

le Fiscologue

LA LETTRE DE LA FISCALITE

www.fiscologue.be 15.11.2019 1632

Cher lecteur,

Le Fiscologue a quarante ans, presque jour pour jour. Le premier numéro paraissait début novembre 1979, initialement toutes les deux semaines, puis assez rapidement à un rythme hebdomadaire. Le leitmotiv est resté le même: guider le lecteur d'une main experte à travers les méandres de la fiscalité, et cela de manière objective et rationnelle, avec le souci de la concision tout en visant à conserver une certaine facilité d'accès.

Du point de vue sociologique, une génération s'étale sur dix à quinze ans. Avec ses quarante ans, le Fiscologue en est donc bientôt à sa quatrième génération de lecteurs. Des jeunes gens qui débutent dans le métier de la science fiscale (appliquée), soutenus par leurs aînés, qui eux-mêmes ont bien souvent débuté à un moment où l'Internet n'en était qu'à ses balbutiements ou n'avait même pas vu le jour.

Les différences entre les générations successives sont légion. Il y a quarante ans, le 'Bulletin des Contributions' édité par l'Administration constituait une première source d'information fiscale, en même temps que la source de référence. Aujourd'hui, le Bulletin n'existe plus que sous la forme de copies qui s'empoussièrent dans les bibliothèques ainsi que dans la mémoire des fiscalistes nostalgiques. Le Service (fédéral et flamand) des décisions anticipées, le Service de conciliation fiscale, la Cour constitutionnelle, les instituts réglementés des professionnels du chiffre, la fiscalité régionale (en expansion continue), les tribunaux 'fiscaux' de première instance... sont autant de concepts avec lesquels la génération la plus jeune est 'née', mais à l'éclosion desquels leurs collègues un peu plus âgés ont pu assister.

Qu'en est-il des similitudes? Quarante ans d'histoire de la fiscalité s'apparentent à une procession ininterrompue de lois-programmes, de lois de redressement, de lois budgétaires, de lois de réparation, de lois d'expansion, etc., émergeant bien souvent au rythme de l'illusion du jour et de la faim insatiable du Trésor, avec sans cesse de nou-

velles inventions, dont la taxe sur les comptes-titres – à peine née et déjà supprimée – constitue l'exemple le plus récent, mais est loin d'être le seul.

Transgénérationnel

En dépit de ces initiatives éphémères et de ces réformes souvent ponctuelles, certains sujets transcendent les générations. Il y a deux semaines, on pouvait lire dans ces colonnes combien cent ans d'impôts sur les revenus offrent un panorama fondamentalement inchangé au niveau des grands principes: beaucoup de ce qui existe aujourd'hui constitue le prolongement de ce qui existait déjà, sous une forme ou une autre, il y a cent ans, et parfois bien au-delà. La recherche laborieuse d'une imposition équitable du revenu immobilier en est une parfaite illustration, car après tant d'années, on persiste à s'em- pêtrer dans la notion de 'revenu cadastral' qui avait déjà pratiquement atteint sa date de péremption au moment de la première mise sous presse du Fiscologue, il y a quarante ans.

Une autre question qui influe depuis des générations sur la tension artérielle des fiscalistes est celle de savoir jusqu'où une société peut aller dans la prise en charge de frais. La question se pose sous différentes formes. L'une de ces formes se dissimule derrière le concept en apparence 'cool' de 'cash drain', ce qui signifie, en deux mots, qu'une société expose des frais et vise en même temps un avantage fiscal, si bien que son bénéfice 'avant' impôt diminue, mais qu'il augmente 'après' impôt. Il y a bien longtemps, à une époque où le taux de l'impôt était nettement plus élevé qu'aujourd'hui et où la quête des économies d'impôts en était d'autant plus séduisante, les chefs d'entreprises virent affluer de toutes parts des propositions leur faisant miroiter ce 'cash drain' comme le paradis fiscal. Sur le terrain, on considérait en effet qu'une telle technique était 'autorisée', ou du moins, qu'elle était 'autorisée avec une probabilité frisant la certitude'. On panse à présent les plaies. Aujourd'hui, trente ans plus tard, la question fait toujours l'objet de procédures sur le fond (notamment dans de nom-

breux 'dossiers QFIE' du début des années nonante) et le dénouement n'est pas encore en vue (Fisco. 2019, n° 1625, p. 1). Précisons que la jurisprudence récente de la Cour de cassation ramènera peut-être le calme, même si on ignore toujours, à ce stade, qui du fisc ou du contribuable aura finalement le dernier mot.

Un autre exemple d'un problème transgénérationnel concerne la ligne de démarcation entre la 'fraude fiscale', qui est prohibée, et l'évasion fiscale', qui est permise. Depuis le début des années soixante, la doctrine 'Brepols' était considérée, à cet égard, comme une 'Muraille de Chine'. En bref, cette doctrine consiste à dire que le contribuable ne peut être accusé de fraude fiscale lorsqu'il opte certes pour la 'voie la moins imposée', mais reste, ce faisant, dans les limites fixées par la loi et accepte toutes les conséquences de la voie empruntée. Au fil des années, on s'est progressivement rendu compte que pareille distinction entre 'fraude', d'une part, et 'absence de fraude', d'autre part, manquait de nuance et faisait abstraction du fait qu'entre ces deux notions se situe une zone grise où l'on reste certes dans les limites prescrites, mais où le comportement fiscal est néanmoins perçu comme non 'admissible'. La notion 'd'abus fiscal' était née. Mais cette naissance eut initialement l'allure d'une fausse couche. Ce n'est finalement que depuis quelques années qu'a pu être formulée une définition légale de 'l'abus fiscal' dont on s'attend à ce qu'elle soit plus efficace que la solution qui fut mise au banc d'essai dans les années nonante (voyez art. 344, § 1, CIR 1992). Encore faut-il que cette efficacité se vérifie. Le nouveau-né est trop jeune pour que l'on puisse tirer des conclusions définitives.

Image inversée

Reste à savoir pourquoi il faut tant de temps pour qu'un phénomène – en apparence aisément condamnable – tel qu'un 'abus' trouve le chemin de la législation et de la jurisprudence. La réponse réside sans doute dans le fait que la fiscalité n'est pas une donnée isolée. Elle fluctue au même rythme que la vie, la pensée et la sensibilité d'une société. Elle en est l'image inversée. On peut comparer ce mécanisme aux tentatives incessantes entreprises depuis des années en vue d'éviter que des chauffeurs ayant bu un verre de trop prennent le volant. Il semble que ces tentatives n'aboutiront véritablement que lorsque se développera et s'ancrera, dans le chef des chauffeurs eux-mêmes, la conscience qu'il n'est pas convenable de s'asseoir au volant dans un état d'ivresse plus ou moins avancé.

Il en va de même en matière fiscale. Nul ne contestera publiquement que chacun doit assumer sa part équitable d'impôts. Mais lorsque les choses se concrétisent, on s'aperçoit qu'il existe toujours, même aujourd'hui, une différence substantielle

entre le monde 'légal' (où chacun est censé contribuer pour une part équitable) et le monde 'réel' (où dans la vie ordinaire triomphe encore souvent une morale fiscale disons molle). La manière dont le législateur réagit à ce phénomène a toutefois évolué au fil des ans. Ainsi a-t-on résolu, dans les années quatre-vingt, le problème des pères (et mères) de famille qui, au mépris de toutes les règles, allaient découper leurs coupons au boulevard Royal à Luxembourg (coupons qu'ils 'oubliaient' de déclarer), en régularisant leur comportement par l'introduction du précompte mobilier libérateur; aujourd'hui, c'est l'artillerie de la disposition générale anti-abus qui est déployée contre tout ce qui traduit, de près ou de loin, un comportement non admissible. Sur le fond, le problème transgénérationnel n'en est pas résolu pour autant. Il ne pourra d'ailleurs pas être résolu tant qu'un trop grand nombre de citoyens continueront, de par leur ADN, à considérer toute forme d'imposition davantage comme une atteinte à leur droit de propriété le plus personnel que comme un outil nécessaire pour contribuer à une gestion moderne des finances publiques.

Garder la maîtrise

Quoi qu'il en soit, il n'y a pas de retour en arrière possible. Si la Belgique ne parvient pas à ramener ses citoyens à la raison, l'Europe s'en chargera. Le tsunami de règles qui nous arrivent d'en haut et celui qui nous attend encore laissent peu de place à l'imagination. Songeons aux règles anti-blanchiment de plus en plus sévères dont est issu le fameux registre UBO, à l'imminente obligation de notifier certaines planifications fiscales, à l'échange de plus en plus intensif d'informations, non seulement dans le cadre européen, mais également avec des lieux exotiques dans de lointains océans et autres coins perdus, à la directive européenne contre l'évasion fiscale (ATAD), etc. 'Fuir n'est plus possible', telle semble être la nouvelle devise. Quiconque avait des projets en ce sens s'en trouvera quelque peu déconcerté. Et la frustration risque aussi de gagner ses conseillers: car qui peut encore raisonnablement prétendre garder la maîtrise de l'ensemble?

Le Fiscologue règne depuis quarante ans et fut au premier rang pour assister à ces évolutions. Il les a décrites et analysées. Il ne faut pas attendre de cette revue qu'elle oriente ses lecteurs dans un sens ou dans un autre. Sa mission consiste à les informer sur ces évolutions et nouveautés, en toute objectivité et le plus clairement possible, dans le but précisément de leur offrir les outils et l'assistance leur permettant d'assimiler cette matière et de l'appliquer au mieux. Tel est l'objectif que nous continuerons à poursuivre, y compris au profit de la ou des générations suivantes.

Jan Van Dyck
Rédacteur en chef