

AFsCHRIFT TAX & LEGAL

We assist, We defend, We innovate

L'allongement des délais de taxation et d'investigation en matière fiscale

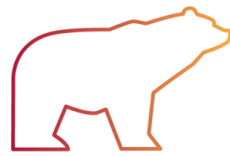
Par Typhanie AFsCHRIFT

Professeure ordinaire ém. à l'Université Libre de Bruxelles
Présidente de l'Executive Master en Gestion Fiscale (Solvay Brussels School of Economics and Management)
Avocate aux Barreaux de Bruxelles et Anvers, inscrite aux Barreaux de Fribourg, Genève, Lausanne, Luxembourg,
Madrid et Tel Aviv

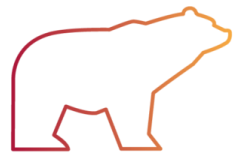
AFsCHRIFT TAX & LEGAL

Brussels – Antwerp – Fribourg – Geneva – Lausanne – Luxembourg – Madrid – Tel Aviv

www.afschrift.com



- Pour l'essentiel, il s'agit de mesures prises par la loi du 22 novembre 2022
- Dans le « *2^{ème} plan de lutte contre la fraude fiscale* »
- Contraire à la vérité : l'allongement des délais ne change évidemment rien à la fraude; il donne seulement un peu plus de temps pour les découvrir...



De plus, les éléments réunis trop longtemps après les faits perdent souvent de leur caractère probant ...



I. Le vrai objet de ces mesures

A. A l'origine, compromis entre 2 préoccupations :

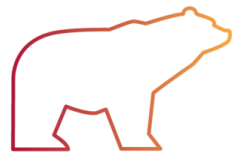
a) Donner des pouvoirs particuliers au fisc pour lui permettre de faire la preuve (qui lui incombe).

Il a beaucoup plus de pouvoir qu'un simple créancier.

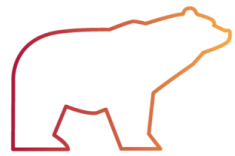


Pouvoirs vraiment exorbitants

- obligation de déclarer
- droits d'investigation
- pouvoirs d' « *enquête* »
- droit de « visite » des lieux
- droit d'interroger des tiers.



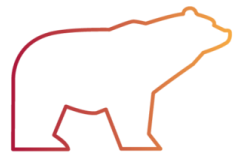
- b) En contrepartie, le contribuable a droit à la « *sécurité juridique* », ce qui veut notamment dire qu'on ne peut pas le taxer après des délais trop longs.



En clair, le fisc a des pouvoirs exceptionnels mais doit établir ses droits dans des délais relativement brefs.



Cela donne un équilibre ... considéré jusqu'ici comme relativement stable et correct.

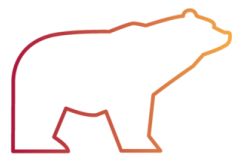


- La loi nouvelle porte atteinte à cet équilibre
- volontairement ?
- Ministre utilisé (consciemment dans son chef ?) pour bouleverser l'équilibre existant



Rôle du Parlement :

- comme d'habitude travail parlementaire quasiment dépourvu d'objet
- personne pour faire valoir les droits des contribuables



D'où un deuxième plan, qui a été voté.

Et peut-être de nouvelles mesures sur les délais (cas de « *suspension* » de certains délais, dans le 3^{ème} plan ... s'il est voté.



II. Le deuxième plan de lutte contre la fraude fiscale

- Origine : proposition du ministre des finances
- Critiques : extension systématique des délais en faveur du fisc
- Dépôt projet le 3 octobre 2022
- Vote en séance plénière; sera publié incessamment



Nombreuses mesures

Seront examinés ici :

A. Réforme des délais de :

- Taxation
- Investigation
- Conservation

B. Astreintes

C. Accès à de nouvelles sources d'information

AFSCHRIFT TAX & LEGAL

Brussels – Antwerp – Fribourg – Geneva – Lausanne – Luxembourg – Madrid – Tel Aviv

www.afschrift.com



A. Réforme des délais

1. Délais de taxation

Remplacement complet du texte (Art. 354 CIR 92).

i) Le délai de 3 ans

Situation normale pour taxer des revenus supérieurs à ceux déclarés.

Pas de changement.

Tous ces délais se comptent à partir du dernier jour de l'exercice imposable (revenus de 2022 => délai jusqu'au 31 décembre 2025)



ii) Le délai de 4 ans

- En cas d'absence ou de retard de la déclaration
- Un motif supplémentaire pour la rentrer à temps (ou obtenir légalement un délai)
- Preuve à charge du fisc (théorie des éléments générateurs). Parfois complexe.



iii) Le délai de 6 ans

- Groupes multinationaux devant déposer un « *fichier local* » (taxation des prix de transfert) ou une « *déclaration pays par pays* » (même motif)
- Si l'entreprise doit déclarer des « *payements vers des paradis fiscaux* » (au sens du Forum Mondial)
- Si la déclaration tend à obtenir une QFIE (pour éviter double taxation des revenus mobiliers)



- Cas où un « *montage juridique transfrontalier* » a été ou devait être déclaré (DAC 6)
- Données transmises par des « *plateformes* » (ex. : AIRBNB si portent sur au moins 25.000 €)

Soit des cas où le fisc est ... particulièrement bien informé dès le dépôt de la déclaration !



Si ces conditions sont respectées, le fisc peut revenir sur toute la déclaration (et pas seulement les questions qui ont motivé l'octroi du délai de 6 ans).

Exceptions :

- Frais de voiture
- Frais de réception et de restaurant
- Frais de vêtements professionnels
- Amendes ou impôts déductibles
- Avantages « sociaux » (notion plus étroite que ATN ...)



Totalement démesuré ...

Si possible, il faut éviter de se trouver dans des hypothèses où le délai de 6 ans s'applique

(assez facile pour : paiement paradis fiscaux ou montage DAC 6 ...)

Délai étrange qui sanctionne surtout ceux qui respectent la loi ...



iv. Le délai de 10 ans

- Nouveau délai maximum (auparavant : 7 ans)
 - a) En cas de fraude (à prouver par le fisc)
 - b) Si la déclaration est « *complexe* », c'est le cas seulement si
 - dispositif « *hybride* » (déduction pour le payeur; exonération pour le bénéficiaire)



- Société taxable sur les revenus d'une filiale établie dans un paradis fiscal (au sens de l'Art. 185/2 CIR 92)
- Déclaration (faite ou due) de « *constructions juridiques* » dans un autre Etat

Dans ces trois cas, le délai de 10 ans est applicable même en l'absence de fraude (ce délai passe donc de 3 à ... 10 ans !)



2. Les délais d'investigation

- En principe, les investigations sont permises tant que le délai de taxation n'est pas écoulé (Art. 333, al. 1^{er}) ... mais pas seulement celui de 3 ans !
- Toutefois, si le fisc veut bénéficier du délai prévu en cas de fraude (et non du délai de 4 ans, de celui de 6 ans ou même de celui de 10 ans pour déclaration « *complexe* ») il doit procéder à une notification préalable (à peine de nullité).



La notification préalable

« *L'administration notifie préalablement sur la base d'indices de fraude ... la présomption de fraude et son intention d'appliquer le délai étendu* »

Le but était (bien sûr ...) de simplifier la tâche du fisc.



Objectif sans doute ... pas atteint !

Au lieu de notifier des indices, le fisc devra notifier une présomption

Or, une présomption est un fait connu, c'est-à-dire démontré ...

Ce qui est finalement plus exigeant !



Application dans le temps

- La loi s'applique immédiatement, dès son entrée en vigueur
- Y compris aux présomptions en cours

Ex. : taxation de revenus de 2019, sans fraude, mais construction juridique. Le délai de trois ans ne devait expirer que le 31/12/2022. La loi nouvelle va le prolonger jusqu'au 31/12/2029 !



- Mais la loi nouvelle ne peut porter atteinte aux situations déjà définitivement réglées

Ex. : taxation revenus de 2014 avec fraude. Prescription acquise le 31/12/2021. Elle est définitive et le fisc ne peut utiliser le délai de 10 ans.



Est-ce encore compatible avec la justification fiscale de la
« *prescription* »?



B. Astreintes

Problème que le fisc voulait régler

Certains contribuables (ou tiers) refusent de répondre à des questions, de fournir des documents, de donner accès à des locaux.

Le fisc peut imposer une amende mais non agir par la force. L'amende n'est pas toujours dissuasive.



Le fisc pourra dorénavant demander au juge de prononcer des astreintes

Quel juge ? Le juge fiscal. Avec une procédure « *comme en référé* »

Le fisc devra prouver une infraction

Textes légaux certes très larges

Mais il subsiste des ambiguïtés (notamment pour les fichiers privés ou soumis au secret professionnel)



Enfin un référé fiscal !

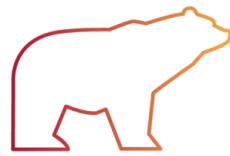
Mais seul le fisc y a accès !

Rupture de l'égalité des armes devant le juge civil. Contrariété avec l'article 6 CEDH



C'est le lieu de discuter du « *droit au silence* »

- Nul n'est censé contribuer à sa propre incrimination
- Jurisprudence très divisée
- Ne joue pas pour la déclaration elle-même
- Mais bien lorsqu'ensuite, il existe une exonération « *en matière pénale* »
- Hiérarchie des normes : l'article 6 CEDH prime sur l'actuel 315 CIR 92
- Cf. Cass. 20/11/2018



Danger pour le fisc de saisir le juge pour le référé fiscal : c'est donner la possibilité de discuter effectivement avant taxation, de la légalité de ses investigations



CONCLUSION

- **Remise en cause fondamentale des principes fondateurs de la procédure fiscale ...**
- **Et des droits des contribuables**
- **Mais avec quelques maladresses dans les textes ... à utiliser**