	Les peines principales	127
1.1.	La fraude fiscale	127
1.2.	Le faux fiscal	129
2.	Les peines accessoires	132
2.1.	Les interdictions professionnelles	133
2.2.	La fermeture d'entreprises	133
2.3.	La publication des condamnations	134
3.	Les responsabilités solidaires	134
3.1.	Les coauteurs ou complices d'infractions fiscales	134

3.2.	La responsabilité des commettants	135
3.3.	La responsabilité fiscale des délégués à la gestion journalière	136
3.4.	La réparation du dommage de l'administration fiscale sur la base du droit commun	137
4.	L'exercice de l'action publique pour les infractions fiscales	138
4.1.	L'exercice des poursuites	138
4.2.	La concertation entre le parquet et l'administration	139
4.3.	L'échange de renseignements	141
4.4.	La participation de fonctionnaires des administrations fiscales aux enquêtes pénales	141
4.5.	Le juge pénal statue aussi sur le bien-fondé de l'impôt	142
5.	La transaction pénale	143
B.	Les sanctions administratives	146
1.	Les catégories de sanctions administratives	146
1.1.	Les amendes proportionnelles	147
1.2.	Les amendes non proportionnelles	149
1.3.	La perte du droit de représenter les contribuables	150
2.	La nature des amendes fiscales	151
2.1.	L'intérêt de la question	151
2.2.	Les amendes fiscales ont la nature d'une peine	152
3.	Les conséquences du caractère pénal des amendes fiscales	154
3.1.	L'étendue du pouvoir d'appréciation du juge	154
3.2.	Le sursis à l'exécution des amendes fiscales	162
3.3.	La suspension du prononcé pour les amendes fiscales	165
3.4.	Le cumul des sanctions pénales et des amendes administratives	165
3.5.	La cotisation distincte spéciale de 300 %	187
Chapitre IX. L'interprétation de la loi fiscale		193
A.	Les principes d'interprétation du droit commun	193
1.	Un texte clair	193
2.	Les notions juridiques	193
3.	Les notions non juridiques	194
B.	L'interprétation restrictive de la loi fiscale	194
C.	Les méthodes d'interprétation exclues en droit fiscal	195

1. Interprétation économique	195
2. Interprétation en équité	195
3. Interprétation analogique	195
D. Le principe de prévisibilité de la loi	195
E. Le principe de primauté du droit international	195
Chapitre X. La déclaration aux impôts sur les revenus	197
A. L'obligation de remettre une déclaration	197
B. Exception	198
C. Les obligations particulières de déclaration	199
1. L'obligation de déclarer les comptes et paiements à l'étranger	199
2. L'obligation de déclarer les assurances-vie souscrites auprès d'une compagnie d'assurances établie à l'étranger	200
2.1. Contenu de l'obligation de déclaration	200
2.2. La conformité de cette obligation au droit de l'Union européenne	201
3. Les obligations de déclaration relatives aux constructions juridiques	203
3.1. La loi du 30 juillet 2013 instaurant l'obligation de déclarer certaines constructions juridiques	203
3.2. La définition légale des notions de « construction juridique » et de « fondateur »	204
3.3. Le but de l'obligation de déclaration des constructions juridiques	206
3.4. Les constructions juridiques visées par l'obligation de déclaration	207
3.5. La notion de fondateur	213
3.6. La charge de la preuve	215
3.7. Les principes de l'imposition des revenus des constructions juridiques et des bénéficiaires d'avantages octroyés par celles-ci	216
3.8. La disposition anti-abus applicable aux constructions juridiques	222
4. Le nombre de prêts consentis par une personne physique dans le cadre du <i>crowdfunding</i>	223
5. L'existence de plusieurs comptes-titres	223
6. Les paiements effectués dans des paradis fiscaux par les sociétés	224

7.	Obligations de déclaration dans le cadre de la disposition anti-abus applicable aux sociétés liées	224
8.	Les obligations de déclaration en matière de prix de transfert	226
D.	La forme de la déclaration	227
1.	Forme matérielle de la déclaration	227
2.	Mentions et formalités de la déclaration	228
E.	Les délais de remise de la déclaration	229
1.	Personnes physiques	229
1.1.	Règle générale	229
1.2.	Règles particulières	230
2.	Les sociétés et personnes morales	231
3.	Prolongation des délais	231
4.	La preuve de l'envoi dans le délai	232
F.	Les conséquences de l'absence de déclaration régulière	233
Chapitre XI. Le contrôle de la déclaration		235
A.	Principes concernant les règles de preuve	235
B.	Les pouvoirs d'investigation de l'administration	236
C.	Les pouvoirs d'investigation à l'égard du contribuable	237
1.	La communication des livres et documents	237
2.	Les demandes de renseignements	239
3.	Le droit de visite des locaux professionnels	240
D.	Les pouvoirs d'investigation à l'égard des tiers	242
1.	Les demandes de renseignements concernant un contribuable déterminé	242
1.1.	Principe	242
1.2.	Accès au registre UBO	243
1.3.	Les banques et les établissements financiers	246
2.	Demandes de renseignements concernant un groupe de contribuables	269
3.	Les services administratifs et établissements publics	270
E.	L'échange d'informations entre administrations fiscales	271
1.	Le secret professionnel des fonctionnaires	271
2.	Échange d'informations entre administrations fiscales	272
3.	Échange d'informations entre l'administration fiscale et les services publics	273

4.	La transmission automatique d'informations	274
5.	L'assistance mutuelle entre les États membres de l'Union européenne	274
6.	La communication de renseignements relatifs aux comptes financiers dans le cadre d'un échange automatique de renseignements au niveau international et à des fins fiscales	290
7.	Création d'une banque de données	291
8.	Les dispositions relatives à la protection de la vie privée	294
8.1.	La publicité de l'administration	294
8.2.	Les données à caractère personnel dont dispose l'administration et la protection de la vie privée	295
8.3.	Les recours	297
F.	Les limites aux pouvoirs d'investigation de l'administration	298
1.	Les délais	298
1.1.	Le délai de trois ans	299
1.2.	Le délai de sept ans	300
1.3.	Le délai de dix ans	303
1.4.	Investigations réalisées à la demande d'un État étranger	304
1.5.	Renseignements provenant de l'étranger suivant lesquels des revenus n'ont pas été déclarés en Belgique	304
1.6.	Les investigations en matière de précompte mobilier	306
2.	Les droits fondamentaux du contribuable	306
2.1.	L'article 8 de la CEDH	306
2.2.	La conformité du droit de visite des locaux professionnels prévu à l'article 319 du CIR 1992 et à l'article 8 de la CEDH	308
2.3.	La conformité des enquêtes bancaires au droit au respect de la vie privée	315
2.4.	La protection renforcée du secret professionnel de l'avocat sur la base de l'article 8 de la CEDH	317
2.5.	Le droit de se taire	333
3.	Le secret professionnel	357
4.	La question de la licéité de la preuve	359
4.1.	Les preuves illégales en soi et celles qui ont été obtenues de manière illégale : fin de la distinction	359
4.2.	La genèse de la jurisprudence <i>Antigone</i>	359
4.3.	La jurisprudence <i>Antigone</i> est applicable en matière fiscale, suivant la Cour de cassation	365

4.4. L'application de la jurisprudence <i>Antigone</i> au droit fiscal n'est légalement pas justifiée	368
Chapitre XII. Les modes de preuve spéciaux	385
A. Principes	385
B. La taxation indiciaire	385
1. Mécanisme d'imposition	385
2. Les moyens de défense du contribuable	387
2.1. Illégalité de la preuve de l'aisance	387
2.2. La preuve contraire	388
3. Les conséquences d'une imposition indiciaire illégale	389
C. La taxation par comparaison	391
D. Les bases forfaitaires de taxation	393
1. Les bénéfiques ou profits forfaitaires	393
2. Les minima imposables	394
3. Les minima imposables pour les sociétés	397
E. La mesure anti-abus	397
F. L'inopposabilité du transfert de certains biens dans des paradis fiscaux (art. 344, § 2, CIR 1992)	398
G. Les dépenses professionnelles forfaitaires	400
H. Les décisions anticipées	400
1. Les conditions d'application	400
1.1. L'objet de la demande	401
1.2. La procédure	402
2. Les effets de la décision anticipée	402
3. La publication	403
Chapitre XIII. La rectification de la déclaration et la taxation d'office	405
A. Principes	405
B. L'avis de rectification de la déclaration	405
1. Obligation de notifier un avis de rectification de la déclaration	405
2. Conditions de forme de l'avis de rectification de la déclaration	406
3. La motivation	407
4. Délai	408
5. L'avis d'imposition	409

6.	Les conséquences de la violation des conditions légales	409
6.1.	Dans le chef de l'administration	409
6.2.	Dans le chef du contribuable	410
C.	L'imposition d'office	410
1.	Principes	410
2.	Conditions formelles	411
3.	Mode de preuve	412
4.	Moyens de défense du contribuable imposé d'office	413
4.1.	La légalité de la preuve : cotisation arbitraire	413
4.2.	La preuve du chiffre exact des revenus et autres éléments	414
Chapitre XIV. L'enrôlement de l'impôt		417
A.	Le rôle	417
B.	Les délais extraordinaires d'imposition	420
1.	Le délai de trois ans	420
2.	Le délai de sept ans	425
3.	Le délai de dix ans applicable en cas d'usage de constructions juridiques dans une intention frauduleuse	425
4.	Les précomptes et les amendes administratives	426
C.	Les délais exceptionnels de l'article 358 du CIR 1992	426
1.	Les délais d'imposition	427
1.1.	Les précomptes mobiliers ou professionnels	427
1.2.	La collaboration internationale	427
1.3.	L'action judiciaire	429
1.4.	L'existence d'éléments probants	430
1.5.	Les conventions internationales relatives à la double imposition	431
2.	Les délais d'investigation	432
D.	La cotisation nouvelle	432
1.	Principes	432
2.	L'annulation par le conseiller général	433
3.	L'annulation par le juge	436
E.	Question liée au délai d'un mois après l'envoi de l'avis de rectification de la déclaration	441

Chapitre XV. Le recouvrement de l'impôt	445
A. L'exigibilité de l'impôt	445
1. Précomptes mobilier et professionnel	445
2. Précompte immobilier et impôts	445
B. La surséance indéfinie au recouvrement des impôts	446
1. Objet	446
2. Conditions	446
3. Procédure	447
4. Effets de la demande de surséance au recouvrement	448
C. Les impôts contestés	448
D. La prescription du recouvrement de l'impôt	450
1. Délai	450
2. Interruption de la prescription	451
3. La suspension de la prescription	452
E. Le redevable de l'impôt	454
1. Le contribuable au nom duquel l'impôt est enrôlé	454
2. Le conjoint du contribuable	455
3. Les héritiers du contribuable	457
4. Les sociétés absorbées	457
5. Les sociétés étrangères sans personnalité juridique	458
F. Recours contre des tiers	459
1. Les cas prévus par la loi	459
2. La responsabilité des notaires	460
3. La responsabilité du cessionnaire de biens comprenant une clientèle	463
G. Les intérêts	464
1. Les intérêts de retard	464
2. Les intérêts moratoires	467
3. Nouveau régime des intérêts : entrée en vigueur et différence de traitement	469
H. Les privilèges du Trésor pour le recouvrement de l'impôt	471
1. L'hypothèque légale	471
2. Privilège général sur les meubles et revenus	472
3. La compensation fiscale	472
4. La saisie-arrêt en forme simplifiée	472
I. L'arrêté royal d'exécution du Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales	473

J.	Les pouvoirs d'investigation des fonctionnaires chargés du recouvrement	474
K.	Les sanctions	477
	1. Les amendes administratives	477
	2. Les sanctions pénales	477
Chapitre XVI. Les voies de recours		479
A.	Les recours administratifs	479
	1. La réclamation	479
	1.1. L'objet de la réclamation	479
	1.2. L'introduction de la réclamation	480
	1.3. L'instruction de la réclamation	506
	1.4. La décision du conseiller général ou de son délégué	507
	2. La procédure de dégrèvement d'office	510
	2.1. Cas d'application	510
	2.2. Conditions d'application	512
	2.3. La décision	513
	3. La décision collective de rejet	513
	4. La conciliation fiscale	514
	4.1. Objectif	514
	4.2. L'introduction de la demande de conciliation	514
	4.3. La recevabilité de la demande de conciliation fiscale	515
	4.4. Le rapport de conciliation	516
	4.5. Effet suspensif	516
B.	Les recours judiciaires	517
	1. Le recours devant le tribunal de première instance	517
	1.1. Compétence du tribunal de première instance	517
	1.2. Recours administratif préalable	518
	1.3. Délais	519
	1.4. L'introduction de la demande	520
	1.5. L'instruction de la cause	527
	1.6. L'audience de plaidoiries	529
	1.7. Le jugement	530
	1.8. La règle «Le criminel tient le civil en état»	533
	2. L'appel	535
	3. Le pourvoi en cassation	535