



Service Public  
Fédéral  
**FINANCES**

WWW.FIN.BELGIUM.BE



# MEMENTO FISCAL

## 2025

ADMINISTRATION GÉNÉRALE  
EXPERTISE ET SUPPORT STRATÉGIQUES

# MÉMENTO FISCAL

12/2024

Mis à jour au 31.12.2024

Administration générale  
Expertise et support stratégiques

# PREFACE

En publiant le Mémento fiscal, l'Administration générale Expertise et Support stratégiques du Service public fédéral Finances, vise à fournir un aperçu simple et didactique de la fiscalité belge.

La matière traitée étant particulièrement complexe, seuls les éléments essentiels ou les cas les plus fréquents y sont décrits.

Le Mémento se présente sous la forme d'un chapitre introductif renvoyant vers 16 chapitres.

**Les huit premiers chapitres du Mémento fiscal ont trait aux impôts directs** : l'impôt des personnes physiques, l'impôt des sociétés et l'impôt des personnes morales. L'impôt des non-résidents n'est pas traité dans ce Mémento : il s'agit là d'un domaine très spécifique dont on ne peut avoir une vue correcte qu'en traitant des conventions internationales applicables à chaque situation bilatérale. Les Conventions belges préventives de la double imposition en vigueur sont reprises dans un tableau au chapitre 8.

Les chapitres V, VI et VII traitent des différents précomptes et versements anticipés. Les régimes spéciaux (régime de décisions anticipées, sociétés d'investissement, etc.) sont également abordés dans cette première partie.

**Les huit derniers chapitres de ce Mémento ont trait aux impôts indirects** : la TVA, les droits d'accise, les droits de succession et certains autres droits, taxes, prélèvements et cotisations.

Le présent Mémento décrit uniquement les impôts dont la responsabilité incombe ou a incombe au Service public fédéral Finances. La responsabilité d'un certain nombre de ces impôts relève de la compétence des Régions. Par conséquent, les informations relatives aux impôts dernièrement nommés ne sont fournies qu'à titre purement indicatif bien qu'agrées par les administrations régionales.

Le Mémento fiscal ne traite généralement pas de la procédure (déclaration, contrôle et contentieux).

Les collaborateurs du service Réglementation et du service d'étude de l'Administration générale Expertise et Support stratégiques remercient leurs collègues des autres Administrations fiscales fédérales et régionales pour le travail préparatoire, les remarques et amendements finaux et les travaux de traduction réalisés dans le cadre de la rédaction de ce Mémento.

Bien que les auteurs aient veillé tout particulièrement à la fiabilité des informations fournies dans le texte, ce Mémento fiscal ne peut pas être considéré comme une circulaire administrative. Il a été rédigé **dans un but pédagogique** afin de fournir une documentation générale et globale. Les circulaires auxquelles il est fait référence dans ce Mémento peuvent être consultées dans la base de données fiscales et juridiques Fisconetplus à la page d'accueil du **site** internet du Service public fédéral Finances ou en suivant les liens.

Les sites Internet des différentes régions sont aussi très bien faits et très utiles :

- <https://www.vlaanderen.be/vlaamse-belastingdienst>
- <https://www.wallonie.be/fr/vivre-en-wallonie/impots-taxes-et-fiscalite>
- <https://fiscalite.brussels/>

Le Mémento fiscal est aussi disponible en néerlandais, et sera également disponible en anglais et en allemand. Il peut également être consulté sur le site du SPF Finances.

Janvier 2025

*Didier Leemans.*

*Administrateur général de l'Administration générale Expertise et Support stratégiques.*

# Table des matières

<b>PREFACE.....</b>	<b>2</b>
<b>LISTE DES ABREVIATIONS .....</b>	<b>8</b>
<b>LES IMPÔTS EN CHIFFRES .....</b>	<b>12</b>
<b>CHAPITRE 1 L'IMPOT DES PERSONNES PHYSIQUES (IPP) .....</b>	<b>22</b>
1. QUOI DE NEUF ?.....	22
2. ANTÉCÉDENT/RAPPEL : L'IPP APRÈS LA SIXIÈME RÉFORME DE L'ETAT (2014), PRINCIPES DE BASE	22
3. PLAN DU CHAPITRE 1 <sup>ER</sup> : IPP .....	25
4. QUI EST IMPOSABLE, ET OÙ ? .....	27
5. LA DÉTERMINATION DES REVENUS NETS .....	28
6. LES DÉPENSES DONNANT DROIT À UN AVANTAGE FISCAL.....	65
7. CALCUL DE L'IMPÔT .....	91
<b>CHAPITRE II L'IMPOT DES SOCIETES (I.SOC).....</b>	<b>117</b>
1. PÉRIODE IMPOSABLE ET EXERCICE D'IMPOSITION .....	117
2. ASSUJETTISSEMENT À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS.....	117
3. ASSIETTE FISCALE.....	119
4. BASE IMPOSABLE .....	120
5. LA 1 <sup>ère</sup> OPÉRATION : DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL .....	121
6. CALCUL DE L'IMPÔT .....	150
7. CRÉDIT D'IMPÔT POUR RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT .....	151
8. IMPUTATION DES PRÉCOMPTE.....	153
ANNEXE 1: LES PRIMES BENEFICIAIRES POUR LES TRAVAILLEURS.....	154
ANNEXE 2: LES REGIMES SPECIAUX D'IMPOT DES SOCIETES .....	156
<b>CHAPITRE III DISPOSITIONS COMMUNES AUX IMPÔTS DES PERSONNES PHYSIQUES ET DES SOCIÉTÉS .....</b>	<b>162</b>
1. RÉGIME FISCAL DES AMORTISSEMENTS .....	162
2. CATÉGORIES DE FRAIS BÉNÉFICIAINT D'UNE DÉDUCTION MAJORÉE .....	163
3. INCITANTS AUX INVESTISSEMENTS : LA DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT .....	164
4. DÉDUCTION DE FRAIS MAJOREE POUR BORNES DE RECHARGE POUR VOITURES ÉLECTRIQUES ...	168
5. RÉDUCTION D'IMPÔTS RELATIVES AUX BORNES DE RECHARGE .....	168
6. INCIDENCE FISCALE DES AIDES RÉGIONALES .....	169

7. RÉGIME FISCAL DES PLUS-VALUES .....	169
8. LES CRÉDITS D'IMPÔT (CI).....	173
9. AUTRES .....	174
<b>CHAPITRE IV L'IMPOT DES PERSONNES MORALES (IPM) .....</b>	<b>176</b>
1. QUI EST IMPOSABLE ? .....	176
2. BASE IMPOSABLE ET CALCUL DE L'IMPÔT .....	176
<b>CHAPITRE V LE PRECOMPTE IMMOBILIER (PR.I) .....</b>	<b>178</b>
1. LE PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN RÉGION FLAMANDE.....	179
2. LE PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN RÉGION WALLONNE .....	184
3. LE PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE .....	188
<b>CHAPITRE VI LE PRÉCOMPTE MOBILIER (PR.M.) .....</b>	<b>192</b>
1. GÉNÉRALITÉS .....	192
2. LES DIVIDENDES.....	193
3. LES INTÉRÊTS.....	196
4. AUTRES REVENUS MOBILIERS .....	199
<b>CHAPITRE VII LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL (PR.P) ET LES VERSEMENTS ANTICIPES (VA).....</b>	<b>200</b>
1. CALCUL DU PRÉCOMPTE PROFESSIONNEL (PrP).....	200
2. DISPENSES DE VERSEMENT .....	200
3. VERSEMENTS ANTICIPÉS (VA) .....	200
<b>CHAPITRE VIII CONVENTIONS PREVENTIVES DE LA DOUBLE IMPOSITION BELGES EN VIGUEUR .....</b>	<b>202</b>
<b>CHAPITRE IX LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA) .....</b>	<b>210</b>
1. DÉFINITION .....	212
2. LES ASSUJETTIS À LA TVA .....	212
3. LES OPÉRATIONS IMPOSABLES.....	213
4. LES EXEMPTIONS.....	221
5. BASE D'IMPOSITION.....	226
6. LES TAUX DE TVA .....	226
7. LA DÉDUCTION DE LA TVA (OU DÉDUCTION DE LA TAXE EN AMONT) .....	231
8. L'INTRODUCTION DES DÉCLARATIONS TVA ET LE PAIEMENT DE LA TAXE.....	233
9. LES RÉGIMES PARTICULIERS .....	237
10. LA FACTURATION ELECTRONIQUE .....	244
<b>CHAPITRE X LES DROITS D'ENREGISTREMENT, D'HYPOTHEQUE ET DE GREFFE ET L'IMPÔT D'ENREGISTREMENT .....</b>	<b>246</b>

1. LOCALISATION POUR LE DROIT APPLICABLE EN MATIÈRE DE DROIT D'ENREGISTREMENT .....	249
2. LES DROITS D'ENREGISTREMENT ET L'IMPÔT D'ENREGISTREMENT .....	250
3. LE DROIT D'HYPOTHÈQUE .....	264
4. LES DROITS DE GREFFE .....	265
<b>CHAPITRE XI LES DROITS DE SUCCESSION ET L'IMPÔT DE SUCCESSION .....</b>	<b>266</b>
1. LES DROITS DE SUCCESSION ET L'IMPÔT DE SUCCESSION .....	267
2. TAXE ANNUELLE COMPENSATOIRE DES DROITS DE SUCCESSION .....	280
<b>CHAPITRE XII LES DROITS ET TAXES DIVERS.....</b>	<b>282</b>
1. LE DROIT D'ÉCRITURE .....	282
2. TAXE SUR LES OPÉRATIONS DE BOURSE .....	284
3. TAXE ANNUELLE SUR LES OPÉRATIONS D'ASSURANCE .....	286
4. TAXE ANNUELLE SUR LES PARTICIPATIONS BÉNÉFICIAIRES .....	289
5. TAXE SUR L'ÉPARGNE À LONG TERME .....	289
6. TAXE D'AFFICHAGE.....	290
7. TAXE ANNUELLE SUR LES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT .....	290
8. TAXE ANNUELLE SUR LES COMPTES-TITRES .....	291
9. TAXE ANNUELLE SUR LES ORGANISMES DE PLACEMENT COLLECTIF .....	292
10. TAXE ANNUELLE SUR LES ENTREPRISES D'ASSURANCE .....	293
11. TAXE SUR L'EMBARQUEMENT DANS UN AÉRONEF .....	293
<b>CHAPITRE XIII PROCEDURES DOUANIÈRES A L'IMPORTATION, A L'EXPORTATION ET EN CAS DE TRANSIT .....</b>	<b>295</b>
1. DROITS À L'IMPORTATION .....	295
2. RÉGIMES DOUANIERS .....	296
3. OPÉRATEUR ÉCONOMIQUE AGRÉÉ (AUTHORISED ECONOMIC OPERATOR (AEO)) .....	306
<b>CHAPITRE XIV LES DROITS D'ACCISE .....</b>	<b>308</b>
1. DÉFINITION .....	308
2. CLASSIFICATION DES ACCISES.....	308
3. BASE DE TAXATION .....	309
4. RÉGIME GÉNÉRAL D'ACCISE .....	309
5. RÉGIME D'ACCISE DES BOISSONS NON ALCOOLISÉES & DU CAFÉ .....	313
6. CONTRÔLE.....	314
7. TAUX.....	314
ANNEXE AU CHAPITRE XIV .....	327

<b>CHAPITRE XV LA COTISATION D'EMBALLAGE .....</b>	<b>329</b>
1. GÉNÉRALITÉS .....	329
2. MONTANTS DE LA TAXE .....	329
<b>CHAPITRE XVI LES TAXES ASSIMILÉES AUX IMPÔTS SUR LES REVENUS .....</b>	<b>330</b>
3. LA TAXE DE CIRCULATION (TC).....	331
4. LA TAXE DE MISE EN CIRCULATION (TMC).....	355
5. LE PRÉLÈVEMENT KILOMÉTRIQUE .....	370
6. LA TAXE SUR LES JEUX ET PARIS (JP).....	374
7. LA TAXE SUR LES APPAREILS AUTOMATIQUES DE DIVERTISSEMENT (AAD).....	377
8. LA TAXE SUR LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL DE LA SOCIÉTÉ ET SUR LA PRIME BÉNÉFICIAIRE POUR LES TRAVAILLEURS.....	379

## LISTE DES ABREVIATIONS

AAD	Appareils automatiques de divertissement
AELE	Association européenne de libre-échange
AOE	Authorised economic operator
AEOC	Authorised economic operator – Customs
AEOS	Authorised economic operator - Security
AGFisc	Administration générale de la Fiscalité
ALE	Agence locale pour l'emploi
AMI	Assurance Maladie-Invalidité
APETRA	Agence de Pétrole - Petroleumagentschap
AR	Arrêté royal
AR/CIR92	Arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992
AR C.D.T.D.	Arrêté royal portant exécution du Code des droits et taxes divers
ASBL	Association sans but lucratif
ATA (carnet ATA)	Admission temporaire – Temporary Admission
ATN	Avantage de toute nature
BCE	Banque centrale européenne
CCC	Contribution complémentaire de crise
CCT	Convention collective de travail
C.D.T.D.	Code des droits et taxes divers
CE	Communauté européenne
CEE	Communauté économique européenne
C. enreg.	Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe
CFF	Code flamand de la fiscalité (Vlaamse Codex Fiscaliteit)
CIR92	Code des impôts sur les revenus 1992
CJCE	Cour de Justice des Communautés européennes
CNC	Conseil national de la Coopération
Code NC	Code de la nomenclature combinée
CPAS	Centre public d'aide sociale
CPDI	Convention préventive de la double imposition
CREG	Commission de Régulation de l'Electricité et du Gaz
CSA	Code des sociétés et des associations
CSP	Customs Security Programme
C. Succ.	Code des droits de succession

C. Succ. RBC	Code des droits de succession (Région Bruxelles Capitale)
CTA	Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus
CTI	Centre de Traitement de l'Information
C-TPAT	Customs Trade partnership against terrorism
CV	Chevaux fiscaux
DAE	Document d'Accompagnement Export
DIV	Direction Immatriculation des Véhicules
DNA	Dépenses non admises
DPI	Déduction pour investissement
EEE	Espace économique européen
EEV	Enhanced Environmentally friendly Vehicle
EIDR	Entry into the Declarant's Records
EORI	Economic Operator's Registration and Identification
EUV	Eurovignette
FIIS	Fonds d'investissement immobilier spécialisé
FRS - FNRS	Fonds de la Recherche Scientifique - FNRS
FWO-Vlaanderen	Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek-Vlaanderen
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade
GE	Grandes entreprises
GPL	Gaz de pétrole liquéfié
HTVA	Hors taxe sur la valeur ajoutée
INR	Impôt des non-résidents
IPM	Impôt des personnes morales
IPP	Impôt des personnes physiques
I.Soc	Impôt des sociétés
JP	Jeux et paris
LPCI	Loi sur les pensions complémentaires des travailleurs indépendants
LSF	Loi spéciale de Financement
MB	Moniteur belge
MMA	Masse maximale autorisée
NBN	Bureau de Normalisation
NCTS	New Computerised Transit System
NEDC	New European Driving Cycle
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement économiques
OEA	Opérateur économique agréé
OFP	Organisme de Financement de Pensions

OLO	Obligation linéaire - lineaire obligatie
ONE	Office de la Naissance et de l'Enfance
ONEM	Office national de l'emploi
ONSS	Office national de sécurité sociale
OPC	Organisme de placement collectif
PIB	Produit intérieur brut
PLCS	Pension libre complémentaire pour les travailleurs salariés
PLDA	Paperless Douanes et Accises
PME	Petites et Moyennes Entreprises
Pr.I	Précompte immobilier
PRICAF	Société d'investissement à capital fixe en actions non cotées
Pr.M	Précompte mobilier
Pr.P	Précompte professionnel
PTAC	Poids total autorisé en charge (voir MMA)
QFIE	Quotité forfaitaire d'impôt étranger
RBC	Région Bruxelles Capitale
RC	Revenu cadastral
RCC	Régime de chômage avec complément d'entreprise
R-D	Recherche et Développement
RDT	Revenus définitivement taxés
RIG	Revenu imposable globalement
RID	Revenu imposable distinctement
RME	Revenus mobiliers exonérés
SA	Société anonyme
SDA	Service des décisions anticipées
SEC	Système européen des comptes nationaux et régionaux
SIC	Société d'investissement en créances
SICAF	Société d'investissement à capital fixe
SICAFI	Société d'investissement à capital fixe en biens immobiliers
SICAV	Société d'investissement à capital variable
SIR	Société immobilière réglementée
SNCB	Société nationale des chemins de fer belges
SPF	Service public fédéral
SPP	Service public de programmation
SRWT	Société régionale wallonne du Transport
STIB	Société des transports intercommunaux de Bruxelles

TC	Taxe de circulation
TCC	Taxe de circulation complémentaire
TIR (carnet TIR)	Transports internationaux routiers
TMC	Taxe de mise en circulation
TOB	Taxe sur les opérations de bourse
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UE	Union européenne
UEBL	Union économique belgo-luxembourgeoise
VA	Versements anticipés
VCF	Vlaamse Codex Fiscaliteit
WLTP	Worldwide Harmonised Light Vehicle Test Procedure

# LES IMPÔTS EN CHIFFRES

## LES IMPÔTS DIRECTS

Chapitre I. Impôts des personnes physiques (IPP)			
Cadre légal	Code des impôts sur les revenus 1992, articles 3-178 Loi du 10.08.2001 (MB 20.09.2001) portant réforme de l'impôt des personnes physiques Loi du 08.05.2014 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 à la suite de l'introduction de la taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques (MB 28.05.2014)		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations / Réductions
	Autorité fédérale et autorité régionale (fixation des centimes additionnels régionaux)	Autorité fédérale	Autorité fédérale et autorité régionale (pour les matières relevant de leurs compétences matérielles)
Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale Autorité régionale Autorité locale (*) Sécurité sociale Autres (**) <i>(*) Les additionnels communaux sont calculés selon des taux spécifiques à chaque commune.</i> <i>(**) Une partie du précompte professionnel est affectée au financement alternatif de la sécurité sociale. Une partie des rôles IPP est attribuée à l'INASTI (économie collaborative)</i>		
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales (*)
	Précompte mobilier Précompte professionnel Versements anticipés Rôles IPP	4.994,2 59.763,0 1.494,5 1.188,0	

Cotisation spéciale sécurité sociale	1.366,4		
Autres	112,2		
<b>TOTAL IPP</b>	<b>68.918,3</b>	11,6%	39,3%
<i>(*) Impôts totaux (selon le concept SEC2010) payés aux pouvoirs publics belges.</i>			
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

## Chapitre II. Impôt des sociétés (I.Soc)

Cadre légal	Code des impôts sur les revenus 1992, articles 179-219bis.		
	Loi-programme du 24.12.2002 (MB 31.12.2002) portant réforme de l'impôt des sociétés.		
	Loi du 25.12.2017 portant réforme de l'impôt des sociétés (MB 29.12.2017)		
	Loi du 30.07.2018, dite loi de réparation de la réforme I.Soc (MB 10.08.2018)		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale  Sécurité sociale  Autres (*)	<i>(*) Montant attribué à la CREG (Commission de Régulation de l'Electricité et du Gaz) et à Elia</i>	
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros		Recettes fiscales en % du PIB
	Précompte mobilier	471,7	
	Versements anticipés	20.070,5	
	Rôles I.Soc	2.652,6	
	Impôt des non-résidents		
	I.Soc (à l'enrôlement)	61,8	
	Autres	-14,7	
	<b>TOTAL I.SOC</b>	<b>23.241,9</b>	3,9% 13,3%

*Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.*

### *Chapitre III. Dispositions communes IPP et Isoc*

Pas de chiffre

### *Chapitre IV. L'impôt des personnes morales (IPM)*

Pas de chiffre.

## **Chapitre V. Précompte immobilier (Pr.I)**

Cadre légal	Code des impôts sur les revenus 1992, articles 7 à 16, 251-260ter et 471-504 pour les dispositions relatives au précompte immobilier en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale. Le "Vlaamse Codex Fiscaliteit" contient les dispositions relatives au précompte immobilier en Région flamande.  Pour les taux :  - Décret 22.10.2003 (MB 19.11.2003), 27.04.2006 (MB 15.05.2006) et 10.12.2009 (MB 23.12.2009) pour la Région wallonne ;  - Décret 19.12.2003 (MB 31.12.2003) pour la Région flamande ;  - Ordonnance 08.12.2005 (MB 02.01.2006) pour la Région de Bruxelles-Capitale.		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité régionale	Autorité régionale	Autorité régionale
Bénéficiaire(s)	Autorités régionales et locales  Remarques : l'impôt communal est un multiple des recettes perçues par les autorités régionales. Les provinces, les communes ainsi que l'Agglomération bruxelloise reçoivent des additionnels au précompte immobilier.		
Instance perceptrice	Le précompte immobilier n'est pas perçu de la même façon dans les différentes Régions.  Depuis 1999, le précompte immobilier est perçu par la Région flamande elle-même. Depuis 2018, le précompte immobilier est perçu par la Région de Bruxelles-Capitale elle-même (administration de Bruxelles Fiscalité).  A partir de 2021, le précompte immobilier est perçu par la Région wallonne elle-même.		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales

7.098,9	1,2%	4,0%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>		

Chapitre VI. Précompte mobilier (Pr.M)			
Cadre légal	Code des impôts sur les revenus 1992, articles 17-22 et 261-269		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale et sécurité sociale		
Instance percepitrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	5.465,9	0,9%	3,1%

Chapitre VII. Précompte professionnel (Pr.P) et versements anticipés (VA)			
Cadre légal	<p><i>Précompte professionnel</i> : arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, Annexe III (barèmes et règles applicables au calcul du précompte professionnel) ; Code des impôts sur les revenus 1992, articles 270-275 et 296.</p> <p><i>Versements anticipés</i> : Code des impôts sur les revenus 1992, articles 157-168, 175-177 et 218 ; arrêté royal d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, articles 64-71.</p>		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Voir le tableau "Impôt des personnes physiques" pour de plus amples détails		
Instance percepitrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	Précompte professionnel Versements anticipés	59.763,0 21.565,0	10,0% 3,6%

(effectués par des particuliers ou des sociétés)		
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>		

## Chapitre VIII. Les conventions internationales

Pas de chiffre

# LES IMPÔTS INDIRECTS

## Chapitre IX. Taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

Cadre légal	Code de la taxe sur la valeur ajoutée (Code TVA) et ses arrêtés d'exécution		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Union européenne Autorité fédérale Communautés Sécurité sociale Autres (*) <i>(*) Une partie des recettes est destinée à l'ONDRAF (Organisme national des déchets radioactifs et des matières fissiles enrichies). Depuis 2009, une partie des recettes est destinée à l'ASEVA (Agence de Stockage Energétique – Energie Voorraden Agentschap).</i>		
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales (*)
	37.413,4	6,3%	21,3%
	<i>(*) Impôts totaux (selon le concept SEC2010) payés aux pouvoirs publics belges.</i>		
	<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>		

## Chapitre X. Droits et impôts d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

Cadre légal	Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (C. Enr.), et ses arrêtés d'exécution. En ce qui concerne l'impôt d'enregistrement (Région flamande) : "Vlaamse Codex Fiscaliteit" (VCF) et ses arrêtés d'exécution.
-------------	--

Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Autorité régionale	Autorité régionale	Autorité régionale	Autorité régionale
Bénéficiaire(s)	Autorités fédérale et régionale. Depuis 2004, une partie des "autres recettes" (voir ci-dessous "recettes fiscales") est destinée aux zones de police. Les autorités régionales déterminent le taux d'imposition, la base d'imposition et les avantages fiscaux, et bénéficient des recettes de la plupart des droits d'enregistrement.		
Instance perceptrice	Généralement, des intermédiaires professionnels (notaires, etc.) perçoivent les droits et transfèrent les recettes à l'administration fiscale fédérale. En ce qui concerne la Région flamande, ces intermédiaires transfèrent depuis 2015 les recettes de l'impôt d'enregistrement à l'administration fiscale flamande.		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	Droits d'enregistrement Droits d'hypothèque Droits de greffe <b>TOTAL</b>	5.190,9 67,5 31,2 <b>5.289,6</b>	0,9% 3,0%
	<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>		

<i>Chapitre XI. Droits de succession ; impôt de succession</i>			
Cadre légal	Code des droits de succession (C. Succ.) et ses arrêtés d'exécution. En ce qui concerne l'impôt de succession (Région flamande) : "Vlaamse Codex Fiscaliteit" (VCF) et ses arrêtés d'exécution.		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité régionale	Autorité régionale	Autorité régionale
Bénéficiaire(s)	Droits de succession (y compris le droit de mutation par décès) et impôt de succession : autorité régionale Taxe compensatoire des droits de succession : autorité fédérale.		
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances. L'impôt de succession (Région flamande) est perçu depuis 2015 par l'administration fiscale flamande.		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	2.961,3	0,5%	1,7%
	<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>		

<i>Chapitre XII. Droits et taxes divers</i>	
Cadre légal	Code des droits et taxes divers (C.D.T.D.) et ses arrêtés d'exécution

Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale		
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	3.847,7	0,6%	2,2%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

<i>Chapitre XIII. Procédures douanières à l'import, à l'export et transit</i>			
Cadre légal	Ces procédures sont basées principalement sur le code des douanes de l'Union, le Règlement délégué, le Règlement d'exécution et le Règlement délégué en ce qui concerne les règles transitoires.		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Union européenne	Union européenne	Union européenne
Bénéficiaire(s)	Union européenne		
Instance perceptrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	1.982,7	0,3%	1,1%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

<i>Chapitre XIV. Droits d'accise</i>			
Cadre légal	Les droits d'accise sont définis et réglementés par diverses directives européennes et par la législation nationale. Un grand nombre de dispositions figurent notamment dans :		
Qui détermine	<ul style="list-style-type: none"> <li>- la loi du 22 décembre 2009 relative au régime général d'accise (MB du 31 décembre 2009) ;</li> <li>- la loi du 21 décembre 2009 relative au régime d'accise des boissons non alcoolisées et du café (MB du 15 janvier 2010) ;</li> <li>- la loi-programme du 27 décembre 2004 (MB du 31 décembre 2004) ;</li> <li>- la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées (MB du 4 février 1998) ;</li> <li>- la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés (MB du 16 mai 1997) ;</li> </ul> leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.		
	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale

Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale, mais - une partie des droits d'accise sur le tabac est attribuée à la Sécurité sociale depuis 2003. - une partie des droits d'accise sur les produits énergétiques est attribuée à la Commission pour la régulation de l'électricité et du gaz (CREG) et à Elia		
Instance percepitrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	9.987,5	1,7%	5,7%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

### *Chapitre XV. Cotisation d'emballage*

Cadre légal	La cotisation d'emballage est traitée aux art. 91-93 et 95, §4 de la loi spéciale du 16 juillet 1993 visant àachever la structure fédérale de l'Etat (MB du 20 juillet 1993) et dans le Livre III (articles 369-401bis) de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant àachever la structure fédérale de l'Etat (MB du 20 juillet 1993), leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.		
Qui détermine	Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	Autorité fédérale		
Instance percepitrice	Service public fédéral Finances		
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	339,5	0,1%	0,2%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

### *Chapitre XVI. Taxes assimilées aux impôts sur les revenus*

Cadre légal	Ces taxes sont définies et réglementées par le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (CTA) et par ses arrêtés d'exécution.  En ce qui concerne la Région flamande, la taxe de circulation, la taxe de mise en circulation, le prélèvement kilométrique, la taxe sur les jeux et paris et la taxe sur les appareils automatiques de divertissement sont définies et réglementées par le "Vlaamse Codex Fiscaliteit" (VCF) et par ses arrêtés d'exécution.  <i>Le prélèvement kilométrique est défini par une série de directives et de dispositions européennes, par la législation fédérale, par des accords de coopération entre les trois régions ainsi que par des</i>
-------------	--

		<p><i>décrets, des ordonnances et des mesures d'exécution régionaux.</i>  <i>En particulier, en ce qui concerne la Région flamande, le prélèvement kilométrique est réglé par le décret du 3 juillet 2015 introduisant le prélèvement kilométrique et annulant le prélèvement de l'Eurovignette et modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 en la matière. En ce qui concerne la Région wallonne, le prélèvement est réglé par le décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes. En ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, le prélèvement est réglé par l'ordonnance du 29 juillet 2015 introduisant un prélèvement kilométrique en Région de Bruxelles-Capitale sur les poids lourds prévus ou utilisés pour le transport par route de marchandises, en remplacement de l'Eurovignette.</i></p>		
Qui détermine		Taux d'imposition	Base d'imposition	Exonérations
	1. Taxe de circulation 2. Taxe de mise en circulation 3. Prélèvement kilométrique 4. Taxe sur les jeux et paris 5. Taxe sur les appareils automatiques de divertissement	Autorité régionale	Autorité régionale	Autorité régionale
	6. Taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfices ou au capital de la société	Autorité fédérale	Autorité fédérale	Autorité fédérale
Bénéficiaire(s)	1. Taxe de circulation 2. Taxe de mise en circulation 3. Prélèvement kilométrique	<p><i>Autorités régionales et locales</i>  <i>Remarque : les taxes routières sont des taxes régionales dont la gestion était, jusqu'en 2010, prise en charge par l'autorité fédérale pour l'ensemble des Régions (voir 'Instance perceptrice'). Toutefois, depuis 2002, les autorités régionales bénéficient de l'ensemble des recettes fiscales à l'exception du décime additionnel en faveur des communes.</i></p> <p><i>Autorité régionale</i>  <i>Jusqu'en 2010, l'autorité fédérale assurait pour l'ensemble des régions la gestion de la taxe de mise en circulation (voir "Instance perceptrice"). Toutefois, depuis 2002, les autorités régionales bénéficient de l'ensemble des recettes fiscales. Aucun additionnel ne peut être prélevé par les autorités locales.</i></p> <p><i>Les recettes du prélèvement kilométrique sont destinées aux autorités régionales.</i></p>		

	4. Taxe sur les jeux et paris	L'ensemble des recettes fiscales sont destinées aux autorités régionales.	
	5. Taxe sur les appareils automatiques de divertissement	L'ensemble des recettes fiscales sont destinées aux autorités régionales.	
	6. Taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfices ou au capital de la société	Autorité fédérale	
Instance perceptrice	1. Taxe de circulation	A partir de 2011 : Service public fédéral Finances (pour la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale) et Région flamande.	
	2. Taxe de mise en circulation	A partir de 2014 : Service public fédéral Finances (pour la Région de Bruxelles-Capitale), Région flamande et Région wallonne. A partir de 2020 : autorités régionales.	
	3. Prélèvement kilométrique	Le prélèvement kilométrique est sous-traité à des prestataires de services privés pour le compte des Régions.	
	4. Taxe sur les jeux et paris	Depuis 2010 : Service public fédéral Finances (pour la Région flamande (jusqu'à l'année 2018 incluse) et la Région de Bruxelles-Capitale) et Région wallonne. A partir de 2019, la Région flamande perçoit également elle-même ces taxes.	
	5. Taxe sur les appareils automatiques de divertissement		
	6. Taxe sur la participation des travailleurs aux bénéfices et au capital de la société	Service public fédéral Finances	
Recettes fiscales	Recettes fiscales 2023 en millions d'euros	Recettes fiscales en % du PIB	Recettes fiscales en % des recettes fiscales totales
	2.737,2	0,5%	1,6%
<i>Calculs sur base des données de l'Institut des Comptes Nationaux, Banque nationale de Belgique.</i>			

# CHAPITRE 1

## L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES (IPP)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### 1. QUOI DE NEUF ?

Nous n'envisagerons pas ici les mesures temporaires prises dans le cadre de la crise du Covid-19 sauf si des effets perdurent :

- la loi du 17 février 2021 a prévu l'imposition des revenus de biens immobiliers sis à l'étranger faisant l'objet de droit réels ;
- la réforme du régime fiscal des voitures de société à l'horizon 2026 fut mise en place par la loi du 25 novembre 2021 portant verdissement fiscal et social de la mobilité ;
- la loi programme du 26 décembre 2022 a supprimé la réduction d'impôt fédérale pour les amortissements en capital d'emprunts hypothécaires ou primes d'assurances vie reconstituant le capital emprunté et contractés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 (art. 110 de la loi-programme) ;
- la loi du 28 décembre 2023 prévoit désormais que si le locataire veut déduire le loyer ou autre indemnité locative comme frais professionnels, cette déduction ne sera admise (article 53, 33°, CIR 92) que si le locataire (personne morale ou personne physique) joint une annexe à sa déclaration identifiant le bailleur et mentionnant un certain nombre de données relatives au bail (art. 307, §2/2, CIR 92) dont l'identité du bailleur ;
- les heures de relance : la possibilité d'effectuer 120 heures supplémentaires volontaires additionnelles dénommées (heures de relance) dans tous les secteurs, en plus du contingent de base de 100 heures supplémentaires volontaires, au cours de la période du 1<sup>er</sup> juillet 2023 jusqu'au 30 juin 2025 inclus. Pour ces heures de relance aucun sursalaire n'est dû. Les rémunérations pour ces 120 heures de relance prestées en 2023, 2024 et 2025 sont exonérées d'impôts sur les revenus (articles 9 à 11 de la loi du 31 juillet 2023 exécutant l'accord cadre dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2023-2024).

### 2. ANTÉCÉDENT/RAPPEL : L'IPP APRÈS LA SIXIÈME RÉFORME DE L'ETAT (2014), PRINCIPES DE BASE

Les réformes liées à la LSF sont applicables le 1<sup>er</sup> juillet 2014. Dès lors, les nouvelles compétences fiscales des Régions en matière d'IPP sont en vigueur depuis l'exercice d'imposition 2015.

Dans le cadre de la sixième réforme de l'Etat, une série de réductions d'impôt ont été transférées aux Régions qui en ont la compétence exclusive. Il s'agit des incitants fiscaux liés à l'acquisition de l'habitation propre, aux titres-services et chèques ALE, à la rénovation d'habitations dans des zones d'action positive, à la rénovation d'habitations à loyer modéré, aux travaux de sécurisation contre le vol ou l'incendie, à la rénovation et à

l'entretien de monuments classés, aux dépenses pour économies d'énergie (excepté les intérêts de prêts verts, les anciens reports des dépenses faites en vue d'économiser l'énergie et le régime transitoire des maisons à faible consommation d'énergie).

Le Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92) a été mis en conformité avec les dispositions fiscales de la "nouvelle LSF", c'est-à-dire la Loi spéciale de Financement du 16 janvier 1989 telle que modifiée par la Loi spéciale du 6 janvier 2014 "portant réforme du financement des Communautés et Régions, élargissement de l'autonomie fiscale des régions et financement des nouvelles compétences. Entre autres, l'imputation du précompte immobilier a été supprimée, et la déduction des intérêts du revenu immobilier a été limité aux intérêts de dettes pour les autres biens immobiliers.

Par la sixième réforme de l'Etat, les Régions acquièrent une plus grande autonomie fiscale et peuvent désormais prélever l'IPP régional sous la forme d'une **taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques**. Le volet IPP de la sixième réforme de l'Etat est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2014 et est applicable à partir de l'exercice d'imposition 2015. Les Régions peuvent donc fixer leurs propres règles pour la taxe additionnelle régionale depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2014.

La loi spéciale du 6 janvier 2014 "portant réforme du financement des Communautés et Régions, élargissement de l'autonomie fiscale des Régions et financement des nouvelles compétences" a apporté des modifications à la Loi spéciale de Financement du 16 janvier 1989. Cependant, pour l'application concrète de la sixième réforme de l'Etat au niveau de l'IPP, il faut se référer à la loi du 8 mai 2014 modifiant le Code des impôts sur les revenus 1992 à la suite de l'introduction de la taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques .

Cette Loi modifie le Code des impôts sur les revenus 1992 à la suite de l'introduction de la taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques visée au titre III/1 de la loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions, modifiant les règles en matière d'impôt des non-résidents et modifiant la loi du 6 janvier 2014 relative à la Sixième Réforme de l'Etat concernant les matières visées à l'article 78 de la Constitution.

Etant donné l'ampleur des modifications apportées, le Mémento fiscal se fixe pour objectif d'en rappeler les plus importantes et essentielles.

## 2.1. COMPÉTENCE EXCLUSIVE DE L'AUTORITÉ FÉDÉRALE

L'autorité fédérale reste **exclusivement compétente** pour :

- la détermination de la base imposable. Le fédéral conserve donc la compétence exclusive pour les déductions appliquées aux revenus bruts (déduction des frais professionnels, déduction pour investissement, etc.). Les Régions ne peuvent accorder aucun avantage qui prenne la forme d'une déduction de la base imposable ;
- l'impôt afférent aux intérêts, dividendes, redevances, lots afférents aux titres d'emprunt, plus-values sur valeurs et titres-mobiliers ;
- le précompte mobilier ;
- le précompte professionnel ;
- le service de l'impôt.

## 2.2. LE MODÈLE DES CENTIMES ADDITIONNELS ÉLARGIS

Depuis l'exercice d'imposition 2015, l'IPP se compose de deux grands blocs, à savoir l'IPP fédéral et l'IPP régional. La base d'établissement des centimes additionnels régionaux est la partie de l'IPP qui correspond à **l'impôt Etat réduit**.

L'impôt Etat réduit correspond à l'impôt Etat diminué d'un montant égal à l'impôt Etat multiplié par le facteur d'autonomie. Pour les exercices d'imposition 2015 à 2017, le facteur d'autonomie provisoire était fixé à 25,990 %. Depuis l'exercice d'imposition 2018, le facteur d'autonomie définitif est appliqué. Il est fixé à 24,957 %.

Le taux des centimes additionnels régionaux s'élevait à 35,117 % pour les exercices d'imposition 2015 à 2017 ( $25,990/(100-25,990)$ ). Depuis l'exercice d'imposition 2018, le taux des centimes additionnels régionaux s'élève à 33,25 % ( $24,957/(100-24,957)$ ) pour la Région flamande et la Région wallonne.

Pour la Région de Bruxelles-Capitale, les centimes additionnels régionaux sont, depuis l'exercice d'imposition 2018, calculés sur base de la formule  $[24,957/(100-24,957)*(99,5-(100-24,957))]$ , ce qui aboutit au résultat de 32,591 %. La somme de l'impôt Etat réduit et des centimes additionnels régionaux est de cette manière égale à 99,5 % de l'impôt Etat.

Les taux des centimes additionnels peuvent être différenciés par tranche d'impôt. Toutefois, les additionnels ne peuvent être différenciés par tranche d'impôt pour les revenus imposables distinctement (RID): ils doivent être uniformes (quelle que soit la tranche d'impôt) et uniques (quel que soit le taux fédéral appliqué aux RID).

Les Régions peuvent accorder des diminutions aux centimes additionnels régionaux et y appliquer des réductions ou des augmentations d'impôt. Elles peuvent également accorder des crédits d'impôt. Les diminutions doivent être forfaitaires et être accordées à tout qui est redevable de l'impôt des personnes physiques dans ladite région.

Les réductions d'impôt, les augmentations d'impôt et les crédits d'impôt doivent être liés aux compétences matérielles des régions. Les réductions d'impôt et les crédits d'impôt peuvent être proportionnels ou forfaitaires, les augmentations uniquement proportionnelles.

## 2.3. PRINCIPE DE PROGRESSIVITÉ

Les Régions doivent respecter le principe de progressivité dans l'exercice de leurs compétences. Si les centimes additionnels sont différenciés par tranche d'impôt, le taux de ces centimes additionnels peut toutefois déroger à la progressivité de l'impôt, moyennant deux conditions :

- le taux du centime additionnel appliqué sur une tranche d'impôt ne peut pas être inférieur à 90 % du taux du centime additionnel le plus élevé parmi les tranches d'impôt inférieures ;
- la dérogation au principe de progressivité ne peut pas procurer un avantage fiscal supérieur à 1.090 euros sur base annuelle.

## 2.4. MÉCANISME D'OVERFLOW (OU DE TRANSFERT)

Le solde des diminutions et des réductions d'impôt régionales qui ne peut pas être imputé sur les centimes additionnels régionaux majorés des augmentations d'impôt régionales peut être imputé sur le solde de l'IPP fédéral (après imputation des réductions d'impôt fédérales). L'imputation a lieu sur l'IPP fédéral afférent aux revenus imposés globalement et distinctement.

Le mécanisme d'overflow s'applique également en sens inverse : les réductions d'impôt fédérales qui ne peuvent pas être imputées sur la base d'imputation fédérale peuvent être imputées sur le solde éventuel de l'IPP régional relatif aux RIG (revenus imposables globalement) (pas d'imputation dans ce cas sur l'IPP régional relatif aux RID).

## 2.5. RÈGLE DE STANDSTILL

Les dispositions existant au 30 juin 2014 en matière de réductions et de crédits d'impôt qui, à partir de l'exercice d'imposition 2015, sont octroyés comme réductions d'impôt régionales ou crédits d'impôts régionaux, restent d'application jusqu'à ce que les Régions aient établi leurs propres règles.

**Petit rappel : il existe essentiellement 3 types d'avantages fiscaux :**

### Dépenses déductibles

Les dépenses déductibles consistent en des dépenses faites pendant la période imposable et qui viennent en déduction des revenus nets imposables, c'est-à-dire de la base imposable.

### Réductions d'impôt

Sous certaines conditions, des dépenses donnent droit à une réduction d'impôt et ce, le cas échéant, à concurrence d'un certain plafond ou pourcentage. En d'autres termes, ces dépenses donnent droit à un taux d'imposition plus avantageux sur un certain montant.

### Crédits d'impôt

Contrairement aux déductions et aux réductions d'impôt, les dépenses qui ouvrent le droit à un crédit d'impôt ne verront pas ce crédit limité audit impôt. On parle aussi d'impôt négatif car l'avantage fiscal qui y est lié est payé au contribuable même si aucun impôt n'est enrôlé à son nom. Il peut aussi être reporté.

## 3. PLAN DU CHAPITRE 1<sup>ER</sup>: IPP

Les dispositions essentielles de l'impôt des personnes physiques sont présentées dans ce chapitre en **quatre étapes**.

- 1) La première étape (4.) traite des **contribuables concernés** : il s'agit de préciser brièvement qui est soumis à l'impôt des personnes physiques et dans quelle partie du territoire. La localisation du contribuable est importante car c'est elle qui détermine la Région compétente pour la taxe additionnelle régionale à l'IPP, ainsi que la commune d'imposition pour le taux des centimes additionnels communaux applicables.
- 2) La deuxième étape (5.) concerne la **détermination des revenus nets de charges et pertes**. Elle passe en revue les différentes catégories de revenus, mentionne les éléments bruts imposables, les charges déductibles ainsi que les éléments de revenu immunisés (exonération). La détermination du revenu imposable reste une compétence exclusivement fédérale, de même que la détermination de ce qui est imposable globalement ou distinctement.

Cette deuxième étape se termine par la répartition des revenus nets de charges et pertes entre les conjoints.

- 3) La troisième étape (6.) aborde les **dépenses qui donnent droit à un avantage fiscal** : certaines d'entre elles ont été transférées aux Régions qui en ont recueilli la compétence exclusive dans le cadre de l'élargissement de leur autonomie fiscale. On décrira les conditions d'obtention des avantages (réductions et crédits d'impôt), leurs éventuelles limites et les modalités d'octroi.
- 4) La quatrième étape (7.) traite du **calcul de l'impôt**. Celui-ci a été profondément modifié suite à l'élargissement de l'autonomie fiscale des Régions. Par nouveau calcul de l'impôt, on entend l'application du *modèle des centimes additionnels élargis* avec application de la taxe additionnelle régionale sur l'IPP.

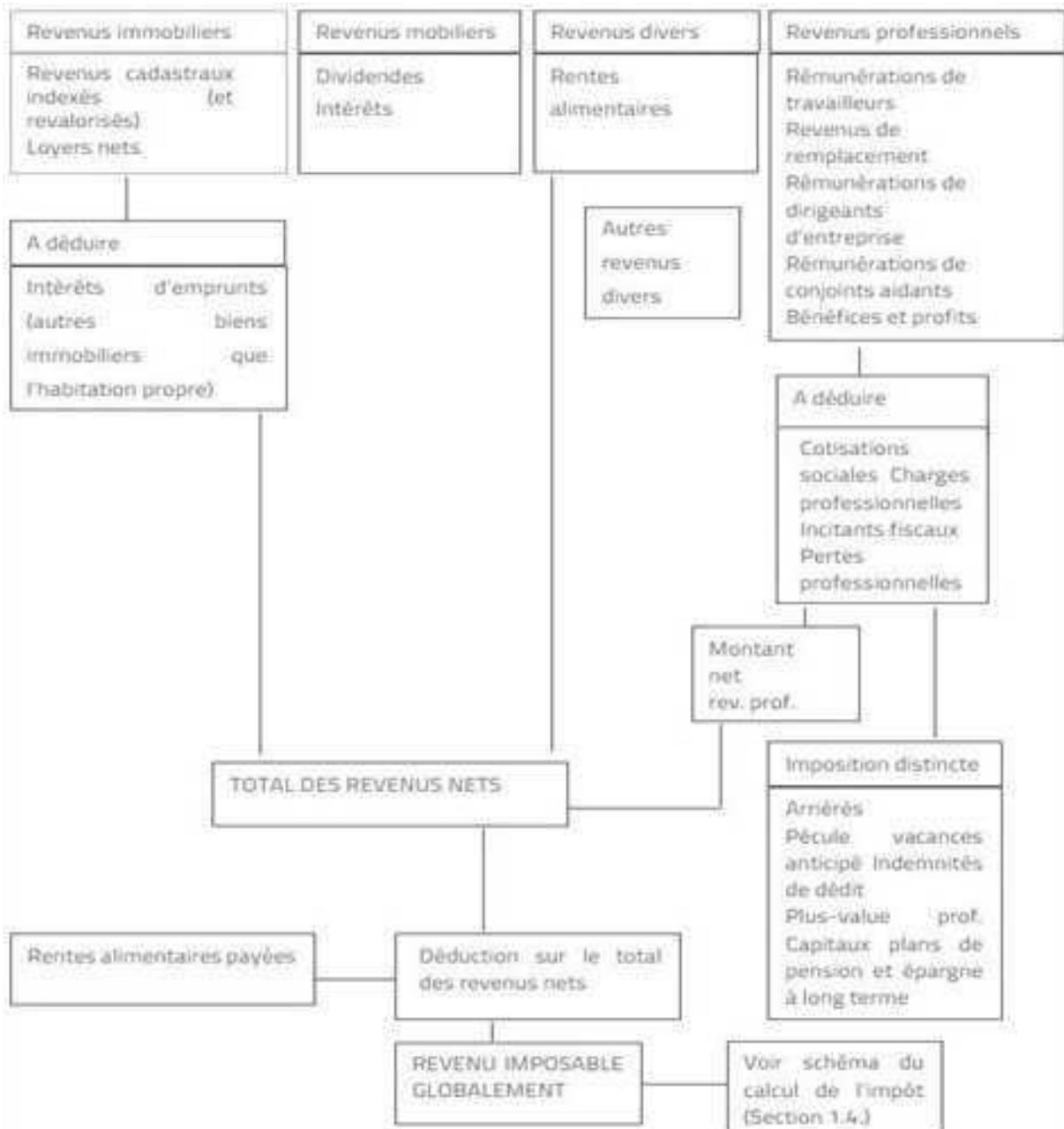
Seront ainsi notamment abordés l'application du barème progressif (le taux d'imposition croît, par tranches successives, en fonction du revenu imposable), la prise en compte des quotités exonérées, la scission entre les deux grands blocs de l'IPP fédéral et de l'IPP régional.

Schématiquement, le calcul du revenu imposable se présente comme suit :

**tableau 1.0**

***Schéma général de l'IPP***

***Détermination des revenus imposables***



## 4. QUI EST IMPOSABLE, ET OÙ ?

L'impôt des personnes physiques est dû par les **habitants du Royaume** c'est-à-dire par les personnes qui ont établi leur domicile en Belgique ou, lorsqu'elles n'y ont pas de domicile, le siège de leur fortune. La notion de siège de la fortune est donc un critère subsidiaire.

Le "domicile" est un état de fait caractérisé par la demeure ou l'habitation effective ; par "siège de la fortune" on désigne l'endroit d'où sont administrés les biens composant cette fortune. L'éloignement temporaire n'implique pas un changement de domicile.

Sauf preuve contraire, sont considérées comme habitants du Royaume toutes les personnes physiques inscrites au Registre national.

En principe, en matière d'impôts des personnes physiques, l'exercice d'imposition d'un millésime X concerne l'année de revenus qui précède soit X-1 ; ainsi, l'exercice 2025 concerne les revenus 2024. Il existe toutefois les exercices d'imposition spéciaux lorsque la durée de la période imposable n'est pas égale à une année complète. Des règles spécifiques s'y appliquent.

En d'autres matières, comme en matière de précompte professionnel par exemple, l'exercice d'imposition correspond à l'année de revenus.

Le contribuable est soumis à la taxe additionnelle régionale de la Région où il a établi son domicile fiscal au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition (ainsi le 1<sup>er</sup> janvier 2025 pour les revenus 2024). En cas de changement du domicile fiscal d'une Région à une autre en cours d'année, c'est la situation au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice qui prévaut. Il n'y a donc qu'un seul domicile fiscal possible par exercice.

La commune où le contribuable est domicilié au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition est la "commune d'imposition", sur base de laquelle est déterminé le taux des additionnels communaux.

Pour les conjoints (sont visées ici les personnes mariées, auxquelles sont assimilées les cohabitants légaux), la taxation séparée des revenus est la règle générale mais l'imposition reste toutefois commune, ce qui permet aux couples mariés et assimilés de bénéficier du quotient conjugal et des autres possibilités de transfert(s) de revenus ou d'exonération(s) entre conjoints.

Pour les conjoints, c'est donc l'imposition commune qui est la règle. Ceci se traduit par une déclaration unique. Il y a toutefois impositions séparées et donc déclarations distinctes :

- l'année du mariage ou l'année de la déclaration de cohabitation légale ;
- à partir de l'année qui suit celle au cours de laquelle une séparation de fait est intervenue entre deux personnes mariées ou deux cohabitants légaux et pour autant que cette séparation ait été effective durant toute la période imposable ;
- l'année du divorce ou de la cessation de la cohabitation légale.

Pour l'année du décès, il est possible de choisir entre l'imposition commune et l'imposition séparée. Ce choix est effectué par le conjoint survivant ou par les héritiers en cas de décès des deux conjoints. Le choix s'opère lors de la déclaration des revenus. Le choix de l'imposition commune doit être expressément formulé : à défaut, c'est l'imposition séparée qui s'applique.

## 5. LA DÉTERMINATION DES REVENUS NETS

Les habitants du Royaume sont soumis à l'impôt des personnes physiques à raison de tous leurs revenus imposables mentionnés dans le Code des impôts sur les revenus 1992, alors même que certains de ces revenus auraient été produits ou recueillis à l'étranger. Les revenus imposables mentionnés dans le Code consistent en revenus immobiliers, mobiliers, divers et professionnels.

Pour chacune de ces catégories, il existe des règles spécifiques de détermination du revenu net de charges et pertes : elles sont détaillées ci-après.

### 5.1. REVENUS IMMOBILIERS

#### 5.1.1. *Les règles générales*

Le montant imposable des revenus immobiliers est déterminé séparément pour chaque conjoint. Les revenus tirés des biens détenus en commun sont répartis 50/50 entre les conjoints. La répartition 50/50 est également d'application pour les revenus de biens immobiliers propres en cas de mariage sous le régime légal. Les revenus tirés d'un bien affecté totalement ou partiellement à l'activité professionnel d'un des conjoints doit être déclaré en totalité par ce conjoint.

Les revenus imposables sont déterminés, selon le cas, sur base du revenu cadastral ou du loyer. Le montant net s'obtient ensuite en déduisant les intérêts d'emprunt (autres biens immobiliers que l'habitation propre).

### **5.1.2. Le montant imposable**

Le concept de base est celui de revenu cadastral : celui-ci est censé représenter le revenu annuel net de l'immeuble, au prix de l'année de référence de la dernière péréquation cadastrale. Cette année de référence est 1975, mais les revenus cadastraux sont indexés depuis 1990. Pour l'année de revenus 2024, le coefficient d'indexation est 2,1763.

Le montant imposable diffère selon l'usage qui est fait de l'immeuble. Le Tableau 1.1 détaille les différentes situations possibles, pour les **immeubles bâtis**.

**Tableau 1.1**

**Revenus immobiliers : détermination du montant imposable**

	<b>Quel usage est-il fait de l'immeuble ?</b>	<b>Revenu imposable</b>
a.	L'immeuble constitue l'habitation propre du contribuable	Le revenu cadastral de l'habitation propre n'est plus imposable, depuis le 1 <sup>er</sup> janvier 2005
b.	L'immeuble n'est pas la maison d'habitation du contribuable, mais il n'est pas donné en location (p.ex. une seconde résidence)	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40 %
c.	L'immeuble est affecté par le propriétaire à l'exercice de son activité professionnelle	Pas de revenu immobilier imposable : il est censé être compris dans les revenus de l'activité professionnelle
d.	L'immeuble est donné en location à une personne physique qui ne l'affecte pas à l'exercice de son activité professionnelle	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40 %
e.	L'immeuble est donné en location :	Le loyer, net de 40 % de charges forfaitaires, <b>MAIS</b>
	- à une personne physique qui l'affecte à l'exercice de son activité professionnelle ;	- les charges locatives ne peuvent pas excéder les deux tiers d'un montant égal au coefficient de revalorisation (pour l'exercice d'imposition 2024 : 5,37) fois le revenu cadastral ;

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- à une société ;</li> <li>- à toute autre personne morale, sauf le cas (f).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- le loyer net ne peut pas être inférieur au revenu cadastral indexé et majoré de 40 %.</li> </ul>
f.	L'immeuble est donné en location à une personne morale, autre qu'une société, qui le sous-loue à une ou plusieurs personnes physiques qui l'affecte(nt) exclusivement à des fins d'habitations	Le revenu cadastral indexé et majoré de 40 %.

Pour les terrains :

- 1) les cas (a) et (f) sont évidemment sans objet ;
- 2) dans les cas (b) et (d), la majoration de 40 % du revenu cadastral n'est pas d'application ;
- 3) dans le cas (e), le revenu imposable est déterminé en déduisant du loyer brut 10 % de charges forfaitaires ;
- 4) pour les fermages, le montant imposable est limité au revenu cadastral indexé, s'ils sont donnés en location conformément à la législation sur le bail à ferme.

La Loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses a prévu **une obligation de déclaration du loyer et des charges locatives.**

À partir de l'exercice d'imposition 2024, le loyer et les avantages locatifs attribués qui portent sur un bien immobilier dont le contrat de bail a été enregistré gratuitement **n'entrent pas en considération à titre de frais professionnels réels.**

Rappelons que l'enregistrement est gratuit pour les locations exclusivement privées (logement d'une famille ou d'une personne). (Art. 161, 12°, a) ou b), C. enreg.).

Les contribuables locataires qui souhaitent déduire leurs charges locatives à titre de frais professionnels, fournissent obligatoirement une annexe 270 MLH (visée à l'article 307, §2/2, CIR 92). Cette annexe renseigne le loyer et autres indemnités versées. Sans production de cette annexe, l'article 53, 33°, CIR 92, prévoit que les charges ne sont pas déductibles.

Ainsi, à l'avenir le bailleur d'un bail enregistré gratuitement ne sera plus surpris par un locataire (bail privé) qui viendrait déduire ses loyers au mépris du contrat de bail.

Le contribuable (personne physique, morale ou société), qui est locataire d'un bien pour lequel il déduit des loyers et des charges à titre de frais professionnels réels, doit inclure dans sa déclaration l'annexe comprenant une série d'informations :

- a. les coordonnées du loueur ;
- b. l'adresse du bien loué ;
- c. le montant des indemnités locatives et loyers ;
- d. le montant des indemnités locatives et loyers déduite à titre de frais professionnels réels ;

L'interdiction de déduction ne s'applique pas au loyer et aux avantages locatifs relatifs à un bien immobilier

pris en location par le contribuable dans le seul but de loger un ou plusieurs travailleurs ou dirigeants d'entreprise et, le cas échéant, leur famille, en vertu d'une obligation légale ou contractuelle.

Voir : circulaire 2024/C/29 relative à la non-déductibilité du loyer et des avantages locatifs pour un bien immobilier ainsi que des indemnités et des avantages en vertu d'un droit réel d'usage sur un bien immobilier (Annexe) :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/adaf4d90-211d-4c41-90e6-781013efa136>

Circulaire 2024/C/48 relative à la non-déductibilité du loyer et des avantages locatifs pour un bien immobilier ainsi que des indemnités et des avantages en vertu d'un droit réel d'usage sur un bien immobilier (Addendum) :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/0f41a1a7-000c-4b82-a04e-ae1a81640fdd>

### **5.1.2.1. Réduction ordinaire d'intérêts régionale**

Il s'agit de la transposition régionale de l'ancienne déduction ordinaire d'intérêts. Les intérêts donnent droit à une réduction d'impôt pour le montant correspondant au "revenu net de biens immobilier". La réduction d'impôt est octroyée au taux de 40 %.

La Région flamande octroie encore cette réduction pour les intérêts d'emprunts contractés au plus tard en 2015, mais elle l'a supprimée pour les contrats conclus à partir de 2016, dans le cadre de l'intégration des différents régimes de réductions d'impôt pour l'habitation propre en un seul régime, le bonus-logement intégré. Cette réduction régionale est donc supprimée dans les trois régions.

### **5.1.2.2. Suppression de l'imputation du précompte immobilier**

Un précompte est en principe une avance sur l'impôt final qui sera calculé. En principe, le précompte est imputé sur cet impôt final (*cf.* précompte professionnel). En matière de précompte immobilier, cette imputation a été supprimée.

Cela découle du fait que le précompte immobilier soit devenu un véritable impôt régional.

### **5.1.2.3. Notion d'habitation propre au sens LSF**

La notion d'habitation propre est définie dans la LSF (et non plus dans le Code des impôts sur les revenus 1992).

Par **habitation propre**, on entend l'habitation occupée personnellement par le contribuable pour l'année de revenus concernée en tant que propriétaire, possesseur, emphytéote, superficiaire ou usufruitier, ou qui n'a pas été occupée personnellement pour un des motifs suivants : raisons professionnelles, raisons sociales, entraves légales ou contractuelles, état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation.

L'habitation propre ne comprend pas la partie de l'habitation qui, pendant la période imposable, est affectée à l'exercice de l'activité professionnelle du contribuable ou d'un des membres de son ménage. De même, si le contribuable n'occupe personnellement qu'une partie de l'habitation, seule cette partie est à considérer comme l'habitation propre.

À partir de l'exercice d'imposition 2015, si le contribuable occupe personnellement plus d'une habitation, il ne peut plus choisir l'habitation à considérer comme l'habitation propre ; il s'agit d'office de l'habitation où son domicile fiscal est établi.

Depuis l'exercice d'imposition 2015, la reconnaissance comme habitation propre s'apprécie **de jour en jour**. Cela a son importance en termes d'exonération du revenu cadastral.

Dès lors, pendant une même période imposable, un avantage fiscal régional peut se transformer en avantage fiscal fédéral si une habitation perd son statut d'habitation propre en cours de période imposable.

Voir : Circulaire 2024/C/24 relative aux avantages fiscaux pour les emprunts hypothécaires en Région de Bruxelles-Capitale :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f78e3373-0cf7-457f-9e44-558f8b2bd783>

Circulaire 2024/C/25 relative aux avantages fiscaux pour les emprunts hypothécaires en Région flamande :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d99c6c75-913c-433b-a6b9-92ee0a1b9508>

ou Bruxelloise

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f78e3373-0cf7-457f-9e44-558f8b2bd783>

En région wallonne : circulaire 2024/C/26:

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/77ea2b3b-4936-4955-a7e9-84aaa943d6a0>

### **5.1.3. Imposition des revenus de biens immobiliers sis à l'étranger**

Travaux parlementaires : <https://www.lachambre.be/doc/flwb/pdf/55/1762/55k1762001.pdf>

Circulaire 2021/C/21 relative à la modification du Code des impôts sur les revenus 1992 sur le plan des biens immobiliers sis à l'étranger :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e881abd2-5376-4ba0-b1e5-94e9af79088e>

La loi du 17 février 2021 portant modification du Code des impôts sur les revenus 1992 sur le plan des biens immobiliers sis à l'étranger a pris les mesures nécessaires pour mettre en conformité le régime fiscal des biens immobiliers situés à l'étranger des habitants du Royaume avec les principes européens. À partir de l'exercice d'imposition 2022, un revenu cadastral est également attribué aux biens immobiliers sis à l'étranger.

### **5.1.4. Quelques règles particulières**

Les revenus immobiliers comprennent également les sommes obtenues du fait de la constitution ou de la cession de droits d'emphytéose, de superficie ou de droits immobiliers similaires. Les sommes payées pour l'acquisition de tels droits sont déductibles, sauf s'ils concernent l'habitation propre (réduction d'impôt régionale dans ce cas).

À partir de l'exercice d'imposition 2020, la cession à titre onéreux d'un droit d'emphytéose ou de superficie ou de droits immobiliers similaires portant sur un terrain sur lequel une construction est érigée, sur un bien immobilier bâti ou sur une construction est exonérée d'impôt dans certains cas (voir art. 12, §4, CIR 92).

Quand une personne physique donne en location un immeuble à une société dans laquelle elle exerce un

mandat de dirigeant d'entreprise, le loyer et les avantages locatifs reçus peuvent être **requalifiés en revenus professionnels (art. 32, CIR)** : ils sont considérés non plus comme des revenus immobiliers mais comme des revenus de dirigeants d'entreprise pour la partie éventuelle de ces revenus qui excèdent les 5/3 du revenu cadastral revalorisé. Ainsi pour l'année de revenus 2024 (exercice 2025) :  $5/3 * 5.46$  (coefficient de revalorisation du RC pour l'ex. imp. 2025) \* RC.

Lorsqu'un immeuble donné en location est affecté **partiellement** par son locataire à l'exercice d'une **activité professionnelle**, la base imposable est déterminée à partir du loyer pour l'entièreté de l'immeuble, sauf si un bail enregistré fixe les parties professionnelle et privée : dans ce cas, chaque partie subit son régime propre.

Lorsqu'un immeuble est donné **en location meublée** et que le contrat ne prévoit pas de loyers séparés pour l'immobilier et le mobilier, 60 % du loyer brut sont censés représenter un revenu immobilier imposé selon les modalités mentionnées au Tableau 1.1, les 40 % restants constituant un revenu mobilier à déclaration obligatoire, voir 5.2.2.

Nous vous renvoyons au point 4.2.2. du chapitre IX, pour les locations de meublés avec prestations de service (type Airbnb et autres).

Lorsqu'un immeuble non meublé est resté entièrement inoccupé et improductif de revenus pendant 90 jours au moins, le revenu cadastral imposable est réduit à concurrence d'une fraction correspondant à la période de l'année pour laquelle il n'y a pas eu inoccupation ou improductivité. Il faut néanmoins que l'improductivité résulte d'une circonstance exceptionnelle et indépendante de la volonté du contribuable.

## 5.2. REVENUS MOBILIERS

Le lecteur trouvera ici la situation relative aux revenus 2024. Il pourra se référer au chapitre "Précompte mobilier" pour les revenus attribués à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025. Par revenus mobiliers, on entend essentiellement les intérêts, les dividendes, les revenus de location de biens mobiliers, certaines rentes viagères, ainsi que certains droits d'auteur.

Le montant des revenus mobiliers imposables est déterminé séparément pour chaque conjoint. Les éventuels revenus communs sont répartis en fonction du droit patrimonial.

Dans le cadre de la LSF, l'impôt sur les revenus mobiliers n'est pas réduit du facteur d'autonomie de 24,957 % et il ne fait pas partie de la base de calcul des centimes additionnels régionaux. La "corbeille des revenus mobiliers" comprend les dividendes, les intérêts, les revenus de la location, de l'affermage et de la concession de biens meubles, les revenus de lots afférents aux titres d'emprunt, les plus-values sur valeurs et titres mobiliers imposés comme revenus divers.

Sont par contre soumis aux centimes additionnels régionaux : les revenus compris dans des rentes viagères et temporaires, les revenus de droits d'auteur et la plupart des revenus divers à caractère mobilier (revenus de la sous-location ou cession de bail d'immeuble, revenus de la concession du droit d'apposer des panneaux publicitaires sur un bien immeuble, revenus de la location du droit de chasse, de pêche et de tenderie).

### 5.2.1. *Revenus mobiliers dont la déclaration n'est pas obligatoire*

En règle générale, les dividendes, revenus de bons de caisse, dépôts d'argent, obligations et autres titres à revenus fixes subissent la retenue du précompte mobilier lors de leur encaissement. De tels revenus ne doivent pas obligatoirement être déclarés.

En cas de faibles revenus, ces revenus mobiliers peuvent toutefois être déclarés afin de pouvoir bénéficier de

l'imputation du précompte mobilier et, le cas échéant, du remboursement de l'excédent de précompte mobilier retenu à la source.

En outre, pour bénéficier de l'exonération de la première tranche de dividendes ordinaires (voir *infra*), il est nécessaire de mentionner les revenus en cause dans la déclaration. Le précompte mobilier qui a été retenu sur ces revenus est alors imputé sur l'impôt dû.

### **5.2.2. Revenus mobiliers dont la déclaration est obligatoire**

Certains revenus mobiliers doivent toujours être déclarés. Il s'agit :

- des revenus d'origine étrangère perçus directement à l'étranger ;
- des intérêts des dépôts d'épargne ordinaire excédant la première tranche exonérée (voir *infra*) ;
- des intérêts alloués ou attribués par une société agréée comme entreprise sociale conformément à l'article 8:5 CSA et excédant la première tranche exonérée (voir *infra*) ;
- des intérêts de certains prêts consentis à des PME débutantes avec l'intervention d'une plateforme de crowdfunding agréée, et excédant la limite exonérée (voir *infra*) ;
- des revenus de droits d'auteur et de droits voisins (voir *infra*) ;
- d'autres revenus n'ayant pas subi le précompte mobilier, tels les revenus compris dans des rentes viagères ou temporaires, les produits de la location, de l'affermage, de l'usage ou de la concession de tous biens mobiliers, les revenus de créances hypothécaires sur des immeubles situés en Belgique.

### **5.2.3. Revenus mobiliers non imposables**

Les cas les plus courants sont les suivants :

1. la première tranche de 1.020 euros par contribuable de revenus des dépôts d'épargne ordinaire. L'exemption vise également la première tranche des intérêts de dépôts d'épargne reçus par les établissements de crédit établis dans un autre État membre de l'EEE, à condition que ces dépôts remplissent des conditions analogues à celles posées pour les dépôts ouverts en Belgique (art. 21, 5°, CIR 92);
2. la première tranche de 200 euros par contribuable des intérêts alloués ou attribués par des sociétés agréées comme entreprises sociales conformément à l'article 8:5 CSA ou des sociétés établies dans un autre État membre de l'EEE avec une législation analogue (art. 21,10°, CIR 92). ;
3. les intérêts afférents à la première tranche de 16.270 euros par contribuable de certains prêts consentis à des PME débutantes et avec l'intervention d'une plateforme de crowdfunding agréée (art. 21, 13°, CIR 92) ;
4. les revenus de certains contrats d'assurance-vie lorsque le contrat prévoit le paiement au décès d'un capital équivalent à 130 % au moins des primes versées ou que le contrat est conclu pour une durée supérieure à huit ans et que les capitaux sont effectivement payés plus de huit ans après la conclusion du contrat (art. 21, 9°, CIR 92) ;
5. la première tranche de 833 euros de dividendes ordinaires, à l'exception des dividendes attribués par des constructions juridiques ou perçus par l'intermédiaire de constructions juridiques, des dividendes d'organismes de placement collectif, des dividendes perçus par l'intermédiaire de fonds communs de placement (art. 21, 14°, CIR 92).

Pour rappel, l'indexation de différentes dépenses fiscales a été gelée pour les exercices d'imposition 2021 à 2024 (voir la loi-programme du 20 décembre 2020).

<https://finances.belgium.be/fr/loi-programme/non-indexation-depenses-fiscales>

#### **5.2.4. Régime spécifique des droits d'auteur**

Le régime fiscal spécifique des droits d'auteur a été modifié à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023 pour les revenus payés ou attribués à partir de cette date afin de revenir à l'objectif original du régime, qui était d'appliquer un régime fiscal approprié aux revenus perçus de manière irrégulière et aléatoire dans l'exercice d'activités artistiques (loi-programme du 26 décembre 2022). À cette fin, le champ d'application personnel et matériel du régime déterminé à l'article 17, §1<sup>er</sup>, 5°, CIR 92 a été clarifié.

##### **5.2.4.1. Champ d'application matériel**

Le régime s'applique aux revenus qui résultent de la cession ou de l'octroi d'une licence de droits d'auteur et de droits voisins, ainsi que des licences légales et obligatoires organisées par la loi, visées au livre XI, titre 5 du Code de droit économique ou par des dispositions analogues de droit étranger.

Il doit s'agir de licences portant sur des œuvres littéraires ou artistiques originales visées à l'article XI.165 du Code de droit économique, ou sur des prestations d'artistes-interprètes visées à l'article XI.205 du même Code.

En outre, les licences doivent avoir été cédées ou octroyées en vue de l'exploitation ou de l'utilisation effective de ces droits, sauf en cas d'évènement indépendant de la volonté des parties contractantes, conformément aux usages honnêtes de la profession, par le cessionnaire, le détenteur de la licence ou un tiers.

##### **5.2.4.2. Champ d'application personnel**

Le régime s'applique uniquement aux revenus qui résultent de la cession ou de l'octroi d'une licence par le titulaire originaire des droits, ses héritiers ou légitaires. Les revenus obtenus par le titulaire de droits précité par l'intermédiaire d'un organisme de gestion visé à l'article I.16, §1<sup>er</sup>, 4° à 6°, du Code de droit économique entrent également dans le champ d'application.

Le titulaire originaire des droits doit disposer d'une attestation de travail des arts telle que visée à l'article 7 de la loi du 16 décembre 2022 portant création de la Commission du travail des arts et améliorant la protection sociale des travailleurs des arts, ou par des dispositions analogues ou ayant des effets équivalents prises par un autre État membre de l'Espace économique européen. À défaut d'une telle attestation, ou lorsque la licence est cédée ou octroyée par les héritiers ou légitaires, la licence cédée ou octroyée doit être destinée aux fins de communication au public, d'exécution ou de représentation publique ou de reproduction.

##### **5.2.4.3. Qualification et taux à l'impôt des personnes physiques**

Une distinction est faite selon que les droits sont affectés ou non à l'activité professionnelle du bénéficiaire des revenus. Tous les revenus de droits d'auteur doivent être déclarés dans le formulaire de déclaration à l'impôt des personnes physiques, même lorsqu'un précompte mobilier a été perçu sur ces revenus.

###### **5.2.4.3.1. Si les droits ne sont pas affectés à une activité professionnelle**

Les revenus sont intégralement qualifiés de "revenus mobiliers". En vertu de l'article 171, 2<sup>°</sup>bis, CIR 92, ils sont imposables distinctement au taux de 15 p.c. et un précompte mobilier de 15 p.c. doit être retenu sur ces revenus conformément à l'article 269, §1<sup>er</sup>, 4<sup>°</sup>, CIR 92.

#### **5.2.4.3.2. Si les droits sont affectés à une activité professionnelle**

En principe, en vertu de l'article 37, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92, les revenus sont considérés comme des revenus professionnels imposables au taux progressif. L'article 37, alinéas 2 à 4, CIR 92 prévoit une dérogation pour les revenus précités, de telle sorte que dans certaines limites, ces revenus conservent en partie leur qualification de revenus mobiliers.

Tout d'abord, il existe une limite absolue de 37.500 euros (montant de base, exercice d'imposition 2025 : 73.070 euros). Tous les revenus dépassant cette limite restent des revenus professionnels, imposables au taux progressif. En outre, il existe une limite relative. Si la cession ou l'octroi de licences des droits s'accompagne d'une rémunération pour prestations fournies, un maximum de 30 p.c. de la rémunération totale peut être considéré comme un revenu mobilier. L'excédent est considéré comme un revenu professionnel.

À titre transitoire, le pourcentage de 30 p.c. visé à l'alinéa précédent est établi à 50 p.c. pour l'exercice d'imposition 2024 et à 40 p.c. pour l'exercice d'imposition 2025 (voir l'article 551, §1<sup>er</sup>, CIR 92).

Nonobstant les limites susmentionnées, les revenus sont pleinement qualifiés de revenus professionnels si la moyenne des revenus provenant de droits d'auteur et de droits voisins perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes dépasse 37.500 euros (montant de base, exercice d'imposition 2025 : 73.070 euros).

Les revenus qualifiés de revenus mobiliers en vertu de l'article 37, alinéas 2 à 4, CIR 92 sont également imposables à un taux de 15 p.c.

#### **5.2.4.4. Forfait spécial de frais**

Les revenus mobiliers susmentionnés sont imposables à concurrence de leur montant net. Un forfait spécial de frais est d'application (art. 4, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>°</sup>, AR/CIR 92). Ce forfait est calculé comme suit :

- 0,00 - 10.000 euros : 50 p.c (montants indexés pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024 : 0,00 - 19.480 euros)
- 10.000 - 20.000 euros : 25 p.c (montants indexés pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024 : 19.480 - 38.970 euros)

#### **5.2.4.5. Mesures transitoires**

Une disposition transitoire prévoit que le régime spécifique des droits d'auteur visé à l'article 17, §1<sup>er</sup>, 5<sup>°</sup>, CIR 92, tel qu'il existait avant d'être modifié par la loi-programme du 26 décembre 2022, reste applicable pour l'exercice d'imposition 2024 aux contribuables qui ont été imposés sur des revenus visés par cette disposition pour l'exercice d'imposition 2023 et qui ne peuvent plus se prévaloir de l'application des nouvelles dispositions, telles que modifiées par l'article 100 de la loi-programme du 26 décembre 2022, à partir de l'exercice d'imposition 2024.

Pour l'application de cette mesure transitoire, le montant susvisé de 37.500 euros est ramené à 18.750 euros et les montants de 10.000 euros et de 20.000 euros susvisés sont ramenés respectivement à 5.000 euros et 10.000 euros pour l'exercice d'imposition 2024. Ces montants diminués sont adaptés à l'indice des prix à la consommation.

### **5.2.5. Modalités d'imposition**

Les revenus mobiliers sont imposables pour leur montant net, c'est-à-dire le montant encaissé ou recueilli sous quelque forme que ce soit, avant déduction des frais d'encaissement et de garde, et majoré du précompte mobilier. Les revenus de la location de biens mobiliers, de même que les revenus de droits d'auteur, peuvent être diminués des montants réels ou forfaitaires des frais exposés en vue d'acquérir ou conserver ces revenus, à l'exclusion des intérêts de dettes contractées en vue d'acquérir ou de conserver ces revenus.

Les revenus mobiliers peuvent bénéficier de **la taxation distincte** aux taux suivants :

**Tableau 1.2**

**Taux d'imposition des principaux revenus de capitaux et biens mobiliers (revenus 2024)**

DIVIDENDES	
Dividendes issus d'une réduction de capital trouvant son origine dans l'apport de dividendes précomptés à 10 % (voir chapitre relatif au précompte mobilier)	17% / 10% / 5%
Dividendes prélevés sur la réserve de liquidation	20% / 17% / 5%
Dividendes de certaines actions de sociétés PME (régime VVPR-bis)	20% ou 15%
Dividendes de SICAFI ou de SIR qui investissent en "unités de soins et de logement adapté à des soins de santé"	15%
Autres dividendes	30%
INTERETS	
Revenus de dépôts d'épargne ordinaire	15%
Intérêts de bons d'Etat 01.09.2023 – 31.12.2023 (cf. art. 60 de la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions diverses)	15%
Autres intérêts	30%
REDEVANCES, RENTES VIAGERES ET TEMPORAIRES	
DROITS D'AUTEUR (si conditions)	

La **globalisation totale** est toutefois appliquée lorsqu'elle est plus favorable au contribuable ; dans ce cas seulement, les frais d'encaissement et de garde sont déduits.

L'impôt est majoré des additionnels communaux, sauf en ce qui concerne l'impôt afférent aux intérêts et dividendes, que les revenus mobiliers (ou les revenus divers à caractère mobilier) soient imposés globalement ou distinctement.

## **5.3. REVENUS DIVERS**

Cette troisième catégorie de revenus imposables rassemble des revenus dont la **caractéristique commune** est d'être **recueillis en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle**.

Parmi les différents types de revenus mentionnés ci-après, seules les rentes alimentaires "courantes" (donc

à l'exception des arriérés) sont imposables globalement. Les autres revenus divers sont imposables distinctement (voir tableau au point 7.6.1.2).

Le montant des revenus divers imposables est déterminé séparément pour chaque conjoint. Les éventuels revenus communs sont répartis en fonction du droit patrimonial.

### **5.3.1. Rentes alimentaires**

Les rentes alimentaires perçues au cours de la période imposable sont imposables globalement, à concurrence de 80 % du montant encaissé. Les arriérés de rentes alimentaires sont également imposables à concurrence de 80 % du montant encaissé. Ils peuvent toutefois bénéficier de la taxation distincte s'ils sont payés suite à un jugement avec effet rétroactif (art. 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92).

Les rentes alimentaires perçues en vertu d'une disposition légale étrangère sont traitées de la même façon que celles perçues en vertu d'une disposition de droit belge, à condition que ces dispositions soient analogues.

### **5.3.2. Bénéfices et profits occasionnels**

Il s'agit de bénéfices et profits obtenus en dehors de toute activité professionnelle. Ils ne comprennent donc pas :

- a) les bénéfices ou profits recueillis dans le cadre de la gestion normale d'un patrimoine privé (article 90, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92) ;
- b) les gains aux jeux et loteries.

Les bénéfices et profits occasionnels sont imposables à concurrence du montant perçu, net des charges réelles.

### **5.3.3. Les revenus de l'économie collaborative**

Circulaire 2021/C/44 - FAQ concernant l'économie collaborative :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/91776d92-db77-4d85-82ef-5e8c5386559d>

Il existe un **régime fiscal spécifique** applicable aux **prestations de service** (et donc pas à la vente de biens) qu'un particulier, qui n'agit pas dans le cadre de son activité professionnelle, rend **à un autre particulier** par l'intermédiaire **d'une plateforme électronique** agréée. Les deux parties agissent en dehors de tout cadre professionnel.

Ces revenus sont taxés en tant que **revenus divers** (art. 90, al.1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup> *bis*, CIR 92). Le montant brut imposable est le montant effectivement payé par la plateforme ou par l'intermédiaire de celle-ci, augmenté de toutes les sommes qui ont été retenues par la plateforme ou par l'intermédiaire de celle-ci, dont notamment le précompte professionnel.

Le montant net imposable est le montant brut diminué de **50 % de frais forfaitaires**.

Il n'y a pas de possibilité de déduire des frais réels

Les revenus visés sont considérés comme des revenus divers imposables distinctement au taux de **20 %** (ce qui revient donc à une imposition réelle de 10 %) sauf si la globalisation des revenus est plus favorable.

Attention toutefois que dès que les revenus bruts de la période imposable en cours (N) ou de la période

imposable précédente (N-1) dépassent 7.460 euros (pour l'année des revenus 2024 exercice d'imposition 2025), les revenus provenant de l'économie collaborative sont, sauf preuve contraire, considérés comme des **revenus professionnels**.

La limite précitée s'applique au montant brut des revenus de l'économie collaborative pris ensemble avec le montant brut des indemnités pour travail associatif.

#### **5.3.4. Prix et subsides**

Sont également imposables au titre de "revenus divers" les prix, subsides, rentes ou pensions alloués à des savants, écrivains ou artistes par les pouvoirs publics ou par des organismes publics sans but lucratif, belges ou étrangers (article 90, al. 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92), sauf quand ces associations sont agréées par arrêté royal délibéré en Conseil des Ministres.

Ces revenus divers sont imposables, pour le montant réellement perçu, majoré du précompte professionnel retenu.

Les rentes et pensions ne bénéficient d'aucun abattement. Les prix et subsides ne sont taxables que dans la mesure où ils excèdent 4.870 euros (article 90, al 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92).

Le contribuable ne peut bénéficier de l'abattement que pour les deux premières années lorsque l'attribution des subsides est échelonnée sur plusieurs années.

#### **5.3.5. Indemnités de chercheurs**

Sont également considérées comme des revenus divers, les indemnités personnelles provenant de l'exploitation d'une découverte payées ou attribuées à des chercheurs par une université, une haute école, le "Federaal Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek – Fonds fédéral de la Recherche scientifique", le FRS-FNRS ou le "Fonds voor Wetenschappelijk Onderzoek - Vlaanderen" (art. 90, al. 1<sup>er</sup>, 12<sup>o</sup>, CIR 92).

Ces indemnités sont imposables pour leur montant net, déterminé en déduisant 10 % de frais du montant brut. Un précompte professionnel est dû sur ces indemnités.

#### **5.3.6. Plus-values sur immeubles bâtis**

Ces plus-values ne sont imposables comme revenus divers que si les conditions suivantes sont réunies :

- l'immeuble est situé en Belgique ;
- il ne s'agit pas de l'habitation propre du contribuable ;
- il y a aliénation à titre onéreux (c'est-à-dire principalement vente) soit dans les cinq ans de la date d'acquisition à titre onéreux, soit dans les trois ans de l'acte de donation et dans les cinq ans de la date d'acquisition à titre onéreux par le donateur.

Le montant imposable est calculé à partir du prix de cession, dont on déduit :

- le prix d'acquisition majoré de 25 % ou les frais d'acquisition réellement exposés s'ils sont supérieurs à 25% ;
- une revalorisation du montant total du prix et frais d'acquisition de 5 % par année entière de détention ;
- les frais de travaux que le propriétaire a fait effectuer entre la date d'acquisition et la date d'aliénation.

### **5.3.7. Plus-values sur terrains**

Ces plus-values (article 90, al. 1<sup>er</sup>, 8°, CIR 92) ne sont imposables comme revenus divers que si les conditions suivantes sont réunies :

- le terrain est situé en Belgique ;
- il y a aliénation à titre onéreux soit dans les huit ans de la date d'acquisition à titre onéreux, soit dans les trois ans de l'acte de donation et dans les huit ans de la date d'acquisition à titre onéreux par le donateur.

Le montant imposable est calculé sur base du prix de cession, dont on déduit :

- le prix et les frais d'acquisition ;
- une revalorisation de ce montant, de 5 % par année entière écoulée entre la date d'acquisition et la date d'aliénation.

### **5.3.8. Plus-values sur cession bâtiment construit sur terrain acquis à titre onéreux**

Une fois réalisées, ces plus-values (article 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 10°, CIR 92) ne sont imposables que si les conditions suivantes sont réunies :

- il s'agit d'un immeuble situé en Belgique ;
- sa construction a débuté dans les cinq ans de la date d'acquisition du terrain à titre onéreux par le contribuable ou le donateur ,
- l'aliénation à titre onéreux a lieu dans les cinq ans de la date de la première occupation ou location de l'ensemble.

Le montant imposable est calculé à partir du prix de cession, dont on déduit :

- le prix et les frais d'acquisition ;
- une revalorisation de ce montant, de 5 % par année entière écoulée entre l'acquisition et l'aliénation ;
- les frais de travaux que le propriétaire a fait effectuer entre la date de la première occupation ou location et celle de l'aliénation.

### **5.3.9. Plus-value sur cession de participations importantes**

Celles-ci (article 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 9°, CIR 92) ne sont imposables comme revenus divers que si elles sont réalisées à l'occasion de la cession à titre onéreux d'une participation importante (plus de 25 % de participation dans une société résidente) à des sociétés et des personnes morales établies hors de l'Espace économique européen.

Le montant imposable est la différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition, éventuellement revalorisé pour les acquisitions antérieures à 1949.

### **5.3.10. Autres revenus divers**

#### **5.3.10.1. Lots afférents à des titres d'emprunt**

Ce type de revenu divers (article 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 6°, CIR 92) est très peu fréquent, la pratique des emprunts à lots étant tombée en désuétude. Ils sont imposables à concurrence du montant net perçu, majoré du Pr.M.

réel ou fictif.

#### **5.3.10.2. Revenus de la sous-location et de cession de bail d'immeuble**

Les revenus (article 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>°</sup>, CIR 92) provenant de la sous-location ou de la cession de baux d'immeuble sont imposables à concurrence du revenu brut de la sous-location, diminué des charges réelles et du loyer payé.

#### **5.3.10.3. Concession du droit d'apposer des supports publicitaires**

Le montant imposable est le montant perçu, net des charges réelles ou de 5 % de charges forfaitaires (article 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 5<sup>°</sup>, CIR 92).

#### **5.3.10.4. Produits de la location du droit de chasse, de pêche ou de tenderie**

Le montant imposable de ces revenus est le montant perçu. (art. 90, alinéa 1<sup>er</sup>, 7<sup>°</sup>, CIR 92).

### **5.4. REVENUS PROFESSIONNELS**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration\\_impot/taux-imposition-revenus/revenus/revenus-professionnels](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration_impot/taux-imposition-revenus/revenus/revenus-professionnels)

#### **5.4.1. Classification des revenus professionnels.**

On distingue sept catégories de revenus professionnels :

1. les rémunérations des travailleurs ;
2. les rémunérations des dirigeants d'entreprise ;
3. les rémunérations des conjoints aidants (sans statut social propre, c'est-à-dire sont visés les conjoints aidants qui ont une activité professionnelle qui ne leur ouvre pas de droits propres à des prestations dans un régime obligatoire de pension, d'allocations familiales et d'assurance maladie-invalidité, au moins égales à celles du statut social des travailleurs indépendants) ;
4. les bénéfices des exploitations agricoles, industrielles et commerciales ; les plus-values professionnelles sont exposées au chapitre III, point 7. ;
5. les profits des professions libérales ;
6. les bénéfices et profits d'activité professionnelle antérieure ;
7. les revenus de remplacement : pensions, régime de chômage avec complément d'entreprise (anciennes prépensions), allocations de chômage, indemnités d'assurance maladie-invalidité, etc.

Le contribuable qui déclare des bénéfices ou des profits peut attribuer des rémunérations au conjoint aidant. Cette attribution de rémunérations (conjoints aidants "nouveau régime", article 33, CIR 92) coexiste avec le système de la quote-part conjoint aidant (conjoints aidants "ancien régime", article 86, CIR 92), mais les deux systèmes ne sont pas cumulables. Les rémunérations obtenues par le conjoint aidant constituent des revenus propres de l'activité indépendante.

#### **5.4.2. Détermination du revenus professionnels nets**

Le montant net des revenus professionnels se détermine en six étapes, détaillées ci-après :

- la déduction des cotisations de sécurité sociale ;
- la déduction des charges professionnelles réelles ou forfaitaires (encore appelés "frais réels ou forfaitaires") ;
- les exonérations à caractère économique : il s'agit notamment de mesures fiscales en faveur de l'investissement et/ou de l'emploi ;
- l'imputation des pertes ;
- l'octroi de la quote-part "conjoint aidant" et du quotient conjugal ;
- la compensation des pertes entre conjoints.

### **5.4.3. Revenus imposables, revenus exonérés : quelques précisions**

Il n'est pas possible d'exposer ici l'ensemble des règles qui déterminent si un revenu est ou non imposable : nous nous limiterons aux règles générales et aux cas les plus fréquents, avec une attention toute particulière aux revenus salariaux et aux revenus de remplacement.

## **5.5. REVENUS PROFESSIONNELS : LES REVENUS SALARIAUX**

Les **revenus salariaux** (article 31, CIR 92) comprennent les traitements, salaires et autres rétributions analogues obtenues **en raison ou à l'occasion de l'exercice de l'activité professionnelle**.

Attention, certaines indemnités versées par un employeur ne sont pas assimilées à une rémunération car elles constituent le remboursement de frais liés à la fonction. Elles doivent être supportées par l'employeur. Ces **dépenses propres à l'employeur** sont donc non imposables. Elles sont présentées au point 5.6.2.. Elles doivent être justifiées.

### **5.5.1. Les indemnités de dédit, les arriérés et le pécule de vacances anticipé**

Les revenus salariaux comprennent les indemnités de dédit, les arriérés et le pécule de vacances anticipé. Toutefois, ces revenus sont **imposables distinctement** (art 171, CIR 92).

### **5.5.2. Les avantages de toute nature (ATN)**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration\\_impot/taux-imposition-revenus/revenus/avantages-toute-nature/avantages-toute-nature](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/declaration_impot/taux-imposition-revenus/revenus/avantages-toute-nature/avantages-toute-nature)

Les revenus salariaux comprennent les **avantages de toute nature** obtenus en raison ou à l'occasion de l'activité professionnelle : ce principe s'étend d'ailleurs à toutes les catégories de revenus professionnels.

#### **5.5.2.1. Définition et évaluation**

[https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot\\_des\\_societes/avantages\\_toute\\_nature](https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot_des_societes/avantages_toute_nature)

Un **avantage de toute nature** est un avantage qu'un employeur ou une entreprise accorde à un membre de son personnel ou à l'un de ses dirigeants autrement qu'en espèces (voiture de société, mise à disposition d'un immeuble, prêt à un taux d'intérêt avantageux, ...).

Cet avantage de toute nature est considéré comme un revenu professionnel. Le travailleur ou dirigeant d'entreprise qui le reçoit devra donc payer de l'impôt sur le montant correspondant à la valeur réelle qu'ils ont

dans le chef du bénéficiaire (article 36, §1<sup>er</sup>, CIR 92).

Attention : il ne faut pas confondre les avantages de toute nature avec les avantages sociaux (par exemple : avantages collectifs de faible valeur, avantages individuels qui n'ont pas la nature d'une rémunération, menus avantages ou cadeaux de circonstance sans lien avec la profession, ...). Ces avantages sociaux sont exonérées dans le chef du bénéficiaire.

Il en va de même pour les avantages explicitement exonérés par le législateur tels les chèques-repas, les chèques sport/culture et les éco-chèques. Ces avantages ne sont pas non plus imposés chez le bénéficiaire pour autant qu'ils répondent à certaines conditions.

### 5.5.2.2. Cas particulier – Les voitures de sociétés

[https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot\\_des\\_societes/avantages\\_toute\\_nature/voitures\\_de\\_societe](https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot_des_societes/avantages_toute_nature/voitures_de_societe)

<https://finances.belgium.be/sites/default/files/downloads/121-faq-voitures-de-societe-2024.pdf>

Pour les avantages de toute nature résultant de l'utilisation à des fins personnelles d'un véhicule mis gratuitement à disposition par l'employeur/entreprise, un calcul forfaitaire est applicable (art. 36, §2, CIR 92).

L'avantage de toute nature relatif à la mise à disposition d'une voiture de société est calculé en appliquant un pourcentage de CO<sub>2</sub> à 6/7 de la valeur catalogue de la voiture, soit :

$$\text{ATN} = \text{valeur catalogue} * \% (\text{coefficent CO}_2) * 6/7$$

Le pourcentage de base du coefficient CO<sub>2</sub> s'élève à 5,5 % pour :

- une émission de CO<sub>2</sub> de référence de 78 g / km (pour l'année civile 2024) pour les véhicules alimentés à l'essence, au GPL ou au gaz naturel.
- une émission de CO<sub>2</sub> de référence de 65 g / km (pour l'année civile 2024) pour les véhicules équipés d'un moteur diesel.

Lorsque les émissions de votre véhicule dépassent les émissions de référence, le taux de base de 0,1 % par gramme de CO<sub>2</sub> est augmenté, jusqu'à un maximum de 18 %.

Lorsque les émissions de votre véhicule sont inférieures aux émissions de référence, le taux de base de 0,1 % par gramme de CO<sub>2</sub> est réduit jusqu'au minimum 4 %. Il en est ainsi pour les véhicules électriques.

Les véhicules pour lesquels aucune donnée sur les émissions de CO<sub>2</sub> n'est disponible à la DIV (Direction pour l'immatriculation des véhicules) qui sont :

- alimentés par un moteur à essence, du GPL ou un moteur au gaz naturel, sont assimilés à des véhicules qui émettent des émissions de CO<sub>2</sub> de 205 g / km ;
- alimentés par un moteur diesel, sont assimilés à des véhicules qui émettent des émissions de CO<sub>2</sub> de 195 g / km.

L'ATN ne peut jamais être inférieur au minimum légal de 1.600 euros (montant indexé pour l'année de revenus 2024, exercice d'imposition 2025). Ce minimum vaut par voiture et par an.

Une définition unique de la valeur catalogue est appliquée à toutes les voitures de société, qu'il s'agisse de véhicules acquis à l'état neuf, de véhicules d'occasion ou de leasing.

La valeur catalogue est le prix catalogue du véhicule à l'état neuf lors d'une vente à un particulier, options et

taxe sur la valeur ajoutée réellement payée comprises, sans tenir compte des réductions, diminutions, rabais ou ristournes. Il n'est donc pas tenu compte de la TVA (fictive) qui aurait été due sur ce prix catalogue si les réductions, diminutions, rabais et ristournes consentis n'avaient pas été appliqués dans le cadre du calcul de la TVA.

La valeur catalogue fixée est diminuée en fonction de l'âge du véhicule, à raison de 6 % par année d'ancienneté, sans que la diminution dépasse 30 %. On tient ainsi compte de la période écoulée à partir de la date de la première immatriculation du véhicule.

Période écoulée depuis la première immatriculation du véhicule (*)	Pourcentage de la valeur catalogue pour le calcul de l'avantage en nature
0-12 mois	100%
13-24 mois	94%
25-36 mois	88%
37-48 mois	82%
49-60 mois	76%
Plus de 60 mois	70%

(\*) Un mois commencé compte pour un mois entier. Exemple : la date de la première inscription à la DIV tombe le 21 mars 2022. Le pourcentage de la valeur catalogue à prendre en considération s'élève à 100 % du 1<sup>er</sup> mars 2022 au 28 février 2023 et à 94 % à partir du 1<sup>er</sup> mars 2023.

Pour les véhicules appelés "**faux hybrides**" (ceux dont la puissance de la batterie électrique est trop faible que pour réellement être prise en compte lors du calcul des émissions), l'avantage de toute nature imposable est calculé en fonction de l'émission de CO<sub>2</sub> du **véhicule correspondant non-hybride**. S'il n'existe pas de véhicule correspondant avec un moteur fonctionnant exclusivement avec le même carburant que celui du "faux hybride" (diesel, essence, LPG, gaz naturel), le taux d'émission du "faux hybride" est multiplié par 2,5.

Seuls les hybrides plug-in peuvent être de "faux hybrides". Les full-hybrides (hybrides qui ne peuvent pas être rechargés sur le réseau électrique) ne sont jamais de "faux hybrides". Ils ne sont dès lors jamais repris dans la liste des véhicules correspondants.

### 5.5.2.3. Cas particulier – Le budget mobilité

<https://lebudgetmobilite.be/fr>

Circulaire mise à jour le 29 février 2024 par la Circulaire 2024/C/19 :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/676c5a1b-e716-4abe-ac62-75f649c0a0cc>

Circulaire 2024/C/16 relative au budget mobilité – formules pour calculer le montant des dépenses dans le pilier 1 et le montant du budget mobilité lui-même :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/4e2cdfb1-ad4f-4e63-885f-61e2359c0424>

Circulaire 2022/C/20 relative au verdissement fiscal de la mobilité – budget mobilité :

<https://eservices.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/b65ed03b-5a96-4378-bd12-ad0b01ab2c9d>

Circulaire 2021/C/115 relative au verdissement fiscal de la mobilité :

<https://eservices.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

Depuis le 1<sup>er</sup> mars 2019, lorsqu'un employeur choisit d'instaurer le **budget mobilité** dans son entreprise, les travailleurs peuvent échanger leur voiture de société ou leur droit à une voiture de société contre un budget mobilité (loi du 17 mars 2019 concernant l'instauration d'un budget mobilité).

Les travailleurs peuvent affecter librement ce budget dans **3 piliers** en tenant compte des possibilités d'affectation offertes par l'employeur :

#### **Pilier 1 : voiture de société respectueuse de l'environnement**

Dans ce pilier, le travailleur peut opter pour soit une voiture électrique soit une voiture qui satisfait à certaines normes. À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, une voiture de société respectueuse de l'environnement du pilier 1 ne pourra plus être qu'une voiture sans émission de CO<sub>2</sub>.

Le travailleur peut affecter le budget résiduel après une éventuelle affectation dans le pilier 1 dans les piliers 2 et/ou 3.

#### **Pilier 2 : moyens de transport durables et frais de logement**

Dans ce pilier, le travailleur peut faire une sélection parmi toute une série de moyens de transport durables, tels que : un vélo, une motocyclette électrique, des transports en commun, un transport collectif organisé, une voiture partagée ...

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, les véhicules motorisés faisant l'objet d'un covoiturage, d'un autopartage ou d'un service de location de voitures avec chauffeur ne pourront plus avoir d'émission de CO<sub>2</sub>.

Les travailleurs habitant dans un rayon de 10 km autour de leur lieu de travail peuvent également financer leur loyer ou les intérêts et les amortissements du capital de leur emprunt hypothécaire au moyen du budget mobilité.

#### **Pilier 3 : argent**

Si le budget mobilité n'a pas été entièrement utilisé pour les piliers 1 et/ou 2, le travailleur peut recevoir le montant résiduel en espèces. Ce montant est diminué d'une cotisation spéciale de 38,07 % due par le travailleur.

Cette cotisation contribue à la constitution de droits sociaux, comme les droits à pension, à l'exception du droit aux vacances annuelles.

#### ***Comment calculer le montant du budget mobilité et le montant des dépenses du pilier 1 ?***

Par arrêté royal du 10 septembre 2023 et en exécution de la loi du 17 mars 2019 précitée, le Roi a déterminé des **formules** selon lesquelles le montant des dépenses dans le pilier 1 et le montant du budget mobilité lui-même devront être calculés sur base des **frais réels, ou** pourront être calculés sur base de **valeurs forfaitaires**. Cela permet de réaliser une importante simplification administrative.

#### **5.5.2.4. Cas particulier – Le régime fiscal des stock-options**

Un plan de stock-options consiste d'une manière générale à octroyer, sur une base volontaire, des options aux collaborateurs d'une entreprise, afin de leur permettre d'acquérir des actions de cette entreprise à un prix fixé à l'avance, appelé le "prix d'exercice", dans un délai donné. Le régime fiscal des stock-options concerne toutes les sociétés et ne se limite pas aux entreprises cotées en bourse.

L'attribution d'options sur actions est considérée comme un avantage de toute nature (ATN) imposable. Cet avantage de toute nature est repris dans les revenus imposables lors de l'attribution des options et non pas lorsqu'elles sont effectivement exercées.

L'évaluation de l'avantage de toute nature est forfaitaire. Lorsqu'il s'agit d'options cotées ou négociées en bourse, l'avantage imposable est généralement déterminé d'après le dernier cours de clôture de l'option qui précède le jour de l'offre.

L'avantage est fixé forfaitairement à 18 % de la valeur qu'ont, au moment de l'offre, les actions sur lesquelles porte l'option. Ce pourcentage est majoré de 1 % de cette valeur par année ou partie d'année au-delà de la cinquième année. Ainsi, si le plan de stock-options prévoit que les options peuvent être exercées 7 ans après leur attribution, l'avantage de toute nature sera évalué forfaitairement à 20 % de la valeur des actions au moment de l'offre d'options.

Ces pourcentages sont réduits de moitié lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- le prix d'exercice de l'option est déterminé de manière certaine au moment de l'offre ;
- l'option ne peut être exercée, ni dans les trois ans de l'offre, ni plus de 10 ans après celle-ci ;
- pas de possibilité de cession de l'option entre vifs ;
- pas de couverture du risque de réduction de la valeur de l'action ;
- les options doivent porter sur des actions de l'entreprise au profit de laquelle l'activité professionnelle est exercée ou sur des actions d'une société mère de celle-ci.

L'avantage ainsi évalué est repris dans les revenus imposables globalement. La taxation qui en résulte est définitive : il n'y a donc pas de taxation sur les éventuelles plus-values réalisées ou constatées lors de l'exercice de l'option.

La Loi du 24 décembre 2002 permet d'allonger la période d'exercice de 3 ans au maximum sans charge fiscale supplémentaire.

Les options doivent pour bénéficier de cette possibilité, répondre aux conditions suivantes :

- elles doivent être attribuées, c'est-à-dire ne pas avoir été refusées par le bénéficiaire endéans les 60 jours de l'offre ;
- elles doivent avoir été offertes entre le 2 novembre 1998 et le 31 décembre 2002 inclus ;
- les options n'ont pas encore été exercées et la période d'exercice est toujours en cours ;
- le bénéficiaire doit marquer son accord et celui-ci doit être notifié à l'administration fiscale par la société qui offre les options.

La Loi de relance économique du 27 mars 2009 permet de nouveau l'allongement de la période d'exercice sans charge fiscale supplémentaire, pour les plans d'options conclus entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et le 31 août 2008. Les conditions sont identiques à celles énumérées ci-dessus, excepté qu'elles doivent avoir été offertes entre le 2 novembre 2002 et le 31 août 2008 inclus. L'allongement est porté à 5 ans pour ces plans d'options, dans la limite d'une valeur fiscale maximale de 100.000 euros. Par "valeur fiscale", on entend la valeur de l'avantage en nature déterminé comme indiqué ci-dessus.

### **5.5.3. Les revenus de remplacement**

Si en règle générale les **revenus de remplacement** sont imposables, certains **transferts sociaux** sont exonérés (art. 38, CIR 92). Il s'agit :

- du revenu d'intégration ;
- des allocations familiales légales ;
- des allocations de naissance et des primes d'adoption légales ;
- des allocations qui sont octroyées aux handicapés à charge du Trésor et en exécution de la législation y relative ;
- des pensions de guerre ;
- des rentes octroyées en raison d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle à des personnes qui n'ont pas subi de pertes de revenus professionnels. La rente est automatiquement exonérée si le degré d'invalidité n'excède pas 20 % ou si elle est payée en complément d'une pension de retraite. Si le degré d'invalidité est supérieur à 20 %, l'exonération est en principe limitée à ce pourcentage.

### **5.5.4. Les aides régionales**

Ce point est développé au chapitre III point 6.

### **5.5.5. Les droits d'auteur au-dessus d'un certain seuil**

Les **droits d'auteur** sont considérés comme des revenus professionnels s'ils résultent d'une activité professionnelle et pour la tranche au - delà de 73.070 euros (année de revenus 2024 – exercice d'imposition 2025). En deçà de ce seuil, ils sont assimilés à des revenus mobiliers (voir 5.2.4 5.2.4).

Il faut néanmoins tenir compte des limites instaurées par la loi du 26 décembre 2022 telles qu'exposées *supra* et de la **réduction du champs d'application de ce régime**.

Comme indiqué plus haut, le montant imposable est déterminé après l'application d'un forfait de charges.

## **5.6. LES REVENUS THÉORIQUEMENT EXONÉRÉS EN TOUT OU EN PARTIE**

Certains revenus perçus par des travailleurs dans le cadre de leur activité professionnelle ne sont pas imposables.

### **5.6.1. Les indemnités relatives aux déplacements domicile - lieu de travail**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction\\_frais\\_de\\_transport](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction_frais_de_transport)

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction\\_frais\\_de\\_transport/trajet\\_domicile\\_travail/velo](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction_frais_de_transport/trajet_domicile_travail/velo)

Le déplacement du domicile au lieu de travail est une dépense qui incombe en principe au travailleur : les frais exposés à ce titre sont d'ailleurs déductibles au titre de charges professionnelles.

Lorsque ces dépenses lui sont remboursées par l'employeur, ce remboursement constitue en principe un revenu imposable. Il peut cependant être partiellement exonéré. Les différents cas possibles étant détaillés

dans le schéma ci-dessous.

#### **Tableau 1.3**

#### **Comment déterminer le montant exonéré des remboursements par l'employeur du trajet domicile - lieu de travail ?**

Déduction des charges professionnelles forfaitaires	Déduction des charges professionnelles réelles
Déplacements au moyen d'un cycle ou d'un speed pedelec : indemnité exonérée à concurrence de maximum 0,35 euro/km (revenus 2024).	Déplacements au moyen d'un cycle ou d'un speed pedelec : - indemnité exonérée à concurrence de maximum 0,35 euro/km (revenus 2024); -- frais de cycle ou de speed pedelec déductibles limités à 0,35 euro/km.
En cas d'utilisation des transports publics, le montant total de l'indemnité ou du remboursement par l'employeur est exonéré.	L'indemnité accordée par l'employeur est taxable. Les frais exposés sont déductibles ; à défaut de preuves ceux-ci sont évalués à 0,15 euro par kilomètre pour la distance domicile-lieu de travail, sans que celle-ci puisse excéder 100 km (trajet simple).
Transport collectif, organisé par l'employeur, un groupe d'employeurs ou co-voiturage : l'indemnité octroyée par l'employeur est exonérée jusqu'à un montant correspondant, <i>prorata temporis</i> , à l'équivalent d'un abonnement mensuel de première classe pour la distance domicile-lieu de travail.	
Autres modes de transport : l'indemnité est exonérée à concurrence de 490 euros (revenus 2024).	Frais de voiture déductibles comme charges réelles limités à 0,15 euro/km. Indemnité accordée par l'employeur taxable, à l'exception de l'indemnité allouée pour les déplacements réellement effectués du domicile au lieu de travail au moyen d'un cycle ou d'un speed pedelec.

L'**indemnité vélo** est une indemnité kilométrique octroyée **librement** par un employeur à son personnel qui parcourt à vélo tout ou partie de la distance comprise entre leur domicile et leur lieu de travail. L'employeur en fixe **librement** son montant. L'objectif de l'indemnité vélo est d'encourager les travailleurs à utiliser leur vélo en couvrant les frais d'utilisation.

L'indemnité kilométrique payée par l'employeur au travailleur est exonérée d'impôt jusqu'à 0,35 euro par kilomètre parcouru (année de revenus 2024, exercice d'imposition 2025), et jusqu'à un plafond maximum de 3.500 euros par an (année de revenus 2024, exercice d'imposition 2025) (art. 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 14°, a), CIR 92).

Lorsque le montant de l'indemnité kilométrique ne dépasse pas ce montant, il n'y a pas d'impôt à payer. Si l'employeur verse une indemnité kilométrique supérieure, la différence est alors imposable à titre de revenu professionnel.

Attention, à partir de l'exercice d'imposition 2025 (revenus 2024), l'exonération de l'indemnité vélo ne joue que si les frais professionnels **sont forfaitaires**. En cas de **déduction des frais professionnels réels**, cette exonération n'est plus accordée à partir de l'exercice d'imposition 2025 (revenus 2024).

Par contre, ceux qui déduisent **leurs frais professionnels réels** sont autorisés à calculer un forfait de 0,177 euro (montant de base à indexer ; 0,35 euro pour l'année de revenus 2024, exercice d'imposition 2025) par kilomètre parcouru à vélo dans le cadre des déplacements domicile - lieu de travail.

### **5.6.2. Les dépenses propres à l'employeur**

<https://bosa.belgium.be/fr/news/frais-propres-lemployeur-changement-au-niveau-de-la-fiche-fiscale>

[Instructions administratives ONSS - 2024/3 > La notion de rémunération \(socialsecurity.be\)](#)

Les dépenses propres à l'employeur quant à elles ne sont pas assimilées à une rémunération et constituent un versement à titre de remboursement de frais liés à la fonction. Elles sont non imposables. Elles ne sont donc ni soumises aux cotisations de sécurité sociale ni au précompte professionnel. Il s'agit de frais réels que l'employeur doit supporter et représentent donc des frais propres à l'employeur.

Les remboursements assimilés comme indemnités versées à titre de remboursement de frais propres à l'employeur sont par exemple :

- les indemnités frais de séjour en Belgique ou à l'étranger ;
- les indemnités de bureau notamment dans le cadre de la mesure Covid-19;
- les indemnités liés au télétravail.

L'employeur peut décider de rembourser ces frais réellement engendrés après la présentation des pièces justificatives suffisantes. Mais ces frais sont également fixés de manière forfaitaire notamment pour les fonctionnaires par l'arrêté ministériel du 13 juillet 2017 qui constitue une norme sérieuse. » (BOSA)

Depuis l'année de revenus 2022, les fiches fiscales doivent mentionner tous les types d'indemnités versées à titre de remboursement de frais propres à l'employeur.

### **5.6.3. Les primes d'innovation**

[La prime d'innovation : une récompense pour les travailleurs innovants - FOD Economie \(communiqué de presse\) \(fgov.be\)](#)

Suite à une prolongation apportée par la loi du 31 juillet 2023, une exonération est applicable aux primes uniques d'innovation payées ou octroyées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2025.

Conformément à la loi du 3 juillet 2005 portant des dispositions diverses relatives à la concertation sociale, pour bénéficier de cette exonération, plusieurs conditions doivent être remplies. Entre autres

- ces primes doivent être accordées pour une innovation qui apporte une réelle plus-value aux activités habituelles de l'entreprise ;
- l'innovation doit concerner la technique, l'économie, la productivité l'environnement, l'organisation, le bien-être au travail ;
- le nombre de travailleurs bénéficiant de ces primes ne peut être supérieur à 10 % du nombre de travailleurs occupés dans l'entreprise par année civile (et maximum trois travailleurs pour les entreprises de moins de trente travailleurs).

- « Cet avantage ne remplace en aucun cas le salaire. Elle ne peut d'ailleurs pas dépasser la rémunération mensuelle brute et le montant total des primes payées ne peut dépasser 1 % de la masse salariale de l'entreprise. » (SPF économie).

Cette exonération est devenue **un crédit d'impôt non remboursable** mais différé (**reportable**) indéfiniment dans le temps.

#### **5.6.4. Allocation de licenciement et indemnité compensatoire de licenciement**

Dans le cadre de l'instauration du statut unique entre ouvriers et employés et des nouvelles règles de calcul des préavis instaurées à partir de 2014, un régime spécifique d'exonération est prévu pour les indemnités en compensation du licenciement. Celles-ci sont versées par l'ONEM pour compenser le préjudice subi par un ouvrier licencié (occupé avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014) dû au fait qu'une partie de son préavis est toujours calculée selon les anciennes règles, moins avantageuses.

Les règles, applicables à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2014, prévoient un délai de préavis plus long pour les ouvriers licenciés. Mais les nouveaux délais de préavis sont uniquement entièrement d'application si le contrat de travail commence après le 31 décembre 2013.

Les travailleurs ayant bénéficié d'une indemnité en compensation du licenciement n'ont plus droit à l'allocation de licenciement à charge de l'ONEM visée ci-dessous.

L'allocation de licenciement à laquelle des ouvriers licenciés (en service avant le 1<sup>er</sup> janvier 2014) peuvent avoir droit à charge de l'ONEM est **exonérée d'impôt et de cotisations sociales**. L'exonération s'applique aux allocations obtenues à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012, "pour autant que le congé soit notifié par l'employeur au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2012".

##### **Allocation de licenciement et indemnité compensatoire du licenciement**

L'allocation de licenciement est octroyée sous certaines conditions à un travailleur licencié après le 31 décembre 2011. Elle peut être cumulée avec l'allocation de chômage.

L'indemnité en compensation du licenciement est une indemnité que l'ONEM paie sous certaines conditions aux travailleurs qui ont un contrat de travail datant d'avant 2014, qui sont licenciés après 2013 et qui ont une ancienneté suffisamment longue auprès de l'employeur.

Cette indemnité compense la perte subie par ces travailleurs étant donné que les nouvelles règles de préavis plus avantageuses ne leur sont pas encore totalement applicables à partir de 2014. L'ONEM compense la différence entre le montant payé par l'employeur et le montant auquel le travailleur a droit en vertu des nouvelles règles de préavis, sous la forme de cette indemnité compensatoire de licenciement.

#### **5.6.5. Les prestations pour agences locales pour l'emploi**

Les rémunérations des prestations exercées dans le cadre des agences locales pour l'emploi sont exonérées à concurrence de 6 euros par heure de prestation.

Les revenus du travailleur de proximité (Région flamande), employé sous contrat de travail ALE, sont également exonérés à concurrence de 6 euros par heure prestée.

#### **5.6.6. Les chèques repas électroniques**

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/1a54b9a9-71b2-4375-83c3-4269a0a01001>

L'intervention de l'employeur dans les chèques-repas électroniques (art. 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 25°, CIR 92), à concurrence de 6,91 euros par chèque (article 38/1, §2, 5°, CIR 92), dans les chèques sport et culture (article 38, §1<sup>er</sup>, 25°, CIR 92), à concurrence de 100 euros par an (article 38/1, §3, 4°, CIR 92), constitue un avantage social exonéré, sous certaines conditions, dans le chef du bénéficiaire.

### **5.6.7. Les éco-chèques**

Voir <https://emploi.belgique.be/fr/themes/remuneration/ecocheque>

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e99835f7-5b90-4790-af79-1f54c502b55d>

Les éco-chèques, (article 38, §1<sup>er</sup>, 25°, et 38/1, §4, CIR 92) délivrés au nom du travailleur ou du dirigeant d'entreprise constituent également un avantage social exonéré dans le chef du bénéficiaire, sous certaines conditions, notamment :

- les éco-chèques ne peuvent pas être accordés en remplacement de la rémunération, de primes, d'avantages de toute nature ou de toute autre allocation quelconque ;
- les éco-chèques doivent être nominatifs et octroyés dans le cadre d'une convention collective de travail sectorielle ou conclue au niveau de l'entreprise. A défaut de convention collective, une convention individuelle écrite est requise.

Le montant total des éco-chèques octroyés par l'employeur ou l'entreprise ne peut pas dépasser, par travailleur ou dirigeant d'entreprise, 250 euros par an (article 38/1, §4, 6°, CIR 92).

La liste des produits et services pouvant être payés avec ces éco-chèques est établie par une CCT du Conseil national du travail (CNT).

### **5.6.8. Les heures exonérées**

#### **5.6.8.1. Heures supplémentaires dans l'horeca**

Dans le secteur Horeca, certaines **heures supplémentaires** sont exonérées d'impôts et de cotisations sociales, sous certaines conditions (art. 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 30°, CIR 92). Il doit notamment s'agir d'heures supplémentaires rémunérées **sans sursalaire** et qui ne sont pas récupérées par le travailleur.

Par contre, il n'y a pas dans ce cas de cotisation spéciale patronale de 25 %, contrairement aux flexi-jobs (voir ci-après). La limite maximale d'heures supplémentaires est fixée à 300 heures/an si l'employeur n'utilise pas un système de caisse enregistreuse, et 360 heures/an dans le cas contraire.

Cette exonération vise en pratique les heures supplémentaires à partir du 1<sup>er</sup> décembre 2015. **Cette exonération** ne s'applique pas aux heures supplémentaires entrant en ligne de compte pour **la réduction d'impôt** pour heures supplémentaires dans le secteur Horeca et pour la dispense de versement du précompte professionnel

#### **5.6.8.2. Les "heures de relance"**

Voir la circulaire 2023/C/87 relative à l'exonération fiscale des heures de relance :

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/3c961d55-5302-49df-b0fb-0d14af557c7e>

<https://emploi.belgique.be/fr/actualites/application-de-laccord-social-2023-2024-sur-les-heures-relance-dans-lattente-de-la-loi>

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/3c961d55-5302-49df-b0fb-0d14af557c7e>

Dans le cadre de la relance suite à la pandémie de COVID-19, un nouveau type d'heures supplémentaires appelées "heures de relance" a été temporairement introduit à la demande des partenaires sociaux. Ces heures de relance sont 120 heures supplémentaires volontaires additionnelles qui s'ajoutent au contingent de 100 heures supplémentaires volontaires prévu à l'article 25bis, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, de la loi du 16 mars 1971 sur le travail. Ces 120 heures supplémentaires volontaires additionnelles ne donnent pas droit au paiement d'un sursalaire. L'accord préalable du travailleur concernant les heures de relance doit se faire par écrit pour une période renouvelable de six mois.

La mesure vaut pour les employeurs qui sont soumis aux dispositions visées par la loi du 16 mars 1971 précitée, à savoir le secteur privé et un nombre limité d'employeurs du secteur public.

Les rémunérations relatives à ces heures de relance sont exonérées de l'impôt sur les revenus à condition qu'elles soient payées ou attribuées au plus tard à la fin de la deuxième année civile suivant l'année au cours de laquelle les heures supplémentaires ont été prestées, et que les rémunérations pour les heures concernées ne dépassent pas les rémunérations dues en vertu du contrat de travail, du règlement de travail ou d'une convention collective de travail pour ces heures si elles n'étaient pas qualifiées d'heures supplémentaires.

Le nombre d'heures de relance pour lesquelles une exonération est accordée est déduit du nombre d'heures supplémentaires dans l'horeca pour lesquelles une exonération peut être accordée pour la période imposable concernée en application de l'article 38, §1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 30°, CIR 92.

Les heures de relance ont été introduites par la loi du 12 décembre 2021 exécutant l'accord social dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2021-2022 pour la période du 1<sup>er</sup> juillet 2021 au 31 décembre 2021, et du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2022. La loi du 31 juillet 2023 exécutant l'accord cadre dans le cadre des négociations interprofessionnelles pour la période 2023-2024 a réintroduit la mesure pour la période du 1<sup>er</sup> juillet 2023 au 31 décembre 2023, du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2024 et du 1<sup>er</sup> janvier 2025 au 30 juin 2025.

Cette mesure s'accompagne d'une exonération des cotisations de sécurité sociale (art. 19, §2, 27°, AR-ONSS).

En 2020, lors de la crise COVID-19, une mesure temporaire similaire avait déjà été introduite pour un certain nombre de périodes au cours des années civiles 2020 et 2021, qui ne s'appliquait qu'aux secteurs « critiques » ou « cruciaux » (voir la loi du 20 mai 2020 portant diverses dispositions fiscales urgentes en raison de la pandémie COVID-19 et la loi du 20 décembre 2020 portant des mesures temporaires de soutien en raison de la pandémie COVID-19).

#### **5.6.8.3. Le régime flexi-job**

FAQ - Flexi-jobs multi-secteurs : « Extension du système des flexi-jobs à d'autres secteurs que l'horeca et mention des rémunérations exonérées provenant des flexi-jobs sur la note de calcul qui est jointe à l'avertissement-extrait de rôle. » :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d7e8bbb0-fc10-4a9a-a068-ea2b9a95dcd9>

Circulaire 2023/C/70 relative à l'extension du champ d'application des flexi-jobs suite à la loi du 31 juillet 2023 :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/0903ce2e-95c8-4bc2-af4d-0b5304d1c9d6>

[https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi\\_and\\_overtime\\_horeca.html](https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi_and_overtime_horeca.html)

[https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi/flexi\\_and\\_overtime\\_horeca.html#heading-2](https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi/flexi_and_overtime_horeca.html#heading-2)

[https://finances.belgium.be/fr/entreprises/personnel\\_et\\_remuneration/flexi-jobs](https://finances.belgium.be/fr/entreprises/personnel_et_remuneration/flexi-jobs)

Un **flexi-job** est une forme d'emploi occasionnel spécifique à certains secteurs permettant à ceux qui travaillent déjà au minimum à 4/5<sup>e</sup> dans un emploi principal d'entamer un emploi supplémentaire (avec certaines conditions anti-abus), à des conditions avantageuses.

Pour convenir d'un flexi-job, le travailleur et l'employeur doivent satisfaire à certaines conditions en matière de droit social et de droit du travail, notamment par l'établissement d'un contrat-cadre spécifique et d'un contrat de travail.

A partir du 1<sup>er</sup> novembre 2023, le flexi-salaire ne peut être inférieur à 11,19 EUR par heure et le flexi-pécule de vacances ne peut donc pas être inférieur à 0,86 EUR par heure (soit au total 12,05 EUR par heure). Peuvent se rajouter des suppléments et/ou primes. Pour plus de précisions, voir le sur le site de la sécurité sociale sous le titre « Flexi »:

[https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi\\_and\\_overtime\\_horeca.html](https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/latest/instructions/socialsecuritycontributions/calculationbase/flexi_and_overtime_horeca.html)

Le flexi-salaire et le flexi-pécule de vacances sont **exonérés** sur le plan fiscal (article 38, §1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, 29°, CIR 92). Il existe aussi une dispense sur le plan social. Seule exception, une **cotisation spéciale de sécurité sociale de 28 %** à charge de l'employeur subsiste. Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024, cette cotisation spéciale était de 25 %.

L'exonération d'impôt pour le flexi-salaire ne s'applique cependant pas à certains avantages par exemple la mise à disposition d'une voiture de société à un travailleur "flexi-job" pour **son utilisation privée**. Ces avantages sont visés à l'art. 19, §2, AR 28.11.1969.

A l'origine, le système flexi-jobs n'était applicable qu'aux travailleurs salariés et aux employeurs qui exercent substantiellement une activité dans le secteur de l'horeca. Il a ensuite été étendu par la suite à d'autres secteurs. Il y a même actuellement des extensions ou exclusions possibles à la demande des entités fédérées ('out' avec option 'in').

Depuis l'exercice d'imposition 2025, l'exonération est limitée à **12.000 euros**. La partie dépassant le montant maximum est imposée dans le chef du travailleur comme une rémunération ordinaire. Le précompte doit être prélevé si un employeur a connaissance dudit dépassement

Cette limite s'applique **par période imposable** et non par employeur. Cette limite de 12.000 euros ne tient pas compte des indemnités non soumises à la cotisation spéciale de 28 % (par exemple, les indemnités de déplacement domicile-lieu de travail).

Cette limite de 12.000 euros ne s'applique pas au travailleur qui est un pensionné (tel que visé à l'article 3, 7°, de la loi du 16 novembre 2015)n'est pas concerné par cette limite de 12.000 euros.

La limite de 12.000 euros est réduite prorata temporis si la période imposable ne correspond pas à une année civile complète pour une raison autre que le décès (par exemple, domiciliation en cours d'année).

### **5.6.9. Le bonus salarial**

<https://emploi.belgique.be/fr/themes/remuneration/avantages-non-recurrents-lies-aux-resultats-plans-bonus>

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/99ac7145-0a43-4dbc-88a3-2299f7284a3f>

Le système des avantages non récurrents liés aux résultats ou "bonus salarial" est exonéré d'impôt. Ce bonus est un complément de rémunération. Il peut être octroyé aussi bien aux travailleurs qu'aux dirigeants d'entreprise).

Il est octroyé à tous les travailleurs ou à un groupe de travailleurs de l'entreprise, dont l'obtention est liée aux résultats de l'entreprise et plus précisément à des objectifs préalablement définis, financiers ou non, mais objectivement vérifiables.

L'exonération fiscale est octroyée à concurrence de maximum 3.496 euros (revenus 2024, exercice d'imposition 2025) par travailleur (art. 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 24°, CIR 92).

Sur le plan social, il y a exonération des cotisations sociales ordinaires, mais une cotisation de solidarité de 13,07 % à charge du travailleur est due sur les avantages effectivement octroyés, et cela jusqu'au plafond social annuel (4.020 euros bruts – revenus 2024). Les cotisations patronales se limitent à une cotisation spéciale de sécurité sociale de 33 %.

La partie du bonus qui excède le plafond est assimilée à du salaire, et donc soumise aux cotisations sociales ordinaires et à l'impôt.

### **5.6.10. Le bonus pension**

[Qu'est-ce que le bonus pension et comment pouvez-vous le constituer ? | Service fédéral des Pensions \(fgov.be\)](https://www.pensions.fgov.be/Qu-est-ce-que-le-bonus-pension-et-comment-pouvez-vous-le-constituer/)

La loi du 25 avril 2024 portant la réforme des pensions a introduit un système de « bonus de pension ». Le bonus de pension est un montant complémentaire à la pension qui peut être constitué à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2024 et qui est accordé à ceux qui **continuent à travailler** après avoir rempli les conditions de pension anticipée ou après avoir atteint l'âge légal de la pension.

Le bonus de pension est **dispensé de toute cotisation sociale** et est **exonéré d'impôts sur les revenus**.

Sont visées les pensions de retraite qui prennent cours effectivement et pour la première fois au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Pour constituer ce bonus, vous devez donc **ne pas encore être pensionné(e)** et reporter votre pension de retraite et continuer à travailler comme salarié, indépendant ou fonctionnaire.

## **5.7. QUELQUES RÉGIMES PARTICULIERS DE RÉMUNÉRATION**

### **5.7.1. Régime particulier pour les sportifs et formateurs**

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/15416e61-a2ac-43d1-9cfda61a556118ac>

[Clubs sportifs | SPF Finances \(belgium.be\)](#)

Circulaire 2024/C/45 relative au montant maximum des rémunérations des jeunes sportifs

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/9dfe19a2-f918-499b-8671-9e102dba26f5>

Pour les indemnités dans le secteur sportif, il existe un régime fiscal spécifique applicable pour :

- les sportifs ;
- les arbitres ;
- les formateurs, entraîneurs et accompagnateurs ;
- les sportifs étrangers.

Nous vous renvoyons à la documentation précitée.

### **5.7.2. Régime particulier pour les artistes**

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/90641fba-8b6f-44b7-86b7-b062bc0a51cb>

Le régime fiscal pour les activités artistiques a récemment été modifié afin de tenir compte des modifications qui sont apportées au régime des petites indemnités, qui est devenu **l'indemnité des arts en amateurs** à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024, sur le plan social.

Tout comme sur le plan social, la limite de 2.000 euros (montant à indexer, 2.953,27 euros pour l'exercice d'imposition 2024) par année civile (article 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 23, et 97, §2, CIR 92) disparaît et fait place à une limitation en fonction du nombre de jours (actuellement 30) **par année civile** où des prestations peuvent être fournies pour une indemnité forfaitaire de défraiement exonérée.

Pour bénéficier de l'exonération fiscale, un montant maximum par jour par donneur d'ordre s'applique pour les indemnités forfaitaires de défraiement (article 38, §4, alinéa 2, 2<sup>°</sup>, CIR 92). Ainsi pour l'exercice d'imposition 2024, le montant maximum de l'indemnité forfaitaire de défraiement par jour est de 147,67 euros par donneur d'ordre.

Sous le régime modifié, ce **montant journalier** sera diminué à **70 euros** (montant à indexer annuellement – montant de base rattaché à l'indice santé du mois de décembre 2021). Toutefois, en plus de cette indemnité forfaitaire de défraiement, les frais de déplacement réels peuvent désormais être remboursés, limités toutefois à **20 euros par jour** (montant à indexer également).

Le CIR 92 reprend désormais une série de définitions (art. 38, §4, CIR 92) afin de déterminer plus précisément le champ d'application de ce régime fiscal dérogatoire et avantageux.

### **5.7.3. Régime d'imposition des rémunérations des pensionnés du secteur des soins**

Circulaire 2024/C/8 relative au régime d'imposition des rémunérations des pensionnés du secteur des soins :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e555dd05-d973-41f4-8a3d-4dcf05df65c6>

Compte tenu du besoin aigu de personnel soignant dans les hôpitaux, des mesures étaient nécessaires à court terme pour fournir un soutien temporaire, pour augmenter le recrutement et surtout le maintien dans la profession afin que le travail reste faisable dans le secteur des soins.

Ces mesures sont tirées de la loi du 20 novembre 2022 portant des mesures concernant la pénurie de personnel dans le secteur des soins.

Afin de fournir aux pensionnés un incitant financier supplémentaire pour qu'ils remettent temporairement à disposition leurs connaissances et leur expérience dans le secteur des soins, la loi du 20 novembre 2022 précitée prévoit une dispense de cotisations personnelles de sécurité sociale sur la rémunération payée en raison de leur emploi en tant que pensionné auprès d'un employeur du secteur des soins, pour la période du 1<sup>er</sup> juillet 2022 au 30 septembre 2024 inclus.

Pour renforcer la mesure susmentionnée, un incitant fiscal prévoit que les rémunérations des pensionnés du secteur des soins soient **imposées distinctement au taux de 33 %** au lieu du taux progressif, à condition que ces rémunérations soient :

- exonérées de cotisations personnelles de sécurité sociale conformément à la mesure mentionnée ci-dessus ;
- et payées ou attribuées au plus tard le 31 décembre 2024.

## 5.8. LES RUBRIQUES QUI VIENNENT EN DÉDUCTION DES REVENUS

### 5.8.1. Déduction des cotisations de sécurité sociale

<https://www.sfpd.fgov.be/fr/paiement;brut-net#solidarite>

<https://www.socialsecurity.be/employer/instructions/dmfa/fr/2022-1/intermediates#cotisation-speciale-de-securite-sociale-04-04-2022>

Les **rémunérations des travailleurs, des dirigeants d'entreprise et des conjoints aidants** sont imposables pour leur montant brut diminué des cotisations personnelles de sécurité sociale.

Le montant imposable des **bénéfices et profits** est déterminé de façon similaire.

Les **revenus de remplacement** peuvent dans certains cas être soumis à des cotisations de sécurité sociale : celles-ci sont alors déduites pour déterminer le montant brut imposable.

La cotisation spéciale pour la sécurité sociale qui est le cas échéant retenue sur les salaires des travailleurs et assimilés en fonction de leurs revenus et de leur situation familiale, est sans influence sur le calcul des cotisations sociales et du précompte professionnel. Contrairement aux autres cotisations sociales, elle n'est pas déductible (art. 53, 4°, CIR 92).

Par contre, la **retenue de solidarité sur les pensions** qui varie de 0 à 2 % en fonction de l'importance du montant brut total des pensions (y compris les pensions étrangères et complémentaires, et les pensions d'institutions internationales) et du taux de la pension, est assimilée aux cotisations sociales et donc fiscalement déductible.

## **5.8.2. Déduction des frais professionnels**

### **5.8.2.1. Frais réels**

La déductibilité des frais professionnels est un principe général qui s'applique à **toutes les catégories de revenus professionnels**, y compris les revenus de remplacement.

Les dépenses ou charges professionnelles déductibles sont celles que le contribuable a faites ou supportées pendant la période imposable **en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables** et dont il justifie la réalité et le montant.

Pour les frais de déplacement du domicile au lieu de travail, une distinction doit être faite selon que les déplacements sont ou non effectués en voiture individuelle.

- Lorsqu'ils sont effectués en voiture individuelle, la déduction de ces frais est limitée à 0,15 euro par kilomètre.
- Lorsque ces déplacements sont effectués autrement qu'en voiture individuelle, les frais professionnels sont, à défaut de preuve, fixés forfaitairement à 0,15 euro par kilomètre parcouru sans que la distance prise en compte du domicile au lieu de travail puisse excéder 100 kilomètres (voyage aller simple). Le contribuable qui prouve des charges réelles plus élevées peut les déduire mais il n'est évidemment pas permis de combiner le forfait de 0,15 euro par kilomètre pour les 100 premiers kilomètres et les charges réelles pour le surplus. Pour le cycle ou speed pedelec, le forfait est de 0,35 euro par kilomètre (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

À partir de 2026, tous les nouveaux véhicules (voir circulaire) devront rouler sans aucune émission de carbone pour que les frais professionnels résultant de leur utilisation restent fiscalement déductibles.

Pour le détail des limitations de ces frais instaurées par la loi du 25 novembre 2021 organisant le verdissement fiscal et social de la mobilité, nous renvoyons au point 5.8.3.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/45e88e8f-fbd0-402d-8c2d-92356e8f4075>

La déduction forfaitaire restera aussi applicable pour les véhicules avec émissions relevant d'un des régimes transitoires. Ces régimes maintiennent partiellement la déduction en frais professionnels. Il s'agit des véhicules achetés, pris en leasing ou en location avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023. Il en est de même pour les véhicules achetés, pris en leasing ou location à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023 jusqu'au 31 décembre 2025 c'est-à-dire **tant que la déduction des frais leur est toujours applicable**. Ainsi cela pourra durer jusqu'à et y compris l'exercice d'imposition 2028.

Outre les frais de déplacement du domicile au lieu de travail, les charges réelles peuvent comprendre, notamment :

- les dépenses afférentes aux immeubles ou parties d'immeubles affectés à l'exercice de l'activité professionnelle : les locaux commerciaux, le cabinet d'un notaire, avocat, médecin, le bureau d'un courtier d'assurance etc. (le cas échéant, moyennant la production de l'annexe obligatoire visée à l'article 307, §2/2, CIR 92) ;
- les primes d'assurances, commissions, courtages, frais publicitaires, dépenses de formation, etc. ;
- les cotisations d'assurance complémentaire contre l'incapacité de travail résultant d'une maladie ou d'une invalidité ;
- les frais de personnel ;

- les rémunérations attribuées au conjoint aidant (sans statut social propre) ;
- les amortissements des biens affectés à l'exercice de l'activité professionnelle ; (Le régime fiscal des amortissements est décrit plus amplement au chapitre III, point 1) ;
- les impôts et taxes qui ne frappent pas directement les revenus imposables : la taxe de circulation, les taxes locales et les impôts indirects, accroissements et intérêts de retard éventuels compris ;
- les intérêts de capitaux empruntés à des tiers et engagés dans l'entreprise ;
- les sommes qu'un contribuable recueillant des bénéfices ou profits (c'est-à-dire un commerçant ou un titulaire de profession libérale) a effectivement payées en faveur d'un milieu d'accueil collectif de la petite enfance ; (Il s'agit en fait des dépenses supportées pour les « **crèches d'entreprises** ». Cette disposition s'applique également aux sociétés et est décrite plus amplement au chapitre III, 9.1.).

Ne sont pas déductibles :

- les dépenses ayant un caractère personnel ;
- les amendes et pénalités ;
- les dépenses qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels ;
- les frais vestimentaires, à l'exclusion de ceux concernant les vêtements professionnels spécifiques ;
- 31 % des frais de restaurant ;
- 50 % des frais de représentation et des cadeaux d'affaires ;
- l'IPP ainsi que les précomptes et versements anticipés imputables dus à l'État et aux communes ;
- les intérêts de dettes contractées auprès de tiers par des dirigeants d'entreprise en vue de la souscription d'actions ou parts représentatives du capital social d'une société dont ils perçoivent des rémunérations au cours de la période imposable.
- pour les frais de déplacement autres que ceux du domicile vers le lieu de travail, une quote-part dépendante du taux de CO<sub>2</sub> du véhicule. Pour les frais de carburants, 25 % ne sont pas déductibles. Les frais de mobilophonie et de financement demeurent déductibles entièrement ;

Pour ce dernier point, dans le cadre de la mise en œuvre de la réforme de l'impôt des sociétés, la déductibilité des frais de voiture à l'IPP a été harmonisée à partir de l'exercice d'imposition 2021 avec le régime applicable à l'impôt des sociétés (application de la formule CO<sub>2</sub>) pour les déplacements professionnels qui ne sont pas des déplacements domicile-lieu de travail. Une clause de sauvegarde est introduite dans ce cadre pour les véhicules achetés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018. Ils peuvent ainsi appliquer la nouvelle formule CO<sub>2</sub> si celle-ci s'avère plus favorable. Dans le cas contraire, ils conservent la déductibilité à 75 %.

### **5.8.2.2. Frais forfaitaires**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction\\_frais\\_de\\_transport/trajet\\_domicile\\_travail/forfait\\_et\\_frais\\_reels](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/transport/deduction_frais_de_transport/trajet_domicile_travail/forfait_et_frais_reels)

Pour certaines catégories de revenus professionnels, la loi prévoit des **frais forfaitaires** qui se substituent aux charges réelles, à moins que celles-ci ne leur soient supérieures. **À la différence des frais réels, les frais professionnels forfaitaires ne doivent pas être prouvés.**

La base de calcul des frais professionnels forfaitaires est le montant brut imposable diminué des cotisations sociales et cotisations assimilées (la partie déductible des cotisations à des sociétés mutualistes reconnues).

Pour les **travailleurs** ainsi que les contribuables qui perçoivent des **bénéfices**, le forfait légal est égal à 30 % des revenus professionnels, avec un maximum de 5.750 euros (exercice 2025, revenus 2024).

Pour les contribuables qui recueillent des **profits**, les charges forfaitaires représentent un pourcentage dégressifs repris au tableau 1.5, avec un maximum de 5.050 euros (exercice 2025, revenus 2024).

Pour les **dirigeants d'entreprise**, le forfait légal est égal à 3 % des revenus professionnels, avec un maximum de 3.030 euros (exercice 2025, revenus 2024).

Pour les **conjoints aidants**, le forfait légal est égal à 5 % des revenus professionnels, avec un maximum de 5.050 euros (exercice 2025, revenus 2024).

**Tableau 1.5**

**Frais professionnels forfaitaires des indépendants qui recueillent des profits**

Base de calcul en euros (ex. d'imp. 2025)	Frais professionnels	
	sur limite inférieure	au-delà
0	7.310,00	0
7.310,01	14.520,00	2.097,97
14.520,01	24.160,00	2.818,97
24.160,01	et plus	3.300,97

Un complément de frais professionnels forfaitaires peut être octroyé aux travailleurs lorsque la distance entre le domicile et le lieu de travail excède 75 km.

**Tableau 1.6**

**Complément de frais professionnels forfaitaires (art. 51, CIR 92 et art. 28, AR/CIR 92)**

Distance domicile-lieu de travail	Forfait complémentaire
75 km -	100 km
101 km -	125 km
126 km	et plus

### 5.8.2.3. Imputation des charges

Lorsque les revenus professionnels imposables comprennent des revenus imposables distinctement (RID) (tels que des arriérés, des indemnités de dédit et certaines plus-values par exemple), les frais professionnels s'imputent :

- proportionnellement sur les revenus imposables globalement et distinctement, lorsqu'il s'agit de frais forfaitaires ;
- par priorité sur les revenus imposables globalement, lorsqu'il s'agit de frais réels.

### 5.8.3. Limitation des frais professionnels relatif à un véhicule

Ici sont visés les frais professionnels relatifs aux véhicules vu au point 5.5.2.2. Une limitation des déductions est prévue par la loi du 25 novembre 2021 organisant le verdissement fiscal et social de la mobilité.

Cette loi a mis aussi en place une réduction d'impôt (pour installation de bornes de recharge (voir point 6.2.2.3), elle a aussi prévu différentes charges qui sont admises **en déduction des revenus**. Nous visons :

- la déduction majorée de frais pour les investissements pour bornes de recharge neuves pour véhicules électriques (5.8.4)) ;
- la déduction pour investissement en fiscalité verte automobile.(5.8.8).

Circulaire 2023/C/99 du 12 décembre 2023 avec les FAQ relative au verdissement fiscal de la mobilité en ce qui concerne la fiscalité automobile :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/5432d72d-0c78-4a2c-a86b-a85e2310ce51>

Afin d'accélérer le verdissement de notre parc de véhicules d'entreprise, la fiscalité automobile a été redéfinie. La circulaire 2021/C/115 du 22 décembre 2021 relative au verdissement fiscal de la mobilité contient un certain nombre de FAQ qui expliquent ces mesures fiscales :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

Farde documentaire sur la fiscalité verte :

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/647ba56b-404f-4bc9-a4a5-b3b46bbf5139>

Circulaire 2023/C/99 avec les FAQ relative au verdissement fiscal de la mobilité en ce qui concerne la fiscalité automobile.

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/5432d72d-0c78-4a2c-a86b-a85e2310ce51>

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/b65ed03b-5a96-4378-bd12-ad0b01ab2c9d>

### **5.8.3.1. Véhicules achetés ou pris en leasing ou loués avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023**

Les règles de déduction actuelles sont maintenues pour les véhicules à combustion ou hybrides, en cours d'utilisation ou de mise à disposition, qui ont été achetés, pris en leasing ou en location avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023.

### **5.8.3.2. Véhicules achetés ou pris en leasing ou loués après le 1<sup>er</sup> juillet 2023**

Pour ces types de véhicules achetés, pris en leasing ou en location à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023, la déductibilité sera limitée en fonction de l'année et prendra fin à partir de l'exercice d'imposition 2028.

Un régime transitoire est mis en place et sera progressivement supprimé. Il s'applique aux voitures particulières **à carburant fossile** achetées neuves entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et le 31 décembre 2025. Le plafond de la déduction est fixé à 75 % en 2025, 50 % en 2026, 25 % en 2027 et ramené à zéro en 2028.

Lorsque le résultat obtenu à l'aide de la formule habituelle sera supérieur à ces taux, la déduction sera ramenée à ces plafonds. En outre, il n'existera plus de taux minimum de 50 %, voire de 40 % pour les voitures avec des émissions de CO<sub>2</sub> égales ou supérieures à 200 g/km.

Les frais professionnels liés à l'utilisation d'une voiture **sans émission carbone** achetée, prise en leasing ou louée entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et le 31 décembre 2025 sont fiscalement déductibles à 100 %.

La déductibilité fiscale spécifique des frais de carburant est limitée à 50 % pour les véhicules hybrides rechargeables achetés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023. Cette mesure vise à décourager l'utilisation du moteur thermique dans ces voitures.

### **5.8.3.3. Les nouveaux véhicules à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026**

À partir de 2026, tous les nouveaux véhicules devront rouler sans aucune émission de carbone pour que les frais professionnels résultant de leur utilisation soient fiscalement déductibles. Autrement dit, plus aucune déduction ne sera autorisée pour les voitures à moteur thermique achetées (ou prises en leasing) à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026.

Après 2026, le taux de déductibilité sera réduit progressivement en fonction de l'année d'acquisition du véhicule sans émission.

La déduction fiscale diminuera progressivement à partir de 2027 pour les voitures sans émission carbone, :

- achetées en 2026 : 100 % de déduction pour toute la durée ;
- achetées en 2027 : 95 % de déduction pour toute la durée ;
- achetées en 2028 : 90 % de déduction pour toute la durée ;
- achetées en 2029 : 82,5 % de déduction pour toute la durée ;
- achetées en 2030 : 75 % de déduction pour toute la durée ;
- achetées en 2031 : 67,5 % de déduction pour toute la durée.

### **5.8.4. Déduction de frais majorée: investissements en bornes de recharge pour véhicules électriques**

Cette déduction est également développée au chapitre III, point 4.

Circulaire 2023/C/97 avec FAQ relatives à la déduction de frais majorée pour bornes de recharge pour véhicules électriques :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f0ddfa37-c754-4b30-a852-e0737f088466>

Cette déduction est offerte aux :

- aux entreprises industrielles, commerciales ou agricoles, c.-à-d. à tous les contribuables qui réalisent des bénéfices ;
- aux titulaires de professions libérales, etc., c.-à-d. à tous les contribuables qui recueillent des profits,

et qui investissent dans des bornes de recharge pour véhicules électriques et installations annexes:

- acquises ou constituées à l'état neuf ;
- accessibles au public : l'on songe ici aux bornes de recharge dans les parkings librement accessibles des centres commerciaux, supermarchés, boutiques et bureaux, où chacun peut recharger son véhicule électrique ;
- intelligentes : le temps de charge et la capacité de charge doivent pouvoir être transmis par un système de gestion énergétique.

L'avantage est octroyé sous la forme d'une déduction majorée des amortissements relatifs à ces investissements.

Le montant déductible par période imposable est obtenu en majorant, selon le cas, de 100 % ou de 50 % le montant normal des amortissements de cette période.

Ainsi, la déduction fiscale des amortissements est portée :

- à concurrence de 200 % pour les amortissements relatifs aux investissements dans des bornes de recharge opérationnelles et accessibles au public réalisés au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> septembre 2021 jusqu'au 31 mars 2023 inclus ;
- à concurrence de 150 % pour les amortissements relatifs aux investissements dans des bornes de recharge opérationnelles et accessibles au public réalisés au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> avril 2023 jusqu'au 31 août 2024 inclus.

Afin de pouvoir bénéficier de la déduction de frais majorée, la borne de recharge doit être enregistrée auprès du SPF Finances. L'application en ligne pour ce faire est en cours de préparation. En attente de l'application, la déduction de frais majorée pour les bornes de recharge déjà installées est pour le moment autorisée si toutes les autres conditions sont remplies.

#### **5.8.5. Déduction à concurrence de 120 % des frais de sécurisation**

Cette déduction est expliquée au chapitre III, point 2.1.

#### **5.8.6. Déduction de certains frais liés à l'usage d'un cycle sur le chemin du travail**

Cette déduction est expliquée au chapitre III, point 2.2.

#### **5.8.7. Les frais liés à la facturation électronique sous une forme structurée**

Cette déduction est expliquée au chapitre III, point 2.3.

#### **5.8.8. Les crèches d'entreprises**

Cette déduction est expliquée au chapitre III, point 9.1.

#### **5.8.9. Déduction pour investissement en fiscalité verte automobile**

Circulaire 2021/C/115 relative au verdissement fiscal de la mobilité, complétée par la circulaire 2022/C/20 :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

Cette circulaire fut mise à jour par la circulaire 2024/C/19 qui intègre les modifications apportées par la loi du 28 décembre 2023.

Circulaire mise à jour le 29/02/2024 par la Circulaire 2024/C/19 :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/676c5a1b-e716-4abe->

Cette circulaire a été complétée avec un titre 5 « Modifications sur le plan du budget mobilité » par la circulaire 2022/C/20 relative au verdissement fiscal de la mobilité – budget mobilité

Actualisation titre 4: Circulaire 2023/C/57 avec FAQ relatives à la réduction d'impôt pour bornes de recharge pour voitures électriques

Actualisation titre 2: Circulaire 2023/C/97 avec FAQ relatives à la déduction de frais majorée pour bornes de recharge pour véhicules électriques

Actualisation titre 1: Circulaire 2023/C/99 avec les FAQ relative au verdissement fiscal de la mobilité en ce qui concerne la fiscalité automobile

Ce point est également abordé au chapitre III, point 3.2.1.

Les entreprises ou professions libérales peuvent bénéficier d'une déduction pour les investissements suivants :

- les camions sans émission de carbone ;
- les infrastructures de recharge pour l'hydrogène bleu, vert ou turquoise relatives aux camions sans émission de carbone ;
- l'infrastructure de recharge électrique relative aux camions sans émission carbone.

Ceux-ci doivent être acquis ou constitués à l'état neuf et être affectés en Belgique à l'exercice de l'activité professionnelle pour pouvoir bénéficier de la déduction pour investissement.

### **5.8.10. Immunisations à caractère économique**

Des **bénéfices** nets de charges sont ensuite déduits les immunisations accordées en application des mesures fiscales pour la promotion des investissements et de l'emploi.

Il s'agit :

- de l'exonération pour personnel supplémentaire affecté à un emploi de chef de service des « exportations » ou « Gestion intégrale de la qualité » ;
- de l'exonération pour personnel supplémentaire des PME ;
- de la déduction pour investissement (DPI) ;
- du bonus **de tutorat** (suite à la 6<sup>ème</sup> réforme de l'Etat, cette matière a été régionalisée. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, ce sont les Régions wallonne, flamande ou de Bruxelles-Capitale et la Communauté germanophone qui sont compétentes, et certaines régions ne l'octroient plus à l'heure actuelle et l'ont remplacé par d'autres incitants ou primes) ;
- du passif social en vertu du statut unique.

Les contribuables déclarant des **profits** ne peuvent bénéficier que de la déduction pour investissement, de l'exonération pour personnel supplémentaire des PME et de l'exonération dans le cadre du bonus de tutorat.

Ces mesures étaient communes à l'IPP et à l'ISoc. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020, **elles ne visent plus que l'IPP**.

Les contribuables qui déclarent des bénéfices ou des profits peuvent également bénéficier d'un crédit d'impôt si'ils accroissent les « fonds propres » investis dans leur entreprise. (Le mécanisme de ce crédit d'impôt est expliqué plus amplement au point 7.10.4.

## **5.8.11. Imputation des pertes**

### **5.8.11.1. Pertes de la période imposable**

Les pertes subies dans une activité professionnelle sont imputées sur les résultats positifs provenant d'une autre activité professionnelle que ce même contribuable a exercée au cours de la même période imposable. Cette imputation se fait d'abord sur les revenus imposables globalement ; pour le solde, elle se fait proportionnellement aux différents revenus taxables distinctement.

### **5.8.11.2. Pertes de périodes imposables antérieures**

Les pertes subies par le même contribuable au cours de périodes imposables antérieures sont récupérables sur les résultats positifs des périodes imposables suivantes, sans limitation de temps.

## **5.8.12. Attribution de la quote-part « conjoint aidant » et du quotient conjugal**

### **5.8.12.1. Quote-part du conjoint aidant**

Le contribuable qui est effectivement assisté par son conjoint dans l'exercice d'une activité indépendante (commerçant, ou personne exerçant une profession libérale) peut lui attribuer une quote-part de son revenu net.

Cette attribution ne peut avoir lieu que si le conjoint appelé à bénéficier de la quote-part n'a pas bénéficié personnellement de revenus professionnels supérieurs à 16.950 euros (article 86, CIR 92 – exercice d'imposition 2025, revenus 2024) (nets de charges et pertes) provenant d'une activité distincte.

La quote-part ainsi attribuée **constitue** pour celui qui la reçoit **un revenu professionnel** d'activité indépendante sur lequel peuvent éventuellement s'**imputer les pertes récupérables** qui n'ont pu être déduites sur ses autres revenus propres.

### **5.8.12.2. Quotient conjugal**

Le quotient conjugal peut être octroyé lorsque le revenu professionnel de l'un des conjoints n'excède pas 30 % du total des revenus professionnels des deux conjoints.

Le montant alors attribué est fixé à 30 % du total des revenus professionnels nets, **diminué des revenus propres du conjoint qui reçoit la quote-part**. Il ne peut excéder 13.050 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

Le conjoint qui reçoit le quotient conjugal peut imputer, sur le montant ainsi perçu, **les pertes récupérables** qui n'ont pu être déduites sur ses autres revenus propres.

### **5.8.12.3. Qualification du revenu transféré**

La qualification d'origine subsiste et, dans le chef du conjoint qui attribue, l'attribution d'une quote-part conjoint aidant ou l'imputation d'un quotient conjugal se fait de manière proportionnelle sur les différentes catégories de revenu.

Ainsi, dans le cas d'un ménage où un seul des conjoints bénéficie de revenus professionnels, les revenus transférés par application du quotient conjugal sont des salaires si le conjoint concerné bénéficie de revenus salariaux tandis qu'ils sont des pensions si le conjoint concerné bénéficie de pensions.

#### 5.8.12.4. Compensation des pertes entre conjoints

Lorsque le revenu de l'un des conjoints est négatif, cette perte peut être imputée sur les revenus de l'autre, après prise en compte de toutes les déductions auxquelles celui-ci a droit.

Le montant des pertes transférables ne peut excéder les revenus du conjoint chez qui se fait l'imputation.

## 6. LES DÉPENSES DONNANT DROIT À UN AVANTAGE FISCAL

**Tableau 1.7**

	Réductions d'impôt fédérales	Réductions d'impôt régionales		
		Région flamande	Région wallonne	Région Bruxelles-Capitale
<b>Épargne à long terme</b>				
Épargne-pension	x			
Cotisations personnelles d'assurance-groupe et de fonds de pension	x			
Achats d'actions de l'employeur	x			
Primes d'assurance-vie individuelle non liées à un bien immobilier	x			
<b>Immobilier</b>				
Dépenses relatives à un autre bien immobilier que l'habitation <small>Supprimée pour propre : Réduction d'impôt fédérale épargne à long terme (primes d'assurance-vie individuelle + amortissements en capital)</small>	x			
Dépenses pour l'acquisition ou la conservation de l'habitation				

propre :		Bonus-logement intégré (****)	Chèque-Habitat	Ancien bonus-logement (emprunts contractés en 2015 ou 2016)
- bonus-logement (avec variantes régionales)		x	x	x
- réduction d'impôt régionale épargne à long terme (emprunts et contrats qui ne satisfont pas aux conditions requises pour bénéficier du bonus-logement) (*)		x	x	x
Rénovation d'habitations données en location à loyer modéré (**)		x	x	Régime transitoire
Monuments et sites classés		un nouveau régime est applicable	x	
Zones d'action positive des grandes villes (***)			x	
Réduction d'impôt régionale pour intérêts complémentaires, réduction d'impôt régionale pour épargne-logement (****), réduction d'impôt régionale pour intérêts relatifs à la conversion de l'ancienne imputation du précompte immobilier		x	x	
<b>Environnement</b>				
Isolation du toit, habitations de cinq ans au moins			x	
Réductions d'impôt maisons passives, basse énergie, zéro énergie	x			
Intérêts de prêts verts	x			
Véhicules électriques	x			
Bornes de recharge				
<b>Autres dépenses</b>				
Libéralités	x			
Frais de garde d'enfants	x			
Rémunérations des employés de	x			

maison				
Actions de fonds de développement agréés	x			
Chèques ALE et titres-services (Région wallonne et bruxelloise)				
Chèques-travail de proximité et titres-services (Région flamande)		x	x	x

(\*) Réduction régionale épargne à long terme en Région flamande : emprunts hypothécaires contractés avant 2016, et assurances-vie y afférentes.

(\*\*) Rénovation d'habitations données en location à loyer modéré en Région bruxelloise : pour les dépenses payées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016, les réductions continuent à être accordées pour la partie restante de la période de 9 ans.

(\*\*\*) Zones d'action positive des grandes villes : à défaut de renouvellement de l'AR fixant les zones d'action positive des grandes villes, la réduction d'impôt ne peut en pratique plus être appliquée.

(\*\*\*\*) Réduction régionale pour épargne-logement : pour les emprunts conclus à partir de 2015, uniquement valable en Région wallonne et en Région bruxelloise. En Région bruxelloise, épargne logement et épargne long terme sont encore possibles pour les emprunts contractés en 2015 ou 2016.

(\*\*\*\*\*) Bonus-logement intégré (Région flamande): suppression progressive du régime à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020 et remplacement par une réduction des droits d'enregistrement.

Certaines dépenses donnent droit à un **avantage fiscal**.

Comme cela a été mentionné au début de ce chapitre, l'octroi de certains avantages fiscaux est devenu une compétence régionale exclusive. La répartition est donnée par le Tableau 1.7.

Nous décrivons donc séparément les dépenses pour lesquelles l'avantage fiscal est octroyé au niveau fédéral et celles pour lesquelles il est octroyé au niveau régional.

Nous décrivons ici les conditions d'octroi des avantages et les limites dans lesquelles ils sont octroyés.

## 6.1. INVESTISSEMENT IMMOBILIER (FÉDÉRAL ET RÉGIONAL)

Les dépenses relatives à l'investissement immobilier comprennent les remboursements en capital d'emprunts hypothécaires, les paiements d'intérêts et les primes d'assurance-vie individuelle.

Pour les emprunts hypothécaires, différents régimes se sont succédé et la matière peut donc paraître particulièrement complexe. La régionalisation des avantages fiscaux relatifs à l'habitation propre a intensifié cette complexité en entraînant une multitude de régimes fiscaux différents. Une règle de base afin de connaître le régime applicable, est de déterminer à quel moment l'emprunt a été conclu.

Nous renvoyons aux éditions antérieures du Mémento fiscal pour l'historique des régimes fiscaux applicables, en fonction de la date de conclusion de l'emprunt (est uniquement envisagé le cas d'un seul emprunt conclu pour l'habitation). La distinction fondamentale porte sur le fait de savoir si, **à la date du paiement** des intérêts, sommes affectées à l'amortissement ou à la reconstitution de l'emprunt hypothécaire et cotisations d'assurance-vie, il s'agit de **l'habitation propre du contribuable ou non**.

Pour plus d'informations concernant ces différents régimes fiscaux, voir la circulaire AGFisc 6/2015 (Ci.RH.331/633.998) du 03.02.2015. Pour les conséquences fiscales d'un transfert d'hypothèque, voir la

circulaire AGFisc 1/2015 (Ci.RH.331/635.143) du 12.01.2015. La notion d'habitation propre selon la nouvelle LSF et le passage d'une appréciation mensuelle à une appréciation journalière de cette habitation propre sont abordés dans la partie consacrée aux revenus immobiliers.

<https://www.wallonie.be/fr/demarches/beneficier-du-cheque-habitat>

Voir la circulaire 2024/C/24 relative aux avantages fiscaux pour les emprunts hypothécaires en Région de Bruxelles-Capitale :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f78e3373-0cf7-457f-9e44-558f8b2bd783>

Voir : Circulaire 2024/C/26 relative aux avantages fiscaux pour les emprunts hypothécaires en Région wallonne (Annexes) :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/77ea2b3b-4936-4955-a7e9-84aaa943d6a0>

voir : Circulaire 2024/C/25 relative aux avantages fiscaux pour les emprunts hypothécaires en Région flamande (Annexes)

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/6ad7cd5d-e989-47d3-af33-4a67440b650d>

### **6.1.1. Bonus-logement régional (RBC), bonus-logement intégré (Région flam). et chéque-habitat (R. W.)**

**(Dépenses pour l'habitation propre au moment du paiement des intérêts, sommes affectées à l'amortissement ou à la reconstitution de l'emprunt hypothécaire et cotisations d'assurance-vie)**

Le bonus-logement régional couvre les intérêts d'emprunt, les remboursements en capital ou la prime d'assurance-vie reconstituant l'emprunt ainsi que la prime d'assurance du solde restant dû (même si cette dernière n'est plus obligatoire), et ce jusqu'à une corbeille maximum.

Suite à la volonté des Régions d'exercer leur nouvelle compétence issue de la "nouvelle LSF" en matière de fiscalité immobilière, de nombreux changements ont été opérés ces dernières années : d'abord en Région flamande avec le bonus-logement intégré et en Région wallonne avec le régime du Chèque-Habitat. Ensuite, plus récemment, en Région de Bruxelles-Capitale, avec la suppression du bonus-logement. Le bonus-logement a également été abrogé en Région flamande.

Vu les importantes variantes, les dépenses qui concernent l'habitation propre sont détaillées ci-dessous par Région.

#### **6.1.1.1. En Région de Bruxelles-Capitale**

En Région de Bruxelles-Capitale, le régime du bonus-logement est supprimé. Le contribuable bénéficie par contre, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, d'un abattement majoré dans le cadre du droit de vente : sous certaines conditions, les contribuables bénéficient d'un abattement jusqu'à une première tranche de 200.000 euros sur le prix d'achat de leur premier bien immobilier.

#### **6.1.1.2. En Région wallonne**

En Région wallonne, pour les emprunts contractés jusqu'au 31 décembre 2015, les avantages fiscaux existants restent applicables. Les plafonds en vigueur dans le cadre de ces avantages fiscaux ne sont cependant plus indexés, mais maintenus à leur niveau du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

- Le montant de base est de 2.290 euros. Il convient de noter que les montants du bonus-logement fédéral (mesures transitoires) ont été gelés au niveau des montants de l'exercice d'imposition 2014, soit 2.260 euros, 750 euros et 80 euros. L'indexation est à nouveau appliquée aux montants du bonus-logement fédéral à partir de l'exercice d'imposition 2019.

Il reste acquis quelle que soit l'évolution du patrimoine immobilier du contribuable après le 31 décembre de l'année de conclusion du contrat d'emprunt.

- Une première majoration est appliquée pendant les dix premières années du contrat d'emprunt. Elle s'élève à 760 euros.
- Le montant de base est également majoré lorsque le contribuable a au moins trois enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat d'emprunt. Cette majoration s'élève à 80 euros.

Ces majorations ne sont plus appliquées à partir de la période imposable pendant laquelle le contribuable devient propriétaire, possesseur, emphytéote, superficiaire ou usufruitier d'une deuxième habitation. La perte des majorations est définitive.

La réduction d'impôt est octroyée au taux de 40 % en Région wallonne.

Le bonus-logement est limité à la durée de l'emprunt (durée du premier contrat de prêt ou de la dernière convention). La durée du bonus logement ne pourra plus être rallongée.

#### **6.1.1.2.1. Remplacement du bonus-logement par le régime du "Chèque-Habitat" à partir du 1/1/2016**

Les emprunts hypothécaires contractés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2016 en vue d'acquérir l'habitation propre et unique donnent droit à l'octroi de la réduction d'impôt "Chèque-Habitat". La Circulaire 2017/C/49 contient des précisions sur le Chèque-Habitat.

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/97950225-7cb3-4e67-a4a4-50e74c9a4929/ch%C3%A8que%20habitat>

*Conditions d'octroi du Chèque-Habitat*

Il doit s'agir de l'acquisition de la propriété de l'habitation propre et unique, et l'habitation doit être située dans l'EEE. La condition d'habitation unique que le contribuable occupe lui-même doit être remplie au 31 décembre de l'année de l'emprunt. Il ne doit toutefois pas être tenu compte des autres habitations dont le contribuable est, par héritage ou donation, copropriétaire, nu-propriétaire ou usufruitier.

En ce qui concerne les remboursements d'emprunts hypothécaires :

- l'emprunt hypothécaire doit avoir une durée minimale de 10 ans ;
- il doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'EEE.

En ce qui concerne les contrats d'assurance-vie individuelle :

- si des avantages sont prévus en cas de vie, le contrat doit être d'une durée minimale de 10 ans ;
- le contrat doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'EEE.

#### **6.1.1.2.2. Principes généraux du 'Chèque-Habitat'**

Le montant de base de la réduction d'impôt dépend du niveau du revenu net imposable du contribuable.

Lorsque le revenu net imposable ne dépasse pas 26.394 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024), le montant de base du "Chèque - Habitat" est égal à 1.520 euros.

Si le revenu net imposable est compris entre 26.394 et 101.805 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024), la différence entre le revenu et 26.394 euros est multipliée par 1,275 %. Le montant de base de la réduction d'impôt est alors égal à 1.520 euros, diminué du résultat de cette multiplication.

Si le revenu net imposable dépasse 101.805 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024), le montant de base de la réduction d'impôt est ramené à 0.

Le montant de base de la réduction d'impôt est majoré de 125 euros par enfant à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition. Un enfant handicapé est compté pour deux. La majoration pour enfants à charge n'est cependant pas accordée lorsque le revenu net imposable du contribuable est supérieur à 101.805 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

Le montant de la réduction d'impôt est réduit de moitié à partir de la onzième période imposable.

La partie de la réduction d'impôt qui ne peut être imputée est convertie en un crédit d'impôt régional remboursable.

La réduction d'impôt est accordée dès l'exercice d'imposition se rattachant à la période imposable durant laquelle l'emprunt a été conclu, et pendant vingt exercices d'imposition.

### **6.1.1.3. En Région flamande**

On distingue les contrats pour lesquels l'acte authentique a été passé au plus tard le 31 décembre 2014, les contrats pour lesquels l'acte authentique est passé en 2015, les emprunts hypothécaires conclus du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2019, et les emprunts conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **6.1.1.3.1. Actes authentiques d'emprunt passés au plus tard le 31 décembre 2014.**

Les plafonds du bonus-logement ne sont plus indexés depuis l'exercice d'imposition 2016.

- Le montant de base est de 2.280 euros, par contribuable et par période imposable.
- La majoration pour les dix premières périodes imposables est de 760 euros.
- Une seconde majoration de 80 euros s'applique lorsque le contribuable a au moins trois enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat d'emprunt.
- La réduction d'impôt reste calculée au taux marginal (avec un minimum de 30 %).

#### **6.1.1.3.2. Actes authentiques d'emprunt passés en 2015**

Si les dépenses se rapportent à un acte d'emprunt hypothécaire passé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015 :

- Le montant de base, par contribuable et par période imposable, est réduit à 1.520 euros ;
- Ce montant est toujours majoré de 760 euros (durant les dix premières périodes imposables).
- Il est également toujours majoré de 80 euros lorsque le contribuable a au moins trois enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle de la conclusion du contrat d'emprunt.

Ces plafonds ne sont pas indexés et la réduction d'impôt est calculée à un taux d'imposition de 40 %.

Ce système est également applicable si une reprise est effectuée à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015 dans le cadre d'une ouverture de crédit existante.

Si un emprunt est conclu en remplacement d'un emprunt existant, c'est la date de l'emprunt initial qui est prise en considération.

Si cette date se situe avant le 1<sup>er</sup> janvier 2015, l'ancien système reste donc d'application. Ce refinancement peut être effectué auprès de n'importe quelle institution établie au sein de l'EEE.

Pour la question des transferts d'hypothèque : Circulaire 2023/C/88 relative à la fiction flamande en cas de transfert d'hypothèque avec substitution d'immeubles :

<https://eservices.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/4e34811b-a39f-41ea-b96e-4c922402d92f>

#### **6.1.1.3.3. Bonus-logement intégré – emprunts hypothécaires (et assurances-vie y afférentes) contractés du 1/1/2016 au 31/12/2019**

<https://www.vlaanderen.be/belastingvermindering-voor-de-enige-en-eigen-woning-woonbonus>

Les trois régimes de réductions d'impôt concernant l'habitation propre – bonus-logement régional, réduction d'impôt pour épargne à long terme, réduction d'impôt pour intérêts ordinaires – ont été intégrés en un seul régime : le bonus-logement intégré.

Pour toutes les habitations propres, qu'il s'agisse ou non de l'habitation unique du contribuable, c'est le régime fiscal du bonus-logement intégré qui est applicable.

Toutefois, si l'habitation propre est également l'habitation unique du contribuable, le montant maximal des dépenses donnant droit à la réduction d'impôt est majoré. Le plafond de 1.520 euros est alors majoré de 760 euros si l'habitation est l'habitation unique du contribuable au 31 décembre de l'année de l'emprunt. Ce montant est également majoré de 80 euros si le contribuable a au moins trois enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit la période imposable au cours de laquelle l'emprunt a été contracté.

Le régime du bonus-logement antérieur à ces modifications continue à s'appliquer en Région flamande pour les emprunts conclus avant 2016.

Le contribuable qui sollicite l'application du bonus-logement intégré pour un emprunt contracté du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2019 ne peut pas le cumuler avec les anciens avantages fiscaux pour un emprunt d'avant 2016 encore en cours.

En ce qui concerne les remboursements d'emprunts hypothécaires, dans le cadre du bonus-logement intégré :

- l'emprunt doit être contracté du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2019 et être garanti par une hypothèque (un mandat hypothécaire est insuffisant) ;
- l'emprunt hypothécaire doit avoir une durée minimale de 10 ans et il doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'EEE ;
- l'emprunt hypothécaire doit avoir spécifiquement pour but d'acquérir ou de conserver une habitation située dans un Etat membre de l'Espace économique européen.

En ce qui concerne les contrats d'assurance-vie individuelle :

- le contrat doit être souscrit par le contribuable avant l'âge de 65 ans ;
- si des avantages sont prévus en cas de vie, le contrat doit être d'une durée minimale de 10 ans ;
- les avantages doivent être stipulés au profit du contribuable lui-même en cas de vie et au profit de la personne qui acquiert la pleine propriété ou l'usufruit en cas de décès ;
- le contrat doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'EEE.

L'assurance-vie, dans le cadre du bonus-logement intégré, ne doit pas servir exclusivement à la reconstitution ou à la garantie de l'emprunt hypothécaire. Les contributions donnent alors droit au bonus-logement intégré,

au prorata de la part de l'emprunt hypothécaire dans le montant total de l'emprunt.

#### **6.1.1.3.4. Actes authentiques d'emprunt conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020**

Le régime du bonus-logement intégré est progressivement supprimé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020. Ainsi, les nouveaux emprunts contractés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020 n'entrent plus en considération pour le «woonbonus». C'est la date de l'acte authentique d'emprunt qui est déterminante dans ce contexte.

En compensation de cette suppression, des droits d'enregistrement réduits sont instaurés. Cela est expliqué plus en détails dans le chapitre XI relatif aux droits de successions, au point 1.2.1.1.

### **6.1.2. Principales conditions réduction d'impôt pour épargne à long terme**

**Pour rappel,** la loi-programme du 26 décembre 2022 a supprimé la réduction d'impôt fédérale pour l'épargne à long terme en ce qui concerne les sommes affectées à l'amortissement ou à la reconstitution d'un emprunt hypothécaire contracté en vue de construire, d'acquérir ou de transformer une habitation située dans l'EEE qui n'est pas l'habitation propre du contribuable, pour les emprunts contractés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024.

Une disposition anti-abus a été prévue afin d'éviter que les emprunts en cours ne soient prolongés pour bénéficier plus longtemps de l'avantage fiscal.

En ce qui concerne les remboursements d'emprunts hypothécaires :

- l'emprunt doit avoir été contracté auprès d'une institution ayant son siège dans l'EEE ;
- l'emprunt doit être d'une durée minimale de 10 ans.

En ce qui concerne les contrats d'assurance-vie individuelle :

- le contrat doit être souscrit par le contribuable avant l'âge de 65 ans ;
- si des avantages sont prévus en cas de vie, le contrat doit être d'une durée minimale de 10 ans ;
- les avantages doivent être stipulés au profit du contribuable lui-même en cas de vie et au profit du conjoint ou de parents jusqu'au deuxième degré en cas de décès.

Lorsque le contrat d'assurance-vie sert à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire, les avantages en cas de décès doivent être stipulés au profit des personnes qui acquièrent la pleine propriété ou l'usufruit de l'habitation, et ce à concurrence du capital assuré qui sert à la reconstitution ou à la garantie de l'emprunt;

- le contrat doit être contracté auprès d'un établissement ayant son siège dans l'EEE.

Le montant des amortissements en capital et des primes d'assurance-vie donnant droit à la réduction d'impôt est **limité, par conjoint** (article 145<sup>1</sup>, CIR 92):

- à 15 % de la première tranche de 2.040 euros (limite fédérale) / 1.900 euros (limite en Région flamande) / 1.910 euros (limite en Région wallonne) / 2.040 euros (limite en Région de Bruxelles-Capitale) des revenus professionnels et à 6 % au-delà, à l'exclusion des revenus imposables distinctement ;
- avec un maximum de 2.450 euros (limite fédérale) / 2.280 euros (Région flamande) / 2.290 euros (Région wallonne) / 2.450 euros (Région de Bruxelles-Capitale).

Les limites fédérales ont été gelées au niveau de l'exercice d'imposition 2014, et cela pour les exercices d'imposition 2015 à 2018. A partir de l'exercice d'imposition 2019, les limites fédérales sont à nouveau indexées. En Région flamande, les montants ont été définitivement gelés au niveau de l'exercice d'imposition 2015. En Région wallonne, ils ont été définitivement gelés au niveau de l'exercice d'imposition 2016.

En outre, les sommes visées à l'article 145<sup>1</sup>, 3°, CIR 92, ne sont prises en considération pour l'octroi de la réduction que dans la mesure où elles concernent la première tranche de 81.630 euros (montant indexé pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024) du montant initial des emprunts contractés pour cette habitation.

Cette limite s'applique au total des primes d'assurance-vie et remboursements de capital hypothécaire, déduction faite des primes et remboursements qui bénéficient de la réduction d'impôt régionale pour habitation unique plafonnée au montant de base.

En cas de concours entre réduction d'impôt fédérale et réduction d'impôt régionale, le montant maximum s'applique à l'ensemble des deux réductions mais la priorité est donnée aux dépenses qui entrent en considération pour la réduction d'impôt régionale.

En Région flamande, la réduction pour épargne à long terme a été supprimée pour les emprunts conclus à partir de 2016.

### **6.1.3. Principales conditions réduction majorée pour épargne-logement**

Les primes d'assurance-vie peuvent cependant donner droit à la **réduction d'impôt majorée pour épargne-logement**, qui est octroyée au taux marginal, si les conditions suivantes sont réunies :

- l'assurance-vie est affectée exclusivement à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire ;
- l'emprunt a été contracté pour acquérir, construire ou transformer l'habitation qui était l'habitation unique du contribuable au moment de la conclusion du contrat d'emprunt.

La réduction majorée pour épargne-logement ne concerne que des emprunts antérieurs au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

La réduction d'impôt pour épargne-logement n'est applicable que sur une première tranche calculée sur un montant de base, précisé au Tableau 1.8 majoré de 5, 10, 20 ou 30 % selon que le contribuable avait 1, 2, 3 ou plus de 3 enfants à charge au 1<sup>er</sup> janvier de l'année qui suit celle au cours de laquelle le contrat d'assurance-vie a été conclu.

**Tableau 1.8.a.**

**Montant de base de l'emprunt donnant droit à la réduction d'impôt pour épargne-logement**

Année de conclusion du contrat d'assurance-vie	Montant de base de l'emprunt donnant droit à la réduction pour épargne-logement
1993 à 1998	54.536,58
1999	55.057,15
2000	55.652,10
2001	57.570,00
2002	58.990,00
2003	59.960,00
2004	60.910,00

## **6.2. RÉDUCTIONS D'IMPÔT FÉDÉRALES**

Les réductions d'impôt fédérales sont en principe imputées sur l'impôt État réduit, majoré de l'impôt afférent à la "corbeille des revenus mobiliers". Elles sont imputées uniquement sur l'impôt afférent aux revenus imposés globalement.

## 6.2.1. *Épargne à long terme*

### 6.2.1.1. L'épargne-pension

Voir FAQ :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/02bee55b-c4bd-4c56-bd25-54496f5e49b6>

Le contribuable peut souscrire une épargne-pension (article 145, 4°, CIR 92) au moyen d'une des formules suivantes. Dans chaque cas, les versements doivent être effectués dans un État membre de l'Espace économique européen et à titre définitif.

L'épargnant ouvre **un compte-épargne individuel** auprès de son institution financière. Il peut gérer lui-même le compte ou il en confie la gestion à l'institution financière par une procuration écrite.

L'épargnant ouvre **un compte-épargne collectif** auprès d'une institution financière, mais les montants versés sont placés et gérés collectivement par l'institution financière, conformément aux normes légales, par l'intermédiaire d'un fonds d'épargne-pension créé spécialement à cet effet.

L'épargnant souscrit **une assurance-épargne** auprès d'une entreprise d'assurance afin de constituer une pension, une rente ou un capital, à verser en cas de vie ou en cas de décès.

Le montant pris en considération pour la réduction d'impôt est limité à 1.020 euros par période imposable et par contribuable. Le montant maximum de 1.020 euros peut être porté à 1.310 euros par période imposable et par contribuable, dans le cadre de l'épargne-pension "majorée". Le pourcentage de réduction d'impôt est alors inférieur (voir infra).

Les conditions suivantes doivent être respectées.

Le compte-épargne ou l'assurance-épargne doivent avoir été souscrits par un habitant d'un État membre de l'Espace économique européen âgé de 18 ans au moins et de moins de 65 ans, pour une durée minimale de 10 ans.

Les avantages doivent être stipulés, lors de la souscription du contrat :

- en cas de vie, au profit du contribuable lui-même ;
- en cas de décès, au profit du conjoint ou de parents jusqu'au deuxième degré du contribuable.

Si, au cours d'une même période imposable, l'épargnant a effectué des versements pour plusieurs comptes-épargne ou assurances-épargne, la réduction d'impôt est seulement accordée pour les versements concernant un seul compte (compte-épargne ou assurance-épargne). L'épargnant ne peut ouvrir qu'un seul compte ou assurance-épargne durant une même période imposable.

La réduction d'impôt est égale à 30 % des dépenses réellement payées, dans le système d'épargne-pension "ordinaire". Le taux est de 25 % pour l'épargne-pension "majorée", soit au plafond de 1.310 euros. Cette réduction d'impôt pour épargne-pension ne peut être cumulée avec celle relative à l'achat d'actions ou parts de la société employeur.

L'octroi d'un avantage fiscal lors du paiement des primes a pour corollaire l'imposition des sommes obtenues

à l'échéance du contrat. Le capital liquidé à l'échéance d'un plan d'épargne-pension est soumis à une taxation anticipée. Cette taxe anticipée ou "taxe sur l'épargne à long terme" est une taxe du Code des droits et taxes divers (impôt indirect), qui se substitue à l'IPP.

Dans la mesure où l'épargne a été soumise à la taxe sur l'épargne à long terme, elle est donc exonérée de l'IPP (cf., chapitre XII, point 5).

La combinaison d'un avantage fiscal "à l'entrée" (lors du paiement des primes ou cotisations) avec une taxation "à la sortie" (lors du paiement du capital ou de la rente), valable en matière d'épargne-pension, est également valable pour l'assurance-vie individuelle.

### **6.2.1.2. Assurance-groupe et fonds de pension**

L'assurance-groupe est un contrat conclu entre un employeur ou un groupe d'employeurs et une compagnie d'assurance au bénéfice d'une partie ou de l'ensemble du personnel, en vue de procurer aux bénéficiaires des avantages extra-légaux en complément de pension. L'assurance-groupe est régie par un règlement comprenant les dispositions d'affiliation, les droits et obligations des affiliés, les droits et obligations de l'employeur.

Le financement s'opère au moyen de deux types de cotisations :

- les cotisations patronales, versées par l'employeur ;
- les cotisations personnelles, retenues par l'employeur sur la rémunération du travailleur.

Les **cotisations patronales** versées dans le cadre d'une assurance-groupe sont déductibles dans le chef de l'employeur, dans la mesure où les prestations auxquelles elles donnent droit, jointes aux pensions légales et extra-légales, ne dépassent pas 80 % de la dernière rémunération brute annuelle normale.

Les **cotisations personnelles** sont prises en considération pour l'octroi d'une réduction d'impôt si les conditions suivantes sont réunies :

- il doit s'agir de cotisations personnelles d'assurance complémentaire contre la vieillesse et le décès prématuré ;
- l'assurance doit être souscrite en vue de la constitution d'une rente ou d'un capital en cas de vie ou de décès ;
- les cotisations doivent être retenues par l'employeur sur les rémunérations ;
- les cotisations doivent être versées à titre définitif à une entreprise d'assurance, à une institution de prévoyance ou à une institution de retraite professionnelle établie dans un Etat membre de l'Espace économique européen ;
- la limite de 80 % de la dernière rémunération brute annuelle normale doit être respectée.

Cette réduction d'impôt est égale à 30 % des dépenses réellement payées. Il y a également imposition des sommes obtenues à l'échéance du contrat (voir ci-après : "*Capitaux et rentes provenant d'un contrat d'assurance-groupe*").

Ces formes d'épargne à long terme (deuxième ou troisième piliers) font également l'objet de certaines impositions dans le chef de la compagnie d'assurance ou du fonds de pension mais ce point n'est pas traité, vu qu'il ne concerne pas directement l'assuré.

### **6.2.1.3. Les achats d'actions ou parts de l'employeur**

Les achats d'actions ou parts de capital d'une société établie dans l'EEE dans laquelle le contribuable est

occupé en tant que travailleur ou dont la société-employeur du contribuable est une filiale ou sous-filiale, donnent droit à une réduction d'impôt (article 145, §§1<sup>er</sup> et 2, CIR 92) égale à 30 % des dépenses réellement payées si les conditions suivantes sont réunies :

- le contribuable doit être un salarié ou un appointé de la société, d'une filiale ou d'une sous-filiale ;
- les actions doivent être souscrites à l'occasion de la constitution de capital ou d'une augmentation de capital de cette société ;
- à la déclaration doivent être jointes les pièces justifiant que le contribuable a acquis les actions et qu'il les a conservées jusqu'à la fin de la période imposable.

Le montant donnant droit à une réduction d'impôt est limité à 820 euros par conjoint réunissant ces conditions et il est incompatible avec la réduction pour épargne-pension (l'incompatibilité s'apprécie par conjoint).

Les actions ou parts doivent, sauf en cas de décès, rester au moins cinq ans en la possession du contribuable. En cas de cession endéans les cinq ans, une reprise de la réduction d'impôt obtenue intervient sous la forme d'une majoration d'impôt fédérale, à concurrence d'autant de soixantièmes de la réduction d'impôt initiale qu'il ne reste de mois entiers à courir jusqu'à l'expiration du délai de cinq ans (à savoir 60 mois).

#### **6.2.1.4. Assurance-vie individuelle**

Les contrats d'assurance-vie individuelle **non affectés** à la reconstitution d'un emprunt hypothécaire donnent également droit à une réduction d'impôt fédérale pour épargne à long terme (pour les conditions, voir ci-dessus).

### **6.2.2. Environnement**

#### **6.2.2.1. Prêts verts**

Les intérêts des "prêts verts" donnent également droit à une réduction d'impôt.

Il s'agit des prêts conclus entre le 1<sup>er</sup> janvier 2009 et le 31 décembre 2011 en vue de financer des dépenses alors éligibles à la réduction d'impôt pour investissements économiseurs d'énergie.

La réduction d'impôt s'élève à 30 % des intérêts réellement payés après déduction de l'intervention de l'État sous forme de bonification d'intérêt.

La réduction d'impôt n'est pas applicable aux intérêts pris en considération à titre de frais professionnels réels ou pour lesquels l'application d'un autre avantage fiscal lié à l'emprunt, d'une réduction d'impôt régionale ou d'un crédit d'impôt régional a été demandée.

#### **6.2.2.2. Véhicules électriques**

Une réduction d'impôt est octroyée pour les dépenses effectuées en vue d'acquérir un véhicule à 2, 3 ou 4 roues, exclusivement propulsé par un moteur électrique et apte au transport d'au moins deux personnes (article 145<sup>28</sup>, CIR 92). Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013, les dépenses effectuées pour l'acquisition d'une voiture électrique à usage privé, à usage mixte ou d'un minibus, ne donnent plus droit à cette réduction d'impôt.

L'acquisition doit porter sur un véhicule à l'état neuf. La réduction d'impôt s'élève à 15 % du prix d'achat avec un maximum de :

- 5.350 euros pour un quadricycle ;

- 3.270 euros pour une motocyclette ou un tricycle.

Ces montants sont ceux indexés pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024.

Le contribuable n'a pas droit à cette réduction d'impôt lorsqu'il perçoit pour la même période imposable un budget mobilité en application de la loi du 17 mars 2019 concernant l'instauration d'un budget mobilité.

Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement en fonction du revenu imposable de chaque conjoint dans l'ensemble des revenus imposables globalement des deux conjoints.

### **6.2.2.3. Frais de borne de recharge à domicile pour voiture électrique**

À ne pas confondre avec la déduction majorée qui vient en déduction des revenus imposables pour certains contribuables (vu au point 5.8.4.), il s'agit ici d'une réduction d'impôt, elle est également présentée dans les dispositions communes au chapitre III, point 5.

<https://fin.belgium.be/fr/particuliers/avantages-fiscaux/bornes-de-recharge-pour-voitures-electriques>

Circulaire 2023/C/57 avec les FAQ relatives à la réduction d'impôt pour bornes de recharge pour voitures électriques :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/b1900af3-7078-4fbf-ba35-17de9e60a69e>

Le contribuable qui installe une borne de recharge pour voiture électrique à son domicile peut bénéficier d'une réduction d'impôt. Cela concerne les dépenses payées entre le 1<sup>er</sup> septembre 2021 et le 31 août 2024 inclus.

Il s'agit des dépenses pour l'achat à l'état neuf d'une borne de recharge, son installation et le contrôle de l'installation.

La borne doit :

- être installée dans ou à proximité immédiate de votre domicile ; et
- être une borne intelligente : le temps de charge et la capacité de charge doivent pouvoir être transmis par un système de gestion énergétique ; et
- n'utiliser que de l'électricité verte ; et
- être approuvée par un organisme de contrôle agréé.

**Tableau 1.8.b.**

Le taux de la réduction d'impôt varie suivant la période de paiement des dépenses :

Période de paiement des dépenses	% réduction d'impôt	Maximum par borne et par contribuable
Du 01.09.21 au 31.12.21 inclus	45 %	1.500 euros
Du 01.01.22 au 31.12.22 inclus	45 %	1.750 euros
Du 01.01.23 au 31.12.23 inclus	30 %	1.750 euros pour une borne de recharge unidirectionnelle 8.000 euros par borne de recharge bidirectionnelle

Du 01.01.24 au 31.08.24 inclus	15 %	1.750 euros pour une borne de recharge unidirectionnelle 8.000 euros par borne de recharge bidirectionnelle
--------------------------------	------	--

Si les dépenses qui entrent en ligne de compte pour la réduction d'impôt sont payées lors de différentes périodes imposables, la réduction d'impôt peut uniquement être demandée pour une seule période imposable. Et cela même si cela concerne plusieurs installations successives. La réduction d'impôt n'est donc octroyée qu'une seule fois par contribuable.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie entre les conjoints en fonction de leur revenu imposable globalement.

### **6.2.3. Autres dépenses bénéficiant d'incitants fiscaux fédéraux**

#### **6.2.3.1. Frais de garde d'enfants**

Il est accordé une **réduction d'impôt au taux de 45 %** pour les frais de garde d'enfants, aux conditions suivantes :

- le contribuable ou son conjoint doit avoir bénéficié de revenus professionnels : salaires, bénéfices, profits, ou encore de revenus de remplacement (pensions, allocations de chômage, etc.) ;
- l'enfant doit être à charge du contribuable (en cas de co-parenté, chacun des co-parents peut déduire les dépenses personnellement supportées) et avoir moins de 14 ans. Cette limite d'âge est portée à 21 ans pour les enfants ayant un handicap lourd. Les limites d'âge doivent être appréciées au moment de la garde elle-même, et non au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition;
- les frais de garde doivent être payés soit à des institutions ou des milieux reconnus par les pouvoirs publics locaux, régionaux ou communautaires, soit à des écoles maternelles ou primaires établies dans l'Espace économique européen ou des associations qui leur sont liées.

Dans le premier cas, il s'agit des institutions ou milieux d'accueil qui sont autorisés, agréés, subsidiés ou contrôlés ou auxquels un label de qualité a été accordé :

- par l'Office de la Naissance et de l'Enfance, par "Opgroeien regie" ou par le gouvernement de la Communauté germanophone;
- ou par les pouvoirs publics locaux, communautaires, autres que ceux visés au premier tiret, ou régionaux;
- ou par des institutions publiques étrangères établies dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen.

Le deuxième cas couvre non seulement les écoles mais aussi les associations ayant un lien avec ces écoles ou leur pouvoir organisateur.

La liste des institutions reconnues est donc plus large que les "garderies" et couvre également d'autres milieux d'accueil (plaines de jeux organisées par les communes, camps de vacances organisés par les mouvements de jeunesse, internats). Les frais de garde payés à des institutions situées dans un pays de l'Espace économique européen entrent également en compte pour la réduction d'impôt.

Depuis l'exercice d'imposition 2021, les frais de garde peuvent également être payés soit à des organisations

établies dans l'Espace économique européen qui organisent une garde à domicile pour des enfants malades par des gardiens professionnels, ou à des gardiens indépendants qui gardent un enfant malade dans le cadre de leur activité professionnelle qu'ils exercent au sein de l'Espace économique européen.

Les dépenses sont justifiées par l'attestation que les organismes qui sont établis sur le territoire belge sont tenus de délivrer au contribuable qui les a effectuées. Le modèle de cette attestation est déterminé par le Roi.

Le montant pouvant donner droit à une réduction d'impôt est le prix journalier réellement payé, limité à 16.40 euros en 2024 (exercice d'imposition 2025), par jour de garde et par enfant.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie entre les conjoints en fonction de leur revenu imposable globalement.

#### **6.2.3.1.1. Réduction d'impôt supplémentaire**

Depuis l'année de revenus 2017, les parents isolés à bas revenu ont droit à une réduction supplémentaire relative à leurs dépenses pour frais de garde d'enfants. Le taux est majoré de 30 points de pourcentage : la réduction d'impôt est donc portée à 75 %.

Une règle de palier s'applique (diminution progressive de la réduction d'impôt supplémentaire) lorsque le revenu imposable du contribuable est compris entre 18.660 et 23.650 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) (voir article 145<sup>35</sup>, CIR 92, se référant à l'article 133, alinéa 2, CIR 92).

La réduction d'impôt supplémentaire dont le contribuable ne peut effectivement bénéficier est convertie en crédit d'impôt (article 145<sup>35</sup>, alinéa 10, CIR 92) imputable et remboursable. Pour bénéficier de la réduction d'impôt supplémentaire, le contribuable ne peut avoir sollicité la majoration de quotité exemptée pour enfant à charge de moins de trois ans.

#### **6.2.3.2. Les rentes alimentaires**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/famille/rente\\_alimentaire](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/famille/rente_alimentaire)

Voir Circulaire 2023/C/43 relative aux rentes alimentaires qui entrent en considération fiscalement pour la déductibilité et l'imposition :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/67eef234-8d87-4bd8-abea-d35a3207a85c>

Contrairement aux autres incitants mentionnés dans cette section, il ne s'agit pas d'une réduction d'impôt, mais bien d'une déduction d'impôt – la dernière encore existante. En effet, dans le cadre de la régionalisation d'une partie de l'IPP suite à la Sixième réforme de l'État, seules les rentes alimentaires (art. 104, CIR 92) restent **déductibles de l'ensemble des revenus nets**, aux conditions suivantes :

- le bénéficiaire ne fait pas partie du ménage du contribuable ;
- la rente alimentaire doit être due en exécution du Code civil ou judiciaire, ou de la Loi instaurant la cohabitation légale les rentes alimentaires payées en vertu d'une disposition légale étrangère sont traitées de la même façon que les rentes payées en vertu d'une disposition de droit belge, à condition que ces dispositions soient analogues) ;
- la rente doit être payée régulièrement ou, si elle a été payée après la période imposable à laquelle elle se rapporte, l'avoir été en exécution d'une décision judiciaire avec effet rétroactif.

La déduction est limitée à 80 % des sommes versées.

Les rentes alimentaires payées suite à une obligation d'un des conjoints sont déductibles de ses revenus.

Lorsqu'elles résultent d'une obligation commune aux deux conjoints, elles sont déductibles proportionnellement aux revenus de chacun d'entre eux.

#### **6.2.3.3. Les libéralités**

Il est accordé une **réduction d'impôt** (article 145<sup>33</sup>, CIR 92) **au taux de 45 %** pour les libéralités faites aux institutions reconnues et aux institutions similaires d'un autre État membre de l'Espace économique, autant qu'elles atteignent au moins 40 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) par institution bénéficiaire.

Les libéralités versées par l'intermédiaire d'une plateforme de paiement en ligne à une association agréée entrent également en considération pour la réduction d'impôt.

Le montant global des libéralités pour lequel la réduction d'impôt est accordée ne peut excéder ni 10 % de l'ensemble des revenus nets du conjoint, ni 408.130 euros (exercice 2025, revenus 2024) par conjoint.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement entre conjoints en fonction de leur revenu imposable globalement.

#### **6.2.3.4. Rémunérations d'employés de maison**

Il est accordé une **réduction d'impôt au taux de 30 %** (art. 145<sup>34</sup>, CIR 92) pour les rémunérations payées ou attribuées pendant la période imposable à un employé de maison.

Cette réduction d'impôt n'est octroyée que pour un seul employé de maison, aux conditions suivantes :

- le contribuable doit être inscrit comme employeur à l'ONSS ;
- au moment de son engagement l'employé doit être, soit bénéficiaire du revenu d'intégration, soit chômeur complet indemnisé depuis six mois au moins ;
- les rémunérations doivent être soumises à la sécurité sociale et excéder 4.770 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

Le montant pour lequel la réduction d'impôt est accordée, est égal à 50 % des rémunérations accordées, avec un maximum de 8.160 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) (article 145<sup>34</sup>, CIR 92).

#### **6.2.3.5. Actions de fonds de développement en micro-financement**

Cette réduction d'impôt concerne les souscriptions d'actions nominatives émises par des fonds de développement agréés actifs dans le domaine du micro-crédit (article 145<sup>32</sup>, CIR 92).

Les sommes versées doivent s'élever au minimum à 410 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024). Les actions doivent, sauf en cas de décès, rester en la possession du souscripteur au moins 60 mois sans interruption.

En cas de cession, le nouveau souscripteur n'a pas droit à la réduction d'impôt et l'ancien souscripteur a une majoration d'impôt équivalant à autant de soixantièmes de la réduction d'impôt initiale qu'il ne reste de mois entiers à courir.

La réduction d'impôt est égale à 5 % des sommes versées avec un maximum de 410 euros pour les revenus de 2024.

#### **6.2.3.6. Actions ou parts d'entreprises débutantes**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/avantages\\_fiscaux/investir-dans-petite-entreprise-tax-shelter-start-up-scale-up](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/avantages_fiscaux/investir-dans-petite-entreprise-tax-shelter-start-up-scale-up)

**Circulaire 2018/C/28 concernant la réduction d'impôt Tax shelter pour des entreprises débutantes**

<https://eservices.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/2e260e9d-3721-4c00-9720-b3adf27c1579>

**Circulaire 2019/C/58 concernant la réduction d'impôt Tax shelter pour des entreprises débutantes (start-up)– exclusion des dirigeants d'entreprise**

<https://www.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/c26f361b-dec3-4923-a187-79cfaad4fc8f>

Il s'agit d'une réduction d'impôt spécifique pour les personnes physiques qui, sous certaines conditions, souscrivent soit directement, soit par le biais d'une plateforme de crowdfunding à de nouvelles actions ou parts émises par une PME qui débute, ou à des droits dans un fonds starters agréé ou une Pricaf privée starter qui investit à son tour (et donc indirectement) les fonds ainsi récoltés dans de nouvelles actions ou parts émises par des PME débutantes.

Cette réduction d'impôt est également accordée aux personnes physiques qui souscrivent par le biais d'une plateforme de crowdfunding à de nouveaux instruments de placement émis par un véhicule de financement, pour autant que ce véhicule investisse directement les sommes obtenues dans de nouvelles actions ou parts de PME débutantes.

Ces PME débutantes doivent également répondre à une série de conditions légales (ne pas être cotées en bourse, ne pas être des sociétés immobilières ou de financement, ne pas encore avoir distribué de dividendes, etc.).

Ne peuvent cependant bénéficier de la réduction d'impôt les dirigeants d'entreprise pour les actions ou parts de la société dans laquelle ils exercent directement ou indirectement leur activité de dirigeant d'entreprise.

La mesure concerne les nouvelles actions ou parts émises lors de la constitution de la société débutante ou lors d'une augmentation de capital entièrement libéré opérée au cours des quatre années qui suivent la constitution de la société.

Les investissements ne sont pris en considération pour la réduction d'impôt qu'à concurrence d'un montant de 100.000 euros par personne et par période imposable Il s'agit d'une limite globale applicable simultanément aux deux types de réduction d'impôt suivants : entreprises débutantes et entreprises en croissance.

La réduction d'impôt est égale à 30 % du montant investi (45 % du montant investi dans le cas d'une microsociété) et elle est applicable aux dépenses pour l'acquisition d'actions ou de parts de sociétés débutantes émises à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2015. Le taux majoré de 45 % s'applique en cas d'investissement direct dans une microsociété, mais aussi en cas d'investissement indirect, pour autant que cet investissement soit effectué par le biais d'un véhicule de financement. L'investissement indirect via un fonds starter ou une Pricaf privée starter ne donne pas droit au taux majoré de 45 %..

Le choix d'investir directement (en achetant des actions ou parts de l'entreprise débutante) ou indirectement (en achetant des parts d'un fonds starters agréé) a une influence sur l'exercice imposable au cours duquel la réduction est octroyée.

**Reprise de réduction d'impôt**

Les investisseurs sont également soumis à une condition de détention de quatre périodes imposables ultérieures.

En cas de non-respect de cette condition de détention, la réduction d'impôt est recalculée au prorata de la détention effective (calcul en 48<sup>ème</sup>, donc par mois), et l'impôt de la période imposable au cours de laquelle la condition de détention n'est plus remplie est majoré d'autant. Le régime de reprise s'applique également lorsque l'investissement a été effectué par le biais d'un fonds starter ou d'une Pricaf privée, en cas de cession des actions ou parts, dans les 48 mois suivant leur acquisition, par ce véhicule de financement.

#### **6.2.3.7. Actions ou parts d'entreprises en croissance**

Circulaire 2020/C/75 sur la réduction Tax shelter pour des entreprises (sociétés) qui débutent :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d28beac8-7b60-4a2d-9fed-bb026e269306>

Une réduction d'impôt est accordée pour l'acquisition de nouvelles actions ou parts d'entreprises en croissance (tax shelter scale-up). Elle est octroyée depuis l'exercice d'imposition 2019.

Elle est prévue à l'article 145<sup>26</sup>, CIR 92 et à l'article 63<sup>12/1</sup>, AR/CIR 92.

La réduction d'impôt est égale à 30 % du montant investi, après déduction de la rémunération du véhicule de financement-intermédiaire et d'éventuels autres coûts y afférents. Cette réduction d'impôt ne peut être ni remboursée, ni reportée sur une période imposable suivante. Un plafond global de 100.000 euros par personne et par période imposable s'applique aux réductions d'impôt entreprises en croissance et entreprises débutantes.

L'acquisition de nouvelles actions ou parts de sociétés en croissance peut se faire éventuellement via une plateforme de crowdfunding. Une autre manière d'investir est l'acquisition, via une plateforme de crowdfunding, de nouveaux instruments de placement émis par un véhicule de financement qui investit alors à son tour dans les actions ou parts de ces sociétés. Il doit s'agir de nouvelles actions ou parts souscrites à l'occasion d'une augmentation de capital.

Le taux passe à 45 % pour les investissements en nouvelles actions ou parts d'une microsociété, souscrites directement ou par le biais d'une plateforme de crowdfunding et pour les investissements en nouveaux instruments de placement émis par un véhicule de financement qui investira à son tour dans les actions ou parts des microsociétés débutantes.

##### Reprise de réduction d'impôt

En cas de non-respect de certaines conditions dans un délai de 12 mois ou de 48 mois, une majoration d'impôt sera effectuée.

La reprise est calculée en fonction du nombre de mois entiers manquants à partir de la date à laquelle la condition n'est pas respectée jusqu'à la fin du délai de 12 mois ou de 48 mois.

#### **6.2.3.8. Frais dans le cadre d'une procédure d'adoption**

Depuis l'exercice d'imposition 2019, une réduction d'impôt est accordée pour les dépenses effectuées par le contribuable dans le cadre d'une procédure d'adoption dans laquelle un service d'adoption agréé intervient (article 145<sup>48</sup>, CIR 92). La liste des dépenses éligibles diffère selon qu'il s'agit d'une adoption nationale ou d'une adoption internationale.

La réduction d'impôt est accordée durant la période imposable au cours de laquelle la procédure d'adoption est terminée, pour les dépenses faites au cours de cette période imposable et des cinq périodes imposables précédentes.

La réduction d'impôt est égale à 20 % des dépenses prises en compte et elle ne peut dépasser 6.530 euros (revenus 2024, exercice d'imposition 2025,) par procédure d'adoption. Lorsque la procédure d'adoption est introduite par deux contribuables, le montant maximum est limité à la moitié dans le chef de chaque contribuable.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement entre conjoints en fonction de leur revenu imposable globalement.

#### **6.2.3.9. Primes pour une assurance protection juridique**

[https://finances.belgium.be/fr/particuliers/avantages\\_fiscaux/assurance-protection-juridique](https://finances.belgium.be/fr/particuliers/avantages_fiscaux/assurance-protection-juridique)

Pour rendre l'assurance protection juridique plus accessible, une réduction d'impôt a été introduite, depuis l'exercice d'imposition 2020, pour les primes que le contribuable a réellement payées au cours de la période imposable pour un contrat d'assurance protection juridique souscrit à titre individuel qui satisfait à certaines conditions il doit s'agir d'un contrat d'assurance protection juridique au sens de la loi du 4 avril 2014 relative aux assurances).

La réduction d'impôt est accordée à partir de l'exercice d'imposition 2020 aux primes qui sont payées à partir de 1<sup>er</sup> septembre 2019.

Le contrat d'assurance protection juridique doit satisfaire à toutes les conditions prévues au chapitre 2 de la loi du 22 avril 2019 visant à rendre plus accessible l'assurance protection juridique.

Le contribuable doit avoir souscrit le contrat d'assurance à titre individuel auprès d'une entreprise d'assurance établie au sein de l'Espace économique européen.

Les primes ne sont prises en considération qu'à concurrence d'un montant de 320 euros par période imposable (montant pour l'exercice d'imposition 2025), et la réduction d'impôt est égale à 40 % de ce montant.

La réduction d'impôt est accordée au contribuable qui a réellement payé pendant la période imposable les primes éligibles pour un contrat d'assurance protection juridique qu'il a souscrit à titre individuel. En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est accordée au conjoint ou au cohabitant légal qui est le preneur d'assurance.

Lorsque les deux conjoints ou cohabitants légaux ont souscrit ensemble un contrat d'assurance protection juridique, les primes payées n'entrent pas en considération pour la réduction d'impôt. En effet, une assurance souscrite par plusieurs contribuables n'est pas souscrite à titre individuel.

La réduction d'impôt est accordée sur base d'une attestation annuelle délivrée par l'assureur.

#### **6.2.3.10. Réduction pour rémunérations d'heures supplémentaire avec sursalaire**

Circulaire 2024/C/6 relative à la réduction d'impôt et à la dispense de versement du précompte professionnel dans le cadre du travail supplémentaire – augmentation temporaire du nombre d'heures supplémentaires avec sursalaire fiscalement avantageuses :

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/1f6866d3-6a3b-4c31-8d1c-76dc38049e57>

Aux travailleurs du secteur marchand et non-marchand, des entreprises publiques autonomes (Proximus, Bpost, SNCB, Infrabel et de la société anonyme HR Rail est accordée une réduction d'impôt (art. 154bis, CIR 92) lorsqu'ils ont presté des heures supplémentaires donnant droit à un sursalaire. À ne pas confondre avec l'exonération pour prestations d'heures supplémentaires sans sursalaire visée aux points 5.6.8.1 et 5.6.8.2.

Cette réduction d'impôt est calculée sur la base du calcul du sursalaire en ce qui concerne les heures supplémentaires prestées. Il s'agit de la rémunération brute, avant déduction des cotisations personnelles de sécurité sociale, à laquelle peuvent s'ajouter d'autres éléments. La réduction d'impôt n'est accordée que pour un nombre de 130 heures. Si le nombre d'heures supplémentaires (NHS) dépasse 130, la base de calcul est limitée à 130/NHS.

Le nombre maximum d'heures supplémentaires précités de 130 heures est porté à 180 heures dans les cas suivants :

- pour tous les travailleurs :
  - pour les exercices d'impositions 2020, 2021, 2023, 2024 et 2025 ;
  - pour l'exercice d'imposition 2022, dans la mesure où ces 50 heures supplémentaires sont effectuées au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> juillet 2021 au 31 décembre 2021 ;
  - pour l'exercice d'imposition 2026, dans la mesure où le contingent de base de 130 heures et les 50 heures supplémentaires sont effectués au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2025 au 30 juin 2025 inclus ;
- pour les travailleurs occupés par des employeurs effectuant des travaux immobiliers, à condition qu'ils utilisent un système électronique d'enregistrement des présences visé au chapitre V, section 4 de la loi du 4 août 1996 relative au bien-être des travailleurs lors de l'exécution de leur travail.

Le maximum de 130 heures supplémentaires susmentionné est en outre porté à 280 heures pour les travailleurs occupés par des employeurs qui effectuent principalement des travaux routiers, à l'exclusion de la pose de tuyaux et de câbles souterrains, ou des travaux ferroviaires et pour lesquels le gouvernement impose de travailler le week-end, les jours fériés ou la nuit, à condition que ces employeurs utilisent un système d'enregistrement électronique des présences visé au chapitre V, section 4 de la loi du 4 août 1996 relative au bien-être des travailleurs lors de l'exécution de leur travail, et à condition et dans la mesure où ces travailleurs ont effectivement exécuté des travaux routiers ou ferroviaires pour lesquels le gouvernement impose de travailler les week-ends, les jours fériés ou la nuit pendant les heures supplémentaires effectuées pour ces employeurs.

Enfin, le maximum de 130 heures supplémentaires susmentionné est porté à 360 heures pour les travailleurs employés par des employeurs relevant de la commission paritaire de l'industrie hôtelière ou de la commission paritaire du travail temporaire si l'utilisateur relève de la commission paritaire de l'industrie hôtelière.

La réduction d'impôt s'élève à :

- 57,75 % pour une heure prestée à laquelle s'applique un sursalaire légal de 50 ou 100 % ;
- 66,81 % pour une heure prestée à laquelle s'applique un sursalaire légal de 20 %.

Dans le secteur horeca, il doit s'agir d'heures supplémentaires donnant droit au paiement d'un sursalaire, qu'elles soient ou non compensées par le travailleur, effectuées par des travailleurs occupés par un employeur relevant de la commission paritaire de l'industrie hôtelière ou de la commission paritaire du travail intérimaire. Contrairement à ce qui est prévu pour les heures supplémentaires exonérées dans le secteur horeca, le

nombre maximum d'heures supplémentaires est le même, que l'employeur utilise ou non un système électronique d'enregistrement de présente dans chaque lieu d'exploitation.

Si le précompte professionnel est intégralement retenu sur les rémunérations, l'employeur qui paie ou octroie la rémunération est dispensé de verser au Trésor une partie du précompte professionnel dû sur la part des rémunérations relative aux heures supplémentaires effectuées par le travailleur, à condition que ledit précompte professionnel soit intégralement retenu sur ces rémunérations.

## 6.3. RÉDUCTIONS D'IMPÔT RÉGIONALES

Les réductions d'impôt régionales sont imputées sur les centimes additionnels régionaux éventuellement majorés des augmentations d'impôt régionales et diminués des diminutions d'impôt régionales. Elles sont liées aux compétences matérielles des Régions.

### 6.3.1. *Investissements immobiliers*

#### 6.3.1.1. La réduction d'impôt pour l'habitation unique (bonus-logement régional)

La déduction pour habitation unique a été transformée en réduction d'impôt et ce sont désormais les Régions qui sont compétentes, lorsqu'il s'agit de l'habitation propre au moment du paiement (i.e. des primes d'assurance-vie, des intérêts et des amortissements en capital de l'emprunt hypothécaire).

Le régime du bonus-logement régional et les conditions de son octroi sont décrits ci-dessus au point 6.1.1. Les variantes régionales d'application pour l'exercice d'imposition 2024 y sont également exposées.

#### 6.3.1.2. Les dépenses d'entretien et de restauration de monuments classés

Pour rappel, cette réduction d'impôt a été abrogée en Région de Bruxelles-Capitale. Elle perdure en Région flamande et Région wallonne uniquement

Les dépenses d'entretien et de restauration de monuments classés bénéficient d'un avantage fiscal sous la forme d'une réduction d'impôt (art. 145<sup>36</sup>, CIR 92).

La réduction d'impôt est accordée au taux de 30 % pour les dépenses exposées par le propriétaire en vue de l'entretien et la restauration de monuments ou sites classés ouverts au public et non donnés en location.

Le montant pour lequel la réduction d'impôt est octroyée est égal à 50 % des dépenses non couvertes par des subsides, avec un maximum de 48.710 euros (montant applicable en Région wallonne).

La Région flamande a fondamentalement revu la réduction d'impôt pour monuments classés, et cela à partir de l'exercice d'imposition 2019. La réduction d'impôt est désormais égale à 40 %, il n'y a plus lieu de réduire de moitié les dépenses effectuées pendant la période imposable et les modalités d'octroi ont été modifiées.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt est répartie entre les conjoints en fonction de leur revenu imposable globalement.

#### 6.3.1.3. Les dépenses de rénovation d'habitations données en location à loyer modéré (Région wallonne)

**En région wallonne uniquement** (art. 145<sup>30</sup>, CIR 92). Pour rappel, cette réduction d'impôt a été abrogée en Région de Bruxelles-Capitale (en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, pour les dépenses payées

avant le 1<sup>er</sup> janvier 2016, la réduction d'impôt continue cependant à être accordée pour la partie restante de la période de 9 ans).

Elle est supprimée en Région flamande pour les dépenses payées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019. La réduction d'impôt continue cependant à être accordée pour les dépenses effectivement payées le 31 décembre 2018 au plus tard.

Les dépenses concernées sont celles qui ont été effectivement payées pendant la période imposable en vue de la rénovation d'une habitation dont le contribuable est propriétaire – bailleur. L'immeuble doit être donné en location pour neuf ans via une agence immobilière sociale.

La réduction d'impôt est accordée aux conditions suivantes :

- l'habitation doit être occupée depuis 15 ans au moins ;
- le coût total des travaux s'élève à minimum 14.610 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024), TVA comprise.

La réduction d'impôt est accordée pendant neuf périodes imposables à concurrence de 5 % des dépenses réellement faites pour chacune de ces périodes imposables, avec un maximum de 1.460 euros pour l'exercice d'imposition 2025, revenus de 2024.

La réduction d'impôt n'est pas applicable :

- aux dépenses qui sont prises en considération à titre de frais professionnels ;
- aux dépenses qui bénéficient de la déduction pour investissement.

La réduction d'impôt n'est pas cumulable avec les réductions d'impôt suivantes : monuments et sites classés (Région flamande et Région wallonne uniquement), isolation du toit (Région wallonne uniquement).

Lorsqu'une imposition commune est établie, la réduction d'impôt est répartie proportionnellement en fonction de la quotité de chaque conjoint dans l'ensemble des revenus imposables globalement des deux conjoints.

#### **6.3.1.4. Réduction d'impôt pour conventions de rénovation (Région flamande)**

Une réduction d'impôt est accordée en faveur du prêteur personne physique qui conclut une convention de rénovation avec un emprunteur personne physique.

**Le prêteur** doit être une personne physique. Pendant la convention de rénovation, le prêteur ne peut lui-même être emprunteur dans le cadre d'une autre convention de rénovation.

**L'emprunteur** doit lui aussi être une personne physique. Pendant la convention de rénovation, il ne peut lui-même être prêteur ou emprunteur dans le cadre d'une autre convention de rénovation.

Au moment de la conclusion de la convention de rénovation, **le bien immobilier** ne peut être repris depuis plus de quatre ans :

- dans le registre des immeubles inoccupés ;
- dans l'inventaire des sites d'activité économique abandonnés et/ou négligés ;
- sur les listes des habitations inadaptées et/ou inhabitables et des bâtiments et/ou habitations laissés à l'abandon.

Le bien immobilier doit être destiné à servir de résidence principale à l'un des emprunteurs au moins après la rénovation, et cela pendant au moins huit années consécutives.

La convention de rénovation peut avoir une durée maximale de 30 ans et les intérêts demandés ne peuvent pas dépasser un plafond déterminé.

La **réduction d'impôt** s'élève à 2,5 % du montant mis à disposition par le prêteur dans le cadre de la convention de rénovation.

La base de calcul est plafonnée à 25.000 euros par contribuable. Pour la base de calcul, il est tenu compte de la moyenne des montants mis à disposition au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre de la période imposable.

La réduction est accordée pour la première fois pour la période imposable au cours de laquelle au moins un des emprunteurs affecte le bien immobilier à la résidence principale et tant que cette condition est respectée.

La réduction d'impôt pour conventions de rénovation est supprimée pour les conventions de rénovation conclues après le 31 décembre 2018.

### **6.3.1.5. Les dépenses d'isolation du toit (Région wallonne)**

Désormais, cette réduction d'impôt est uniquement applicable en Région wallonne. Elle est prévue à l'article 145<sup>47</sup>, CIR 92.

Le critère pour déterminer la Région compétente est le domicile fiscal du contribuable au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition, l'habitation où les travaux sont effectués pouvant être située dans une autre Région.

La réduction d'impôt pour l'isolation du toit est fixée à 30 % des dépenses réellement payées pendant la période imposable. Les dépenses payées par une autre personne que le contribuable lui-même (qui postule l'avantage fiscal) sont également admises. Ceci est également valable pour les autres réductions d'impôt mentionnées dans la circulaire (cf. Circulaire Ci.RH.331/635.466 du 29 janvier 2016).

Au 31 décembre de l'année au cours de laquelle ont débuté les travaux, l'habitation doit avoir été occupée depuis au moins cinq ans. La réduction d'impôt est plafonnée à 3.900 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) par période imposable et par habitation.

Les dépenses qui sont prises en considération au titre de frais professionnels ou pour l'octroi de la déduction pour investissement ne sont pas éligibles à cette réduction. La réduction d'impôt n'est pas cumulable avec les réductions d'impôt suivantes : habitations louées à loyer modéré, monuments et sites classés.

Les dépenses sont réparties entre conjoints en fonction du revenu imposable globalement de chaque conjoint dans l'ensemble de leurs revenus imposables globalement.

### **6.3.2. Autres réductions d'impôt régionales**

#### **6.3.2.1. Chèques ALE, chèques-travail de proximité et titres-services**

Les articles 145<sup>17</sup> à 145<sup>20</sup> visent ces matières. Les sommes payées aux **agences locales pour l'emploi (ALE)** à l'occasion de l'achat et de l'utilisation des chèques ALE donnent droit à une réduction d'impôt au taux de 30 % en Région wallonne, et de 15 % en Région de Bruxelles-Capitale.

La Région flamande a remplacé le régime du chèque ALE par le régime du travail de proximité. Les avantages fiscaux sont identiques. Les chèques-travail de proximité (Région flamande) donnent également droit à une réduction d'impôt au taux de 20 % depuis l'exercice d'imposition 2021 (contre 30 % auparavant).

Les conditions suivantes doivent être réunies :

- la dépense (chèque ALE/travail de proximité) est faite en dehors de toute activité professionnelle ;

- elle est faite au profit des agences locales pour l'emploi pour des prestations effectuées par des travailleurs sous contrat de travail ALE ;
- le contribuable doit joindre à sa déclaration l'attestation prévue dans la réglementation en matière d'ALE et fournie par l'émetteur des chèques ALE/chèques-travail de proximité.

Les sommes payées pour des **prestations avec titres-services**, autres que des titres-services sociaux, donnent également droit à une réduction d'impôt au taux de 20 % en Région flamande, 10 % en Région wallonne et 15 % en Région de Bruxelles-Capitale.

Les titres-services sont acquis par des personnes physiques qui désirent faire appel, en dehors de toute activité professionnelle, à des services de proximité (aide à domicile de nature ménagère et certaines activités en dehors du lieu de résidence de l'utilisateur, comme le transport accompagné de personnes âgées ou à mobilité réduite ou de menues courses journalières). Ils sont émis par des sociétés désignées par l'Office National de l'Emploi. Le particulier qui a acquis les titres-services passe ensuite un contrat avec une société agréée pour les services de proximité concernés et paie les prestations effectuées au moyen des titres-services.

Ces dépenses donnent droit à une réduction d'impôt à concurrence de la valeur nominale des chèques ALE / chèques-travail de proximité (Région flamande) ou des titres-services émis au nom du contribuable et achetés par celui-ci auprès de l'émetteur en 2024, déduction faite, le cas échéant, des chèques restitués à l'émetteur au cours de cette même année.

La Région wallonne et la Région flamande ont limité l'avantage fiscal lié aux titres-services en modifiant le calcul du montant des dépenses pouvant entrer en ligne de compte pour cette réduction d'impôt. En Région wallonne, la réduction d'impôt pour titres-services est seulement encore octroyée, par contribuable, pour une dépense de 0,90 euro par titre-service pour les 150 premiers titres-services acquis. En Flandre, une limitation de 1,80 euro par titre service pour les 198 premiers titres-services est applicable par contribuable.

La dépense éligible est plafonnée, par contribuable, à 1.790 euros par an pour les dépenses réalisées en 2024 (exercice d'imposition 2025). Ce plafond est valable pour les dépenses dans le cadre des chèques ALE et des titres-services (Région wallonne et Région bruxelloise) / dans le cadre des chèques-travail de proximité et des titres-services (Région flamande).

La partie de la réduction d'impôt pour titres-services, qui ne peut être imputée sur les centimes additionnels régionaux et les augmentations d'impôt régionales ou sur le solde de l'IPP fédéral, est convertie en un crédit d'impôt régional remboursable.

La conversion en crédit d'impôt ne s'applique toutefois pas aux contribuables qui ont recueilli des revenus professionnels exonérés par convention et qui n'interviennent pas pour le calcul de l'impôt afférent à leurs autres revenus. La conversion en crédit d'impôt est supprimée en Région wallonne à partir de l'exercice d'imposition 2020.

En cas d'imposition commune, la réduction d'impôt pour chèques ALE / chèques-travail de proximité et titres-services est répartie en fonction du revenu imposable de chaque conjoint dans l'ensemble des revenus imposables globalement des deux conjoints.

### **6.3.2.2. Crédit d'impôt "win-win" (Région flamande)**

Décret flamand du 19 mai 2006 sur le prêt win-win (M.B., 30 juin 2006, 2<sup>ème</sup> édition)

Arrêté du Gouvernement flamand du 20 juillet 2006 portant exécution du décret du 19 mai 2006 sur le prêt Win-win (M.B., 17 août 2006)

<https://www.vlaio.be/nl/subsidies-financiering/subsidiedatabank/winwinlening>

Existant depuis 2006, cet avantage fiscal concerne des prêts octroyés par des personnes physiques à des petites sociétés.

L'emprunteur doit être une « micro, petite ou moyenne entreprise » au sens des critères européens (cf. Recommandation 2003/361/CE de la Commission européenne du 6 mai 2003, ainsi que ses éventuelles adaptations). Il doit donc s'agir d'une entreprise :

- occupant moins de 250 travailleurs ;
- qui ne dépasse pas l'une des limites suivantes : un chiffre d'affaires annuel de 50 millions d'euros ou un total du bilan de 43 millions d'euros ;
- et qui satisfait au critère d'indépendance.

Cette entreprise est soit dirigée par un indépendant, soit par une personne morale. Le régime du prêt "win-win" peut également s'appliquer aux prêts à des sociétés coopératives.

L'emprunteur doit avoir un siège d'exploitation en Région flamande et être inscrit à la Banque- carrefour des entreprises ou à un organisme de sécurité sociale des indépendants dans le cas où une inscription à la Banque-carrefour des entreprises n'est pas obligatoire.

Les fonds reçus par l'emprunteur doivent être affectés à l'activité professionnelle de l'entreprise.

L'emprunteur peut emprunter 300.000 euros au maximum via un ou plusieurs prêt(s) "win-win" avec un maximum de 75.000 euros par prêteur.

Le **prêteur** doit être une personne physique, localisée en Région flamande au sens de la nouvelle LSF. Le prêteur doit y avoir établi son domicile fiscal au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition à l'IPP.

Le prêt "win-win" doit être conclu en dehors du cadre des activités professionnelles ou commerciales du prêteur. Le prêteur ne peut pas :

- être le salarié de l'emprunteur ;
- si l'emprunteur est un indépendant, le prêteur ne peut être son conjoint ou son cohabitant légal ;
- Si l'emprunteur est une personne morale, le prêteur ne peut pas être gérant, administrateur ou actionnaire de cet emprunteur-personne morale et les mêmes exclusions s'appliquent au conjoint ou au cohabitant légal du prêteur.

Ces conditions s'apprécient au moment du prêt. Le prêteur ne peut être lui-même emprunteur d'un autre prêt "win-win".

Le prêt doit être subordonné tant aux dettes existantes qu'aux dettes futures de l'emprunteur, il doit avoir une durée de huit ans et un prêteur ne peut prêter plus de 75.000 euros à un ou plusieurs emprunteurs. Le prêt peut être remboursé en une fois après huit ans ou selon un schéma d'amortissement établi par les parties. L'emprunteur peut amortir le prêt "win-win" anticipativement au moyen d'un remboursement unique du solde dû en principal et intérêts. Le taux d'intérêt doit être compris entre 50 et 100 % du taux d'intérêt légal en vigueur au moment de la conclusion de l'emprunt (5,75 % pour l'année 2024 ; par conséquent, le taux d'intérêt d'un prêt "win-win" conclu en 2024 peut se situer entre 2,875 % et 5,75 %.).

L'avantage fiscal est octroyé sous forme de crédit d'impôt (le décret flamand du 19 décembre 2014 a formellement transformé la réduction d'impôt en crédit d'impôt). Il comprend un crédit d'impôt annuel, basé sur le montant des prêts, et éventuellement un crédit d'impôt unique en cas de défaut de remboursement par l'emprunteur. Le crédit d'impôt annuel est égal à 2,5 % de la moyenne arithmétique des montants prêtés sur

la période. Il est donc limité à 1.875 euros. Ce maximum s'applique par conjoint. Le crédit d'impôt unique s'applique en cas d'un défaut de remboursement causé par une faillite ou liquidation de l'emprunteur. Il est égal à 30 % du montant en principal définitivement perdu.

Suite à la crise du COVID-19, le pourcentage du crédit d'impôt unique peut être porté à maximum 40 %. La majoration du crédit d'impôt unique vaut uniquement pour les prêts "win-win" conclus entre le 15 mars 2020 et le 31 décembre 2021.

Depuis le 11 février 2021, la "Vriendenaandeel" (Action d'Ami) est opérationnelle : tout comme le prêt "win-win", un contribuable peut investir jusqu'à un maximum de 75.000 euros (cumul maximum dans ces deux systèmes) dans une PME flamande en échange d'un avantage fiscal (cf. point 6.3.2.4).

### **6.3.2.3. Crédit d'impôt Prêt "Coup de Pouce" (Région wallonne)**

[Prêt Coup de Pouce - Wallonie Entreprendre \(wallonie-entreprendre.be\)](#)

**FAQ - Crédit d'impôt wallon pour prêts "coup de pouce"**

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/33cb9745-a502-41b5-b2be-bb39401de01d>

Ce crédit d'impôt est octroyé aux particuliers qui prêtent de l'argent à une PME débutante, qu'il s'agisse d'une société ou d'une entreprise unipersonnelle, dans le cadre du Prêt "Coup de Pouce".

**L'emprunteur** doit être une PME, en ce compris les indépendants personnes physiques. Il est dans ce contexte fait référence à la recommandation de la Commission européenne du 6 mai 2003.

L'emprunteur doit avoir un siège d'exploitation en Région wallonne et il doit s'agir d'une entreprise débutante inscrite depuis moins de 5 ans à la Banque-Carrefour des entreprises. Cette condition de moins de 5 ans a été supprimée récemment (Décret wallon du 17 juillet 2018). Désormais, les PME inscrites depuis 5 ans ou plus à la BCE ou auprès d'un organisme de sécurité sociale des indépendants sont également admises.

**Le prêteur** doit être une personne physique qui conclut le prêt en dehors du cadre de ses activités entrepreneuriales ou professionnelles. Le prêteur doit être un habitant de la Région wallonne, ayant son domicile fiscal en Région wallonne au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition.

D'autres conditions sont également citées, parmi lesquelles le fait que le prêteur ne peut pas être lui-même emprunteur d'un autre Prêt "Coup de Pouce".

**Le prêt** doit avoir le caractère d'un prêt subordonné. Il doit avoir une durée fixe de quatre, six ou huit ans. Par prêteur, le montant maximal qui peut être prêté dans le cadre d'un ou de plusieurs prêts s'élève à 125.000 euros. Et le montant total en principal, prêté à un emprunteur dans le cadre d'un ou de plusieurs prêts, s'élève à 250.000 euros au maximum par emprunteur.

**Le crédit d'impôt** est calculé sur base des montants prêtés, déduction faite des remboursements anticipés autorisés. L'assiette de calcul du crédit d'impôt est formée par la moyenne arithmétique de tous les montants prêtés, en principal, au 1<sup>er</sup> janvier et au 31 décembre de la période imposable. Le crédit d'impôt est de 4 % pour les quatre premières périodes imposables à partir de celle de la conclusion du prêt, et de 2,5 % pour les éventuelles périodes imposables suivantes.

### **6.3.2.4. « Vriendenaandeel » (Action d'Ami) (crédit d'impôts)**

<https://www.vlaio.be/nl/subsidies-financiering/subsidiedatabank/vriendenaandeel>

Décret flamand du 27 novembre 2020 modifiant le décret du 19 mai 2006 relatif au Prêt Gagnant-Gagnant, en ce qui concerne la " Vriendenaandeel " (Action d'Ami) (Moniteur belge du 23 décembre 2020 (2<sup>ème</sup> édition).

En respectant certaines conditions, les personnes physiques résidant fiscalement en Flandre qui souscrivent de nouvelles actions de PME flamande par un apport en numéraire(maximum 75.000 euros) bénéficient d'un crédit d'impôt, pour cinq ans au plus. Les dispositions relatives au crédit d'impôt prennent effet à partir de l'exercice d'imposition 2021.

L'arrêté d'exécution prévoit l'intervention obligatoire d'un réviseur d'entreprises ou d'un expert-comptable externe. Il est chargé d'évaluer le prix d'émission lors de l'émission des Vriendenaandelen.

L'apporteur doit souscrire dans le cadre de sa gestion privée et ne peut être salarié de la PME ni mandataire (idem pour son conjoint). Il ne peut être ni propriétaire directement ou indirectement, de plus de 10 % des actions ni titulaire de 10 % des droits de vote **à la date** du contrat. Idem pour son conjoint ou cohabitant légal.

Il ne peut avoir vendu des parts (en tout ou en partie) de la société durant les vingt-quatre mois qui précèdent la libération de la nouvelle «Vriendendaandeel»; idem pour son conjoint ou cohabitant légal. Le but est d'éviter de sortir de la société pour ensuite y revenir en bénéficiant de l'avantage fiscal. De la même façon, la société ne peut avoir procédé à une réduction de capital, rachat(s) d'actions propres, réduction(s) partage(s) de fonds propres durant les vingt-quatre mois précédant la libération de la « Vriendendaandeel ».

La société doit être une "micro, petite ou moyenne entreprise" (voir critères sous 6.3.2.2.).

La société ne peut détenir une participation directe dans une société établie dans un paradis fiscal (voir chapitre II, 5.5.4.18.) ou y avoir fait des paiements. D'autres exclusions sont précisées dans le décret.

Les apports en numéraire sont entièrement libérés et ne peuvent pas servir à payer des dividendes ou à acheter des actions (rachat y compris). Il ne peut être prêté ni être réinvesti dans un prêt "win-win" et inversement.

Le montant maximum qu'une entreprise peut emprunter dans le cadre de ce type de prêt est égal à 300.000 euros et à 75.000 euros par prêteur comme pour le prêt "win-win". D'ailleurs le crédit d'impôt maximum se répartit entre ces deux systèmes (plafonnement similaire).

Le cumul avec des avantages fiscaux fédéraux est interdit.

## 7. CALCUL DE L'IMPÔT

### 7.1. SCHÉMA GÉNÉRAL - IPP FÉDÉRAL ET IPP RÉGIONAL

Circulaire AGFisc 29/2014 (Ci.RH.331/633.424) du 07.07.2014 commentant l'introduction de la taxe additionnelle régionale sur l'impôt des personnes physiques en annexe 1)

**Tableau 1.8.c.**

Impôt sur les revenus imposés distinctement (7.6)	Impôt de base suivant le barème fédéral sur le RIG (7.2)	
	- impôt afférent à la quotité du revenu exemptée d'impôt (7.3)	

	= impôt à répartir	
	- réduction pour pensions et revenus de remplacement (7.4)	
	- réduction pour revenus d'origine étrangère (7.5)	
	= montant en principal	
addition de l'impôt sur les revenus imposés distinctement et du principal sur les revenus imposés globalement		
impôt afférent aux intérêts, dividendes, redevances, lots afférents aux titres d'emprunts et aux plus-values sur titres et valeurs mobilières imposés comme revenus divers (7.6)	impôt afférent aux autres revenus  = impôt Etat  - (impôt Etat * facteur d'autonomie)  <b>= impôt Etat réduit (7.7)</b>	<b>additionnels régionaux</b> sur l'impôt Etat réduit (7.7)
		+ augmentations d'impôt régionales (¹)
		- diminutions d'impôt forfaitaires régionales (²)
		- réductions d'impôt régionales (³) (7.8)
solde ; si = 0 éventuellement déduire la partie non imputée de réductions d'impôt fédérales qui peut être imputée sur le solde positif de la région		solde ; si = 0 éventuellement déduire la partie non imputée de diminutions et réductions d'impôt régionales qui peut être imputée sur le solde positif fédéral
	<b>= IPP fédéral</b> (peut être négatif)	<b>= IPP régional</b> (peut être négatif)
<b>= impôt total</b> (ne peut pas être négatif) (7.9)		
	+ augmentations fédérales	
	- éléments fédéraux imputables non remboursables	
	- crédits d'impôt fédéraux et régionaux remboursables	
	- éléments fédéraux imputables et remboursables	
	+ centimes additionnels communaux sur "l'impôt total"	
	<b>= impôt à payer ou à rembourser (7.10)</b>	

(1) Les augmentations d'impôt régionales sont proportionnelles et liées aux compétences matérielles des Régions.

(2) Les diminutions d'impôt régionales sont forfaitaires et peuvent être différencierées tant qu'elles satisfont au principe de progressivité.

(3) Proportionnelles ou forfaitaires, les réductions d'impôt régionales sont liées aux compétences matérielles des Régions.

Depuis l'exercice d'imposition 2005, le calcul de l'impôt s'effectue intégralement par conjoint.

Les concepts d'"impôt État", "impôt État réduit", "IPP fédéral", "IPP régional", etc., tels que repris dans le schéma ci-dessus, ont la signification qui leur est donnée par la LSF.

## 7.2. IMPÔT DE BASE SUIVANT LE BARÈME FÉDÉRAL

<https://fin.belgium.be/fr/particuliers/declaration-impot/revenus/taux-imposition>

L'impôt de base est déterminé en appliquant le barème progressif au RIG (revenus imposables globalement). Ce dernier est dit « progressif », c'est-à-dire que le pourcentage de l'impôt augmente dans la mesure où le revenu s'accroît. Le barème applicable aux revenus de 2024 est le suivant :

**Tableau 1.9**  
**Le barème progressif**

Revenu imposable	Taux marginal
0 - 15.820,00	25 %
15.820 – 27.920	40 %
27.920 - 48.320	45 %
48.320 et plus	50 %

Pour obtenir le montant en principal, il faut ensuite appliquer les réductions d'impôt à l'impôt de base :

- la quotité du revenu exemptée d'impôt ;
- les réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement
- les réductions d'impôt pour revenus d'origine étrangère.

## 7.3. QUOTITÉ DU REVENU EXEMPTÉE D'IMPÔT

L'exonération de base est de 10.570 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024), tant pour un isolé que pour un conjoint (article 131, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92).

L'exonération de base est majorée de 1.920 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) lorsque le contribuable (isolé ou marié) est handicapé (article 131, alinéa 2, CIR 92). Cette exonération de base peut encore être majorée lorsque le contribuable a des personnes à sa charge (cf. point 7.3.1).

Lorsque la quotité exemptée d'un des conjoints excède le revenu imposable globalement de ce conjoint, la partie restante de la quotité exemptée est transférée, si possible, à l'autre conjoint pour être déduite de ses revenus.

Concrètement, et contrairement à ce que son nom pourrait laisser penser, la quotité du revenu exemptée d'impôt n'est pas déduite du revenu imposable globalement. Un impôt est calculé sur base de la quotité du revenu exemptée applicable à chaque contribuable selon sa situation propre. L'impôt sur la quotité exemptée ainsi calculé est alors soustrait de l'impôt de base calculé en appliquant le barème progressif par tranche aux revenus imposables globalement du contribuable (point 7.2).

Le barème d'imposition selon lequel est calculé l'impôt sur la quotité du revenu exemptée d'impôt diffère légèrement du barème d'imposition sur base duquel est calculé l'impôt de base. Le tableau suivant en donne un aperçu pour l'exercice d'imposition 2025 (colonne de droite), et offre une comparaison avec le barème d'imposition des revenus imposables globalement (colonne de gauche).

**Tableau 1.10**

**Barème de calcul de la réduction d'impôt sur la quotité du revenu exemptée d'impôt et comparaison avec le barème d'imposition progressif par tranche**

Tranches d'imposition du barème d'impôt sur les revenus imposables globalement (art. 130, CIR 92)	Taux d'imposition	Tranches d'imposition du barème d'impôt sur la quotité exemptée (art. 134, CIR 92)
0,01 euro à 15.820,00 euros	25 %	0,01 euro à 11.120,00 euros
/	30 %	11.120,00 euros à 15.820,00 euros
15.820,00 à 27.920,00 euros	40 %	15.820,00 euros à 26.360,00 euros
27.920,00 euros à 48.320,00 euros	45 %	26.360,00 euros à 48.320,00 euros
Au-delà de 48.320,00 euros	50 %	Au-delà de 48.320,00 euros

*Exemple (exercice d'imposition 2025, revenus 2025) :*

*Un habitant du Royaume, salarié et sans charge de famille, a perçu en 2024 un revenu imposable globalement de 38.000 euros.*

*Calcul de sa base imposable :*

- 25 % sur 15.820 = 3.955 euros
- 40 % sur (27.920 – 15.820) = 4.840 euros
- 45 % sur (38.000 – 27.920) = 4.536 euros

*L'impôt de base de ce contribuable s'élève donc à 13.331 euros (= 3.955 + 4.820 + 4.536).*

*Cet impôt de base est ensuite diminué de la « quotité exemptée » et d'autres réductions d'impôt. Pour l'exercice d'imposition 2025, la quotité exemptée de base pour un contribuable isolé, sans charge de famille et qui n'est pas porteur d'un handicap, est de 10.570 euros.*

Dans l'exemple ci-dessus, la réduction d'impôt pour la quotité exemptée s'élève à :  $10.570 \times 25\% = 2.642,50$  euros.

Après application de cette réduction d'impôt, l'impôt dû est donc de :  $13.331 - 2.642,50 = 10.688,50$  euros.

### **7.3.1. Majoration pour enfants ou autres personnes à charge**

<https://fin.belgium.be/fr/particuliers/declaration-impot/situation-personnelle/personnes-a-charge/enfants>

Peuvent être considérés comme étant à charge les enfants, les descendants et collatéraux jusqu'au deuxième degré inclusivement mais aussi les personnes qui ont assuré la charge exclusive ou principale du contribuable pendant l'enfance de celui-ci.

Une personne est considérée comme étant à charge si deux conditions sont réunies (articles 136 et 141, CIR 92) :

- elle fait partie du ménage au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition  
Un enfant décédé pendant la période imposable est considéré comme faisant encore partie du ménage au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition s'il était à charge au cours de la période imposable antérieure ou s'il est né et décédé au cours de la période imposable. Un enfant disparu pendant la période imposable reste considéré comme à charge.
- elle n'a pas bénéficié personnellement, pendant la période imposable, de ressources nettes excédant :
  - une limite générale de 3.980 euros pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024);
  - une limite majorée de 7.290 euros (montant de base à indexer) pour un enfant à la charge d'un contribuable imposé isolément ;
  - une limite encore de 7.290 euros (montant de base à indexer) pour un enfant handicapé à charge d'un contribuable imposé isolément.

➔ Par dérogation à ce qui précède, pour les exercices d'imposition 2024 et 2025 uniquement, le montant est porté à 7.290 euros pour tous les enfants à charge. Il s'agit d'une mesure temporaire mise en place par la loi du 22 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses.

En outre, un enfant ne peut être à charge s'il a perçu des rémunérations qui constituent, dans le chef de ses parents, des charges professionnelles.

### 7.3.1.1. Montants des majorations

La quotité du revenu exemptée d'impôt du contribuable est majorée en fonction du nombre de personnes à charge de ce contribuable, selon les tableaux suivants. Il est à noter que les personnes à charge porteuses d'un handicap sont comptées pour deux.

**Tableau 1.11a**

**Les exonérations pour enfants à charge**

	Ex. d'imp. 2025, rev. 2024
pour 1 enfant à charge	€ 1.920
pour 2 enfants à charge	€ 4.950
pour 3 enfants à charge	€ 11.090
pour 4 enfants à charge	€ 17.940
supplément par enfant au-delà du 4 <sup>ème</sup>	€ 17.940

**Tableau 1.11.b**

**Les exonérations pour personnes à charge autres que des enfants**

	Ex. d'imp. 2025, rev. 2024
--	----------------------------

Ascendants et collatéraux jusqu'au deuxième degré inclusivement qui ont plus de 65 ans	€ 5.770
Autres personnes à charge	€ 1.920

Lorsqu'une imposition commune est établie, les suppléments à la quotité du revenu exemptée d'impôt sont ajoutées à la quotité exemptée du conjoint avec le plus haut revenu, à moins que cela soit plus favorable d'ajouter ces suppléments à la quotité exemptée de l'autre conjoint. L'évaluation du calcul le plus avantageux se fait au niveau du "principal total", c'est-à-dire la somme de l'impôt relatif aux RID et l'impôt relatif aux RIG, après application de la réduction d'impôt pour quotité du revenu exemptée d'impôt, la réduction d'impôt pour pensions et revenus de remplacement et la réduction d'impôt pour revenus d'origine étrangère.

L'impôt sur la quotité du revenu exemptée d'impôt relative aux suppléments pour enfant à charge (en ce compris le supplément pour enfants de moins de 3 ans) qui ne peut être imputé faute de revenu suffisant, est converti en un **crédit d'impôt imputable et remboursable** (avec un maximum de 550 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) par enfant à charge) (art. 134, §3, alinéa 1<sup>er</sup> et §4, 6<sup>°</sup>, CIR 92).

### 7.3.1.2. Plafond de ressources nettes

[https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/personnes\\_a\\_charge/ressources\\_nettes](https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/personnes_a_charge/ressources_nettes)

Pour déterminer le montant net des ressources, il faut prendre en considération tous les revenus, quelle que soit leur dénomination, qu'ils soient imposables ou non, réguliers ou occasionnels.

Ne sont toutefois pas pris en considération :

- les allocations familiales et allocations de naissance, les primes d'adoption légales et primes à l'épargne prénuptiale, les bourses d'études ;
- les allocations octroyées par l'État aux handicapés ;
- les rémunérations perçues par les travailleurs handicapés en raison de leur emploi dans une entreprise agréée de travail adapté ;
- les arriérés de rentes alimentaires ou rentes alimentaires complémentaires ;
- les arriérés de pensions de survie accordées aux orphelins dans le secteur public et de rentes d'orphelin ;
- les rentes alimentaires régulièrement attribuées en exécution d'une obligation du Code civil ou du Code judiciaire, les pensions de survie accordées aux orphelins dans le secteur public et les rentes d'orphelin (non-visées au tiret précédent), qui sont attribuées aux enfants, à concurrence de 1.800 euros par an (montant de base à indexer ; exercice d'imposition 2025, revenus 2024 : 3.980 euros) ;
- les pensions perçues par les ascendants et collatéraux jusqu'au deuxième degré âgés de 65 ans ou plus, à concurrence de 14.500 euros (montant de base à indexer ; exercice d'imposition 2025, revenus 2024 : 32.040 euros) par an ;
- les rémunérations perçues par les étudiants jobistes, les rémunérations perçues par des apprentis en formation en alternance, ainsi que les bénéfices, profits et rémunérations de dirigeant produits ou recueillis par des étudiants-indépendants, à concurrence de 1.500 euros (montant de base à indexer ; exercice d'imposition 2025, revenus 2024 : 3.310 euros) par an.

Pour déterminer le montant net des ressources, le montant brut doit être diminué des frais que le bénéficiaire des revenus justifie avoir faits ou supportés pour les acquérir ou conserver. À défaut d'éléments probants, les

frais déductibles sont fixés à 20 % du montant brut des dites ressources, avec un minimum de 550 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) lorsqu'il s'agit de rémunérations de travailleurs salariés ou de profits de professions libérales.

Enfin, il faut signaler que lorsque tous les revenus imposables d'un enfant sont cumulés avec ceux de ses parents parce que ceux-ci en ont la jouissance légale, l'enfant continue à être considéré comme étant à charge, quelle que soit l'importance de ces revenus.

### **7.3.1.3. Majoration de la quotité exemptée d'impôt pour chaque enfant de moins de 3 ans :**

[https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/personnes\\_a\\_charge/enfants#q2](https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/personnes_a_charge/enfants#q2)

Pour chaque enfant de moins de 3 ans pour lequel la réduction d'impôt pour frais de garde d'enfant n'est pas postulée, le contribuable a droit à une majoration de la quotité exemptée d'impôt de 720 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

### **7.3.1.4. Majoration de la quotité exemptée d'impôt pour ceux imposés isolément avec enfants à charge:**

Un contribuable imposé isolément et qui a un ou plusieurs enfants à charge, a droit également à une majoration de la quotité exemptée d'impôt de 1.920 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

### **7.3.1.5. Enfant mort-né**

L'enfant légalement considéré comme mort-né est également considéré comme étant à charge pour l'année où l'événement est survenu. L'exonération complémentaire pour enfants à charge de moins de trois ans est automatiquement octroyée dans le cas d'un enfant mort-né.

### **7.3.1.6. Co-parentalité**

[https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/situation\\_familiale/coparentalite](https://financier.belgium.be/fr/particuliers/famille/situation_familiale/coparentalite)

En cas de co-parentalité, les suppléments à la quotité exonérée pour enfants à charge peuvent être réparties entre les parents. Il faut pour cela qu'il y ait "répartition égalitaire de l'hébergement" au sens de la loi du 18 juillet 2006. La décision d'hébergement égalitaire partagé doit être consignée dans une convention enregistrée ou homologuée par un juge, ou procéder d'une décision judiciaire. Il suffit aux co-parents de mentionner cette décision dans la déclaration et de tenir à la disposition de l'administration une copie de la décision de garde partagée.

Les suppléments à la quotité exemptée calculés pour chaque enfant à charge sont alors répartis entre les co-parents. L'exonération octroyée pour le (les) enfant(s) concerné(s) est déterminée sans tenir compte des autres enfants du ménage et est divisée en deux, une moitié étant ajoutée aux éventuelles autres exonérations dont le contribuable peut bénéficier. L'exonération complémentaire pour les enfants à charge de moins de trois ans peut être obtenue par le co-parent qui ne demande pas la réduction pour garde d'enfants.

Une disposition nouvelle pallie au fait que l'impôt sur les suppléments à la quotité du revenu exemptée d'impôt pour les enfants en coparentalité chez le parent qui n'avait pas les enfants à charge, mais à qui la

moitié du supplément à la quotité du revenu exemptée d'impôt était bien octroyée, ne pouvait pas être converti en un crédit d'impôt remboursable en cas d'impôt insuffisant.

En cas de co-parentalité fiscale, la majoration était précédemment limitée à l'un des parents si l'enfant à charge avait atteint l'âge de la majorité. Le critère de la minorité est désormais remplacé par celui de l'entretien commun (référence au Code civil). Le régime fiscal de la co-parentalité peut désormais s'appliquer aux enfants mineurs émancipés et aux enfants majeurs pour autant qu'au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition, la formation de l'enfant ne soit pas achevée.

### **7.3.2. Situations familiales particulières**

Les autres exonérations sont les suivantes :

- contribuables isolés avec un ou plusieurs enfant(s) à charge) : 1.920 euros (art. 133, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92) ;
- conjoint dont les ressources n'excèdent pas 3.380 euros : pour l'année du mariage ou de la déclaration de cohabitation légale et pour autant que l'imposition soit établie par contribuable : 1.920 euros (art. 133, alinéa 1er, 2°, CIR 92).

En cas de co-parentalité, chaque parent imposé isolément a droit à la totalité de la quotité exonérée pour contribuables isolés avec enfant à charge.

Un supplément majoré de quotité exemptée est accordé aux parents isolés à bas revenu dont le revenu imposable est inférieur à 23.650 euros. Sont visés les parents isolés avec au minimum un enfant à charge, ou à qui une partie de l'avantage fiscal est transférée du fait d'un hébergement réparti de manière égalitaire du/des enfant(s) à charge. Leurs revenus professionnels nets (hors allocations de chômage, pensions et revenus imposables distinctement) doivent atteindre au moins 3.980 euros (art. 133, CIR 92).

Cette majoration s'élève à 1.250 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024) et est accordée intégralement si le revenu imposable ne dépasse pas 18.660 euros. Elle est ensuite réduite progressivement dans le cadre d'une règle de palier pour un revenu imposable compris entre 18.660 euros et 23 650 euros, selon la formule suivante : 23.650 – revenu imposable / 23.650 – 18.660 (art. 133, CIR 92).

La partie de l'impôt sur la quotité du revenu exonérée d'impôt qui ne peut être imputé sur l'impôt de base et relatif à la majoration pour parent isolé avec un bas revenu est convertie en crédit d'impôt imputable et remboursable. C'est également le cas de la partie non imputée de l'avantage majoré pour frais de garde d'enfant qui ne peut être imputé sur l'impôt état réduit ou le solde des centimes additionnels régionaux à l'impôt des personnes physiques.

## **7.4. RÉDUCTIONS D'IMPÔT POUR REVENUS DE REMPLACEMENT**

Circulaire 2024/C/15 relative aux réductions d'impôt pour allocations de chômage :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/b544c88d-674a-4ad9-883b-062008244829>

Les pensions, allocation dans le cadre du régime de chômage avec complément d'entreprise (anciennes prépensions), indemnités d'assurance maladie-invalidité, allocations de chômage et autres indemnités octroyées en compensation d'une perte totale ou partielle de revenus de l'activité professionnelle bénéficiant d'une réduction d'impôt.

Depuis l'exercice d'imposition 2015, la réduction d'impôt pour revenus de remplacement est remontée dans le calcul de l'impôt, après l'octroi des quotités exemptées mais avant l'octroi des autres réductions d'impôt fédérales et régionales.

Depuis l'exercice d'imposition 2020, le calcul de la réduction d'impôt pour pensions et autres revenus de remplacement a profondément été modifiée afin de pallier à ce que l'on a appelé « le piège à la pension » et « piège à l'activité ».

En plus de la réduction ordinaire, une réduction complémentaire est désormais octroyée pour les pensions et autres revenus de remplacement. Cette réduction complémentaire remplace l'ancienne réduction additionnelle pour pensions et revenus de remplacement. Pour les indemnités légales d'assurance-maladie ou invalidité, le montant de la réduction additionnelle a été intégré au montant de la réduction ordinaire.

La réduction d'impôt est calculée (à l'exception de la réduction complémentaire pour allocations de chômage) et octroyée par conjoint.

Le calcul de la réduction normale et de la réduction complémentaire s'effectue en partant d'un montant de base (qui est normalement indexé annuellement) (A). Ce montant est ensuite limité selon les façons suivantes :

- la limitation "horizontale", c'est-à-dire en fonction de la composition des revenus, et plus précisément du rapport entre les revenus qui donnent droit à la réduction et le total des revenus nets (B) ;
- la limitation "verticale", à savoir en fonction de la hauteur du revenu imposable globalement (C) ;
- la limitation à l'impôt proportionnel, c'est-à-dire en fonction de l'impôt se rapportant proportionnellement aux revenus concernés (D).

Pour les allocations de chômage, une réduction complémentaire peut ensuite être octroyée sous certaines conditions afin de le réduire (E) voire le ramener à zéro.

### **7.4.1. Les montants de base**

Pour l'exercice d'imposition 2025, les montants de base des réductions d'impôt sont les suivants :

**Tableau 1.12**

**Les montants de base des réductions d'impôt pour revenus de remplacement (art. 147, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92)**

Catégorie de revenus	Réduction ordinaire	Réduction complémentaire
Allocations de chômage	2.151,72 euros	444,78 euros
Indemnités légales AMI exclus.	2.887,28 euros	
Pensions et autres revenus de remplacement (y compris les allocations dans le régime du chômage avec complément d'entreprise (l'ancienne prépension))	2.151,72 euros	444,78 euros

### **7.4.2. La limitation "horizontale"**

#### **7.4.2.1. Principes**

Tant la réduction ordinaire que la réduction complémentaire est limitée en la multipliant par une fraction qui correspond au rapport entre les revenus en raison desquels la réduction est accordée et le total des revenus nets. Ainsi, un isolé qui a perçu une allocation de chômage de 2.500 euros et des revenus salariaux nets de charges de 10.000 euros, ne reçoit pour réduction qu'un cinquième ( $2.500/12.500$ ) du montant de base.

La limitation (art. 147, alinéa 1<sup>er</sup>, 8, CIR 92) est appliquée par conjoint sur base d'un ratio défini comme suit :

$$\frac{\text{montant net des revenus qui donnent droit à la réduction (après application du quotient conjugal)}}{\text{total des revenus nets après application du quotient conjugal}}$$

#### 7.4.2.2. Exceptions

Pour la limitation horizontale de la réduction pour pensions et autres revenus de remplacement, les revenus d'activité sont exclus de l'ensemble des revenus nets (au dénominateur de la fraction) lorsque :

- l'on cumule des revenus d'une activité salariée avec une pension de survie ou une allocation de transition ;
- l'on a atteint l'âge légal de la retraite et que l'on cumule les revenus d'une activité salariée avec une pension de retraite légale dont le montant n'excède pas 19.030 euros (art. 147, alinéa 3, CIR 92).

Lorsqu'un contribuable qui a atteint l'âge légal de la retraite cumule des revenus d'une activité salariée avec une pension de retraite légale dont le montant excède 19.030 euros mais n'atteint pas 27.900 euros, une partie des revenus de l'activité sont exclus de l'ensemble des revenus nets (au numérateur de la fraction). La partie des revenus de l'activité salariée qui est exclue de l'ensemble des revenus nets est dans ce cas déterminé par rapport à d'un côté la différence entre 27.900 euros et la pension légale, et de l'autre côté, la différence entre 27.900 euros et 19.030 euros, c'est-à-dire 8.880 euros (art. 147, alinéa 4, CIR 92) (montants pour l'exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

#### 7.4.3. La limitation verticale

Il s'agit donc ici d'une limitation en fonction du montant du RIG du contribuable. Il existe trois règles pour la limitation :

- la règle particulière pour la réduction pour allocations de chômage, autres que les allocations aux 'chômeurs âgés' (càd les allocations de chômage attribuées aux chômeurs qui sont âgés de 58 ans ou plus au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition et qui contiennent un supplément d'ancienneté) ;
- la règle particulière pour la réduction complémentaire pour pensions et autres revenus de remplacement ;
- la règle générale et les limites plus restrictives qui s'appliquent aux allocations de chômage "ordinaires".

##### 7.4.3.1. La règle générale

La réduction d'impôt, telle que subsistant après la limitation horizontale, est maintenue intégralement jusqu'à 27.900 euros de RIG mais elle diminue ensuite progressivement de sorte qu'il ne subsiste qu'un tiers de son montant quand le RIG atteint 55.810 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

La réduction ainsi limitée (R') s'obtient donc comme suit, à partir de la réduction d'impôt subsistant après application de la réduction horizontale (R) :

**Tableau 1.13**

#### ***La limitation verticale des réductions d'impôt : règle générale***

Tranches du RIG	Limitation de la réduction
Inférieur à 27.900 euros	$R' = R$
Compris entre 27.900 euros et 55.810 euros	$R'$ : $[R * 1/3] + [R * 2/3 * (55.810 - RIG) / 27.900]$
Supérieur à 55.810 euros	$R' = R * 1/3$

#### **7.4.3.2. La règle particulière pour la réduction pour allocations de chômage**

La réduction d'impôt pour allocations de chômage (à l'exception des allocations pour chômeurs âgés), telle que subsistant après la limitation horizontale, est maintenue intégralement jusqu'à 27.900 euros de RIG mais elle diminue ensuite progressivement pour ne plus être accordée lorsque le RIG du contribuable atteint 34.830 euros (art. 151, CIR 92).

La réduction ainsi limitée ( $R'$ ) s'obtient donc comme suit, à partir de la réduction d'impôt subsistant après application de la réduction horizontale ( $R$ ) :

**Tableau 1.14**

#### ***La limitation verticale des réductions d'impôt : règle spécifique pour la réduction pour allocations de chômage***

Tranches du RIG	Limitation de la réduction
Inférieur à 27.900 euros	$R' = R$
Compris entre 27.900 et 34.830 euros	$R': R * (34.830 - RIG) / 6.930$
Supérieur à 34.830 euros	$R' = 0$

#### **7.4.3.3. Règle particulière/réduction d'impôt complémentaire pour pensions et revenus de remplacement**

La réduction d'impôt complémentaire, telle que subsistant après la limitation horizontale est maintenue intégralement octroyée jusqu'à 19.030 euros de RIG, mais elle diminue ensuite progressivement pour ne plus être accordée lorsque le RIG du contribuable atteint 27.900 euros ou plus (art. 151/1, CIR 92)(exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

La réduction complémentaire ainsi limitée ( $V'$ ) s'obtient donc comme suit, à partir de la réduction d'impôt subsistant après application de la réduction horizontale ( $V$ ) :

**Tableau 1.15**

#### ***Limitation verticale de la réduction d'impôt : règle particulière pour la réduction complémentaire pour les pensions et autres revenus de remplacement***

Tranches du RIG	Limitation de la réduction
Inférieur à 19.030 euros	$V' = V$
Compris entre 19.030 et 27.900 euros	$V': V * (27.900 - RIG) / 8.870$
Supérieur à 27.900 euros	$V' = 0$

#### **7.4.4. La limitation à l'impôt proportionnel**

La réduction subsistant après ces limitations ne peut en aucun cas excéder la quotité de l'impôt qui se rapporte proportionnellement aux revenus en raison desquels elle est accordée. Cette limite jouera, par exemple, si l'impôt dû par le contribuable est inférieur au montant de base de la réduction.

#### **7.4.5. Les cas où l'impôt est ramené à zéro ou est encore réduit (réduction supplémentaire)**

Pour la suppression progressive de la réduction supplémentaire, voir l'exposé des motifs de la loi du 5 juillet 2022 portant des dispositions fiscales diverses (pp. 47 et suivantes) :

<https://www.lachambre.be/FLWB/PDF/55/2722/55K2722001.pdf>

Actuellement, une réduction d'impôt supplémentaire (art. 154, CIR 92) est octroyée afin de ramener à zéro l'impôt subsistant lorsque l'ensemble des revenus nets est exclusivement composé de :

- allocations de chômage ;
- allocations de chômage d'une part et pensions, d'indemnités légales d'assurance en cas de maladie ou d'invalidité ou d'autres revenus de remplacement d'autre part.

La réduction supplémentaire est calculée de différentes façons.

a. La réduction supplémentaire est égale à 60 % de l'impôt qui subsiste après application de la réduction ordinaire (articles 147 à 153, CIR 92), lorsque l'ensemble des revenus nets se compose exclusivement:

- 1° d'allocations de chômage et que le montant de ces allocations n'excède pas le montant maximum de l'allocation légale de chômage qui peut être attribuée pendant les douze premiers mois de chômage complet (sur la base des montants des allocations légales de chômage pour la quatrième année précédant l'exercice d'imposition) ;
- 2° d'allocations de chômage d'une part, et de pensions, indemnités légales d'assurance en cas de maladie ou d'invalidité ou d'autres revenus de remplacement d'autre part et que le montant total de ces revenus n'excède pas 19.030 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

b. Dans les autres cas que ceux visés au a. et lorsque l'ensemble des revenus nets se compose exclusivement d'allocations de chômage, la réduction supplémentaire est égale à 60 % de la différence positive entre:

- 1° le montant de l'impôt qui subsiste après application de la réduction ordinaire (articles 147 à 153, CIR 92) et
- 2° la différence entre ces allocations de chômage et le montant maximum de l'allocation légale de chômage qui peut être attribuée pendant les douze premiers mois de chômage complet (sur la base des montants des allocations légales de chômage pour la quatrième année précédant l'exercice d'imposition).

c. Dans les autres cas que ceux visés au a. et lorsque l'ensemble des revenus nets se compose exclusivement d'allocations de chômage d'une part et de pensions, d'indemnités légales d'assurance en cas de maladie ou d'invalidité ou d'autres revenus de remplacement d'autre part, la réduction supplémentaire est égale à 60 % de la différence positive entre:

- 1° le montant de l'impôt qui subsiste après application de la réduction ordinaire (articles 147 à 153, CIR 92) et
- 2° 90 % de la différence entre le montant des revenus de remplacement et, le cas échéant, des pensions

et 19.030 euros (exercice d'imposition 2025, revenus 2024).

La formule est dès lors la suivante :  $(a - [(b-c)*90 \%]) * 60\%$

Le montant de l'impôt Etat qui est encore dû après application de la réduction d'impôt supplémentaire est donc ramené à un maximum de 90 % de la différence entre le revenu net et le revenu de référence.

En cas d'imposition commune, l'ensemble des revenus nets des deux conjoints est pris en considération pour l'application de la réduction supplémentaire.

En vertu de la loi du 28 mars 2022 portant réduction de charges sur le travail une réduction additionnelle est également accordée pour les allocations de chômage à partir de l'exercice d'imposition 2023, et la réduction supplémentaire pour allocations de chômage est abrogée.

Le pourcentage de 60 % sera progressivement porté à 40 % pour l'exercice d'imposition 2026, 20 % pour l'exercice d'imposition 2027, avant d'être abrogé pour l'exercice d'imposition 2028.

## 7.5. RÉDUCTIONS D'IMPÔT POUR REVENUS D'ORIGINE ÉTRANGÈRE

Les revenus d'origine étrangère sont en principe imposés dans le pays "de la source", à savoir celui où l'activité est exercée et où réside le débiteur de revenus. Pour éviter la double imposition, les conventions internationales prévoient **l'exonération de ces revenus dans le pays de résidence**. La Belgique applique cependant la **réserve de progressivité** : les revenus d'origine étrangère sont pris en considération pour calculer le taux de l'impôt.

À ce stade du calcul, une réduction est octroyée à concurrence de la proportion de l'impôt afférent aux revenus imposables globalement qui ont leur origine dans un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention bilatérale.

Lorsque des revenus d'origine étrangère proviennent d'un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention bilatérale, l'impôt se rapportant proportionnellement à ces revenus est réduit de moitié.

Ces réductions se calculent par conjoint.

Depuis l'exercice d'imposition 2015, la réduction pour revenus d'origine étrangère est remontée dans le calcul de l'impôt, après la réduction d'impôt pour pensions et revenus de remplacement mais avant l'octroi des autres réductions d'impôt fédérales et régionales.

Il existe également une nouvelle exonération de droit interne, sous forme de réduction d'impôt, pour les rémunérations payées ou attribuées par des tribunaux internationaux.

## 7.6. IMPOSITIONS DISTINCTES

Le législateur a prévu un régime d'imposition distincte pour trois catégories de revenus :

- les revenus mobiliers ;
- la plupart des revenus divers ;
- certains revenus professionnels non périodiques : notamment plus-values, arriérés, indemnités de dédit, capitaux liquidés à l'échéance d'un contrat d'assurance-groupe, d'assurance-vie ou d'un plan de pension, primes régionales de remise au travail.

Ces revenus échappent donc à la globalisation et sont taxés à un taux particulier mentionné ci-après. La globalisation totale (inclusion de ces revenus dans le RIG et application du barème progressif) est toutefois appliquée si elle est plus avantageuse pour le contribuable.

Le choix se fait pour l'ensemble des revenus imposables distinctement.

Pour déterminer si la globalisation est plus avantageuse pour le contribuable, c'est la somme de l'"impôt État" et de l'impôt afférent à la "corbeille des revenus mobiliers" qui est prise en compte.

L'impôt sur les revenus imposables distinctement se calcule comme suit.

### **7.6.1. Revenus mobiliers**

Le taux d'imposition de ces revenus est de 5 % à 30 %, selon le cas : les modalités sont précisées au Tableau 1.2, sous le point 5.2.5..

### **7.6.2. Revenus divers**

Le montant imposable des revenus divers a été précisé ci-dessus (Voir point 5.3. Revenus divers.). Les taux auxquels ces revenus sont imposables sont les suivants (pour une vue exhaustive, v. art. 171, CIR 92) :

**Tableau 1.16**

**Taux d'imposition distincte des revenus divers (revenus 2024)**

Type de revenu	Taux d'imposition
Bénéfices et profits occasionnels	33%
Indemnités "chercheurs"	33%
Prix et subsides	16,5%
Lots afférents à des titres d'emprunt	30%
Revenus de la sous-location et de la cession de bail d'immeuble	30 %
Revenus provenant de la concession du droit d'apposer des supports publicitaires	30 %
Produits de la location du droit de chasse, de pêche et de tenderie	30 %
Plus-values sur immeubles bâties	16,5 %
Plus-values sur immeubles non bâties	33 % si la plus-value est réalisée dans les 5 ans de l'acquisition, 16,5 % dans les autres cas
Plus-values sur cession de participations importantes	16,5%

### **7.6.3. Revenus professionnels**

Dans beaucoup de cas, les revenus professionnels qui peuvent bénéficier de l'imposition distincte sont imposés sur base d'un taux moyen.

Le taux moyen est déterminé sur base de l'impôt dû après application des réductions d'impôt pour quotités exemptées, des réductions d'impôt pour revenus de remplacement, des réductions d'impôt fédérales, mais sans tenir compte de la réduction d'impôt pour revenus d'origine étrangère.

**Tableau 1.17**

**Imposition distincte des revenus professionnels**

Type de revenus	Taux d'imposition
Arriérés de salaire et de revenu de remplacement	Taux moyen de l'année antérieure (***)
Indemnités de dédit	Taux moyen de l'année antérieure
Indemnités de reclassement	Taux moyen de l'année antérieure
Pécule de vacances anticipé	Taux moyen de l'année
Arriérés de rente alimentaire	Taux moyen de l'année
Arriérés d'honoraires	Taux moyen de l'année
Plus-value d'origine professionnelle	16,5 %
Primes régionales de remise au travail inférieures à 230 euros brut par mois	10,38 %
Rémunérations des jeunes sportifs, première tranche brute de 23.970 euros	16,5 %
Sportifs volontaires en activité complémentaire, première tranche brute de 23.970 euros	33 %
Primes d'installation des médecins généralistes (*)	16,5 %
Rémunérations des travailleurs occasionnels de l'Horeca (**)	33 %

(\*) Il s'agit de la prime de 20.000 euros octroyée lorsque des médecins généralistes s'installent dans une zone dite 'prioritaire' nécessitant la présence de médecins généralistes supplémentaires.

(\*\*) Moyennant certaines conditions (rémunérations pour prestations fournies durant au maximum 50 jours par an, etc.).

(\*\*\*) Taux moyen de l'année antérieure : il s'agit de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a eu douze mois de revenus professionnels imposables, même si ces revenus consistent en tout ou en partie de revenus de remplacement.

#### **7.6.4. Capitaux et rentes provenant d'un contrat d'assurance-groupe**

En cas de **paiement d'un capital**, une taxation distincte est établie sur le capital payé lors de la liquidation d'une assurance-groupe. Les modalités d'imposition diffèrent selon que le capital est liquidé à "l'échéance normale" ou antérieurement à celle-ci.

Par "échéance normale", on entend :

- la mise à la retraite du bénéficiaire comprend les cas de retraite anticipée, mais non les cas de régime de chômage avec complément d'entreprise (ou ancienne prépension) ;

- à partir de 60 ans :
- le décès de l'assuré.

**Tableau 1.18**

**Taxation lors de la liquidation du capital d'une assurance-groupe**

Liquidation des capitaux ou valeurs de rachat à l'échéance normale et aux dates assimilées à l'échéance normale		
	Cotisations versées jusqu'au 31 décembre 1992	Cotisations versées à partir du 1 <sup>er</sup> janvier 1993
cotisations patronales	taxation distincte (taux valables pour capitaux versés à partir du 1 <sup>er</sup> juillet 2013)	paiement à 60 ans : 20% (*) paiement à 61 ans : 18% paiement 62 à 64 ans : 16,5% paiement à 65 ans : 10%(**) sinon : 16,5%
cotisations personnelles	taxation distincte à 16,5%	taxation distincte à 10 %
Liquidation des capitaux ou valeurs de rachat avant les dates prévues par la Loi		
cotisations patronales	taxation au taux marginal	
cotisations personnelles	taxation au taux marginal	taxation à 33 %

(\*) Le relèvement du taux d'imposition à 18 % ou 20 % s'inscrit dans le prolongement du relèvement de l'âge minimum de la retraite à 62 ans et s'applique donc uniquement lorsque les capitaux et valeurs de rachat sont payés ou attribués avant cet âge minimum.

(\*\*) Taxation à 10 % si le bénéficiaire est effectivement resté actif au moins jusqu'à l'âge légal de la retraite. En cas de liquidation suite au décès après l'âge légal de la retraite, le taux de 10 % reste acquis lorsque le défunt est resté effectivement actif jusqu'à cet âge. Pour cette condition, la période de trois ans qui précède l'âge légal de la retraite est prise en considération. Certaines périodes sont assimilées à des périodes d'activité ; il en va ainsi des chômeurs en RCC ayant adhéré au régime RCC à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2015 et qui sont en principe soumis à l'obligation de 'disponibilité adaptée' sur le marché de l'emploi.

Dans tous les cas, la liquidation du capital donne lieu à perception d'une cotisation spéciale de 3,55 % au profit de l'INAMI.

### **7.6.5. Capitaux et valeurs de rachat imposables à hauteur de la rente de conversion**

Une imposition a lieu **à l'échéance du contrat** pour :

- les capitaux des contrats d'assurance du solde restant dû ;
- les capitaux et valeurs de rachat de contrats d'assurance-vie individuelles, à concurrence du montant ayant servi à la reconstitution ou à la garantie d'un emprunt hypothécaire.

La taxation de ces capitaux et valeurs de rachat prend la forme d'une **rente fictive**, à condition qu'ils soient

liquidés au décès de l'assuré, à l'expiration normale du contrat ou au cours d'une des cinq années précédant la date d'expiration normale du contrat.

Dans les autres cas, c'est le capital lui-même qui est taxé au taux marginal. La rente fictive est une rente de conversion calculée en fonction de l'âge du bénéficiaire au moment du paiement du capital ou de la valeur de rachat. Elle est comprise dans le revenu imposable globalement.

Les capitaux résultant du régime de pension complémentaire des travailleurs indépendants (LPCI) liquidés, en cas de vie, au plus tôt à l'âge légal de la retraite du bénéficiaire qui est resté effectivement actif au moins jusqu'à cet âge ou, en cas de décès après l'âge légal de la retraite, lorsque le défunt est resté effectivement actif jusqu'à cet âge, sont toujours imposés sous forme de rente fictive.

**Tableau 1.19**

**Coefficients de conversion pour le calcul des rentes fictives (art. 73, AR/CIR 92)**

Age de l'ayant droit au moment de la liquidation du capital	Taux de conversion	Période d'imposition (*)
40 ans et moins	1	
de 41 à 45 ans	1,5	13 ans
de 46 à 50 ans	2	
de 51 à 55 ans	2,5	
de 56 à 58 ans	3	
de 59 à 60 ans	3,5	
de 61 à 62 ans	4	
de 63 à 64 ans	4,5	
65 ans et plus	5	10 ans

(\*) L'obligation de déclaration s'éteint uniquement lorsque l'ayant droit décède avant l'expiration de cette période.

## 7.7. IMPÔT ÉTAT, IMPÔT ÉTAT RÉDUIT ET ADDITIONNELS RÉGIONAUX

Le solde subsistant après prise en compte des quotités exemptées et imputation des réductions d'impôt pour revenus de remplacement et de la réduction d'impôt pour revenus d'origine étrangère, est dénommé "principal".

L'étape suivante est le calcul de l'"impôt État". Il s'obtient en additionnant ce "principal" et l'impôt dû sur les revenus imposés distinctement, et en déduisant ensuite de ce total l'impôt relatif à la "corbeille des revenus mobiliers".

L'impôt État est ensuite réparti entre l'Autorité fédérale et les Régions sur base du facteur d'autonomie (24,957 %). La part attribuée à l'Autorité fédérale (75,043 %) est dénommée "impôt État réduit".

L'impôt État réduit forme la base de calcul des additionnels régionaux. Ceux-ci sont exprimés en pourcentage

de l'impôt État réduit. Le taux des additionnels régionaux par défaut est de :

$$24,957 / (1-0,24957) = 24,957 / 75,043 = 33,257 \%$$

Ce taux peut être modulé par les Régions, qui peuvent alors introduire des centimes additionnels différenciés par tranche d'impôt, pour autant que le principe de progressivité expliqué dans l'encadré "Principes de base de l'IPP après la sixième réforme de l'Etat" soit respecté.

Le taux de 33,257 % s'applique en Région wallonne et en Région flamande. La Région de Bruxelles-Capitale a décidé, depuis l'année 2017, de porter son taux de centimes additionnels régionaux à 32,591 %.

## 7.8. MODALITÉS D'IMPUTATION DES RÉDUCTION D'IMPÔT

L'ordre d'imputation des réductions d'impôt est le suivant. Cet ordre d'imputation est valable aussi bien pour les réductions d'impôt fédérales que régionales, et au sein de chaque groupe, l'imputation s'opère en principe dans l'ordre dans lequel ces réductions sont reprises dans le Code des impôts sur les revenus.

Sont imputées :

- en premier lieu, les réductions d'impôt non convertibles en crédit d'impôt et ne pouvant donner lieu à une imposition ultérieure.

Il s'agit notamment des réductions d'impôts (fédérales ou régionales selon le cas) pour cotisations personnelles d'assurance-groupe, intérêts complémentaires, amortissements en capital, habitations à faible consommation d'énergie, intérêts de prêts verts, véhicules électriques, libéralités, employés de maison, frais de garde d'enfants, heures supplémentaires, ainsi que pour chèques ALE/chèques-travail de proximité, rénovation d'habitations à loyer modéré (sauf Région bruxelloise), (dépenses de sécurisation contre le vol et l'incendie – abrogée dans les trois Régions), monuments classés (sauf Région bruxelloise), isolation des toits (sauf Région bruxelloise ; mesure transitoire en Région flamande), intérêts ordinaires, conventions de rénovation (Région flamande).

- ensuite, les réductions d'impôt non convertibles en crédit d'impôt mais pouvant donner lieu à une imposition ultérieure.

Il s'agit des réductions d'impôt pour actions ou parts de l'employeur, pour actions des fonds de développement et pour entreprises débutantes, étant donné une possible reprise de réduction ultérieure.

Il s'agit également de la réduction d'impôt pour épargne-pension et des primes d'assurance-vie (impact futur via la taxation des capitaux).

- enfin, les réductions d'impôt convertibles en crédit d'impôt.

Il s'agit de la réduction d'impôt pour titres-services convertible dans certains cas en crédit d'impôt.

Il s'agissait aussi précédemment du bonus-logement régional pouvant, sous certaines conditions, être converti en crédit d'impôt, et de certains reports de réductions d'impôts pour économies d'énergie.

### 7.8.1. Réductions d'impôt fédérales

Sur la somme de l'impôt État réduit (75,043 % de l'impôt État) et de l'impôt sur la "corbeille des revenus mobiliers" sont imputées les réductions d'impôt fédérales (autres que pour charges de famille, revenus de remplacement et revenus d'origine étrangère). L'imputation se fait uniquement sur l'impôt afférent aux revenus imposés globalement.

Nous renvoyons ici au point 6.2 qui donne le détail des réductions d'impôt fédérales.

### **7.8.2. Réductions d'impôt régionales**

Nous renvoyons ici au point 6.3. qui donne l'inventaire des réductions d'impôt régionales.

## **7.9. IPP FÉDÉRAL ET RÉGIONAL, OVERFLOW ET CALCUL DE L'IMPÔT TOTAL**

Le montant subsistant après imputation des réductions d'impôt fédérales est **l'IPP fédéral**. Celui-ci peut être négatif.

Les centimes additionnels régionaux sont augmentés des augmentations d'impôt régionales, ensuite sont imputées les réductions et diminutions d'impôt régionales.

Le montant subsistant forme **l'IPP régional**. Celui-ci peut également être négatif.

Si un impôt est négatif dans une voie de calcul (qu'il s'agisse de la voie de calcul fédérale ou régionale), un transfert (aussi appelé mécanisme d'overflow) est prévu vers l'autre voie de calcul.

*Exemple : le bonus-logement régional peut être imputé sur l'IPP fédéral grâce au mécanisme d'overflow, à défaut de base imposable suffisante de centimes additionnels régionaux.*

## **7.10. DE L'IMPÔT TOTAL AU SOLDE FINAL (À PAYER OU À REMBOURSER)**

L'impôt total est augmenté des augmentations d'impôt fédérales (majoration pour absence ou insuffisance de VA, augmentation pour les reprises de réductions d'impôt)

Il est ensuite diminué :

- des éléments fédéraux imputables non remboursables (QFIE, bonification pour VA) ;
- des crédits d'impôts fédéraux et régionaux remboursables ;
- enfin, des éléments fédéraux imputables et remboursables (VA, précompte mobilier et précompte professionnel).

Pour rappel, l'imputation de la QFIE est limitée à la quotité de l'impôt État afférente aux revenus professionnels.

Le solde est majoré des centimes additionnels communaux.

L'excédent éventuel du crédit d'impôt relatif aux enfants à charge, l'excédent éventuel des versements anticipés, du précompte professionnel, des précomptes mobiliers, réels ou fictifs, des crédits d'impôt pour indépendants, pour faibles revenus d'activité professionnelle et pour bas revenus (bonus à l'emploi) et des crédits d'impôt régionaux, est imputé, s'il y a lieu, sur les taxes additionnelles à l'impôt des personnes physiques. Le surplus est restitué, pour autant qu'il atteigne 2,50 euros.

### **7.10.1. Base de calcul des additionnels communaux**

Les additionnels communaux sont calculés sur l'impôt total, donc après imputation des réductions d'impôt fédérales et régionales, en ce compris la réduction régionale flamande liée aux conventions de rénovation.

Le taux des additionnels communaux est spécifique à chaque commune. L'impôt afférent aux intérêts et dividendes, pour autant qu'ils n'aient pas de caractère professionnel, est exclu de l'application des centimes additionnels communaux.

### **7.10.2. Majoration et bonification - Versements Anticipés (V.A.)**

Les contribuables qui déclarent des revenus d'activité indépendante sont tenus d'effectuer des versements anticipés et une majoration d'impôt est appliquée en cas d'absence ou d'insuffisance de tels versements (art. 175 et suiv., CIR 92). La quote-part reçue par le conjoint est considérée comme un revenu d'activité indépendante. Il en est de même des rémunérations attribuées au conjoint aidant.

D'autre part, tout contribuable peut effectuer des versements anticipés pour s'acquitter de l'impôt non couvert par des précomptes : ces versements donnent droit à une bonification d'impôt.

Pour éviter que le conjoint aidant ne soit lui-même tenu d'effectuer des versements anticipés une règle spéciale est introduite pour assurer le transfert des versements anticipés effectués par le contribuable qui effectue l'attribution de la quote-part conjoint aidant (exception : le conjoint aidant au sens de l'article 33, CIR 92 doit effectuer ses propres versements anticipés). Les versements anticipés effectués par celui-ci sont donc utilisés :

- d'abord, pour apurer sa majoration ;
- ensuite, pour le solde, pour apurer la majoration due par le conjoint bénéficiant de la quote-part conjoint aidant ;
- enfin, pour le solde éventuel, pour calculer les bonifications d'impôt.

La majoration et les bonifications sont calculées sur base d'un **taux de référence**.

Pour l'année 2024, ce taux est de 2 % (un taux minimum de 1 % s'applique depuis l'exercice d'imposition 2018). Le taux de base est porté pour les sociétés à au moins 3 % à partir de l'exercice d'imposition 2019 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2018), voir le chapitre Impôt des sociétés.

Les versements anticipés ont dû être effectués :

- pour le premier trimestre (VA1), au plus tard le 10 avril 2024,
- pour le deuxième trimestre (VA2), au plus tard le 10 juillet 2024,
- pour le troisième trimestre (VA3), au plus tard le 10 octobre 2024,
- pour le quatrième trimestre (VA4), au plus tard le 20 décembre 2024.

Les personnes physiques qui s'établissent pour la première fois dans une profession indépendante principale, sont exonérées de la majoration d'impôt due sur le bénéfice réalisé lors des trois premières années de leur activité indépendante. L'exonération ne s'applique pas uniquement aux bénéfices mais également aux profits et aux rémunérations de dirigeants d'entreprises et de conjoints aidants.

Les versements anticipés qu'effectuerait le contribuable ainsi dispensé donnent droit aux bonifications d'impôt pour autant que les autres conditions d'octroi de ces bonifications soient remplies.

Dans le chef d'une société considérée comme petite société sur la base de l'article 1:24, §§1<sup>er</sup> à 6, du Code des sociétés et des associations, aucune majoration n'est due sur l'impôt, qui se rapporte aux trois premiers

exercices comptables à partir de sa constitution.

Les modalités de calcul des majorations et bonifications sont les suivantes :

**Tableau 1.20**

**Majoration et bonification VA (art.64, AR/CIR 92 et suivants)**

Majoration	Bonification
<i>Base</i>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- l'impôt total calculé sur les revenus d'activité indépendante considérés isolément (calcul fictif) ou l'impôt total se rapportant proportionnellement à ces revenus, si ce dernier est inférieur</li> <li>- porté à 106 % et diminué des précomptes, de la QFIE et des crédits d'impôt qui se rattachent à ces revenus*</li> </ul> <p>* Les bénéfices et profits d'une précédente activité professionnelle, les revenus de remplacement relatifs à une activité qui génère des bénéfices, profits, etc. et les revenus imposés distinctement ne tombent pas dans le champ d'application de la majoration VA. Les précomptes sur les revenus de remplacement ne sont pas non plus portés en déduction.</p>	l'impôt total, porté à 106 %, majoré des augmentations d'impôt fédérales et diminué des montants imputables à titre de précomptes, de QFIE ou de crédit d'impôt fédéral ou régional ainsi que du montant des versements anticipés nécessaires pour éviter la majoration
<i>Taux de majoration</i>	
2,25 fois le taux de référence, soit 4,50 %	A partir de l'exercice d'imposition 2019 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 1 <sup>er</sup> janvier 2018), le taux de référence pour le calcul de la majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de VA à l'impôt des sociétés ne peut être inférieur à 3 %. Par conséquent, le pourcentage de majoration s'élève à minimum 6,75 % (soit 2,25 * 3)
<i>Valorisation des versements</i>	
<i>(En ce qui concerne les bénéfices, profits et les rémunérations visées à l'article 30, 2° et 3°, CIR 92.)</i>	
VA1 : 6% (3,0 fois le taux de réf.)	VA1 : 3% (1,5 fois le taux de réf.)
VA2 : 5% (2,5 fois le taux de réf.)	VA2 : 2,50% (1,25 fois le taux de réf.)
VA3 : 4% (2,0 fois le taux de réf.)	VA3 : 2% (1 fois le taux de réf.)
VA4 : 3% (1,5 fois le taux de réf.)	VA4 : 1,50% (0,75 fois le taux de réf.)
Les versements anticipés excédentaires donnent	Pas de bonification pour les versements anticipés ex-

droit à des bonifications	cédentaires.
<i>Aménagements</i>	
- la majoration est réduite de 10 %  la majoration est réduite à zéro si elle n'atteint pas 80 euros ou 0,5 % de sa base de calcul. Cette disposition n'est plus applicable à l'impôt des sociétés. La majoration est désormais toujours appliquée pour les sociétés.  - exonération éventuelle pour indépendants débutants	Aucun

### **7.10.3. Précomptes imputables et crédits d'impôt**

Dans la LSF, il est explicitement prévu que les Régions puissent octroyer des crédits d'impôt. Tout comme les réductions d'impôt, les crédits d'impôt doivent être explicitement liés aux compétences matérielles des Régions.

Les crédits d'impôt n'ont pas d'influence sur la taxe communale additionnelle.

### **7.10.4. Crédit d'impôt pour accroissement des fonds propres**

Les contribuables qui déclarent des bénéfices ou des profits peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt s'ils accroissent les fonds propres de leur entreprise (art. 289bis, CIR 92). Comme il s'agit d'une entreprise individuelle, on ne peut transposer ici la notion de "capital" qui était utilisée à l'impôt des sociétés lorsque ce crédit d'impôt y était appliqué. Les "fonds propres" se mesurent par la différence entre la valeur fiscale des immobilisations engagées dans l'entreprise et le montant des dettes affectées à l'exercice de l'activité professionnelle.

Le crédit d'impôt est égal à 10 % de la différence entre

- la valeur de ces "fonds propres" à la fin de la période imposable,
- et la valeur maximale qu'ils ont atteinte à la fin des trois périodes imposables antérieures. Il est limité à 3.750 euros par conjoint.

Depuis l'exercice d'imposition 2015, le crédit d'impôt pour indépendants est remboursable et il est dès lors imputable intégralement sur l' « impôt total » (somme de l'IPP fédéral et de l'IPP régional), majoré des augmentations fédérales.

L'octroi du crédit d'impôt est subordonné à la condition que le contribuable joigne à sa déclaration une attestation certifiant qu'il est en règle de paiement de ses cotisations sociales de travailleur indépendant.

### **7.10.5. Crédit d'impôt sur les bas revenus de l'activité professionnelle**

Le crédit d'impôt (art. 289ter, CIR 92) est calculé sur base du montant net des revenus d'activités professionnelles, c'est-à-dire le montant net de charges professionnelles, réelles ou forfaitaires, des revenus professionnels autres que les revenus de remplacement et les revenus taxés distinctement.

Ne sont pas pris en compte non plus les revenus d'une activité d'indépendant exercée à titre accessoire. Les

revenus salariaux sont également exclus à l'exception de ceux des fonctionnaires statutaires.

En fait, les revenus salariaux qui sont exclus du crédit d'impôt bénéficient d'une réduction des cotisations personnelles de sécurité sociale et du crédit d'impôt pour travailleurs à bas salaire.

Les rémunérations octroyées au conjoint aidant sans statut social propre constituent des revenus de l'activité indépendante et sont donc comprises dans la base du crédit d'impôt.

La base s'évalue avant application du quotient conjugal et de la quote-part conjoint aidant.

Auparavant, aucun contribuable taxé en tout ou partie de manière forfaitaire ne pouvait bénéficier du crédit d'impôt. Depuis l'exercice d'imposition 2017, les contribuables dont les bénéfices ou profits sont déterminés selon des bases forfaitaires de taxation établies en concertation avec les groupements professionnels ne sont plus exclus du crédit d'impôt pour faibles revenus d'activité. Ceci vaut également pour le conjoint aidant rémunéré. Restent exclus de l'application du crédit d'impôt pour bas revenus d'activité les contribuables dont les bénéfices ou profits sont déterminés en application des minima imposables fixés en cas d'absence de déclaration ou de remise tardive de cette déclaration.

Sont également exclues les rémunérations de dirigeants d'entreprise occupés dans le cadre d'un contrat de travail, les rémunérations de dirigeants d'entreprise recueillies comme indépendants en activité complémentaire et les rémunérations de dirigeants d'entreprise perçues comme "étudiants-indépendants".

La base se calcule **par conjoint** et le crédit d'impôt est octroyé par conjoint.

Le crédit d'impôt se calcule comme suit en fonction du revenu R et des limites inférieures (L1) et supérieures (L2) des tranches du barème.

**Tableau 1.21**

**Barème du crédit d'impôt**

Classes de revenu (R)		Montant du crédit d'impôt (euros)
L1	L2	
0	6.350	0
6.350	8.480	$860 \times (R-L1)/(L2-L1)$
8.480	21.200	700
21.200	27.550	$860 \times (L2-R)/(L2-L1)$
27.550	et plus	0

Le crédit d'impôt est limité à concurrence de la part des revenus d'activités dans le total des revenus professionnels nets.

Dans le tableau ci-dessus, le montant de 860 euros doit être remplacé par les montants de 390 euros ou 940 euros, respectivement pour les conjoints aidants et pour les fonctionnaires statutaires.

### **7.10.6. Crédit d'impôt pour les travailleurs à bas salaire**

Circulaire 2024/C/5 relative à l'augmentation du montant maximal du bonus à l'emploi fiscal :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/99ac7145-0a43-4dbc-88a3-2299f7284a3f>

Circulaire 2024/C/31 relative à l'augmentation du bonus à l'emploi fiscal :

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e0d84a7e-f89f-445c-b9f1-5708cd68b351>

Ce crédit d'impôt (bonus à l'emploi fiscal) vise les travailleurs à bas et à très bas salaire (et les dirigeants d'entreprise salariés) qui ont droit au bonus social à l'emploi (art. 289ter/1, CIR 92).

Le crédit d'impôt est égal à 33,14 % pour les bas salaires, et 52,54 % pour les très bas salaires, de la réduction des cotisations personnelles de sécurité sociale réellement accordée sur les rémunérations obtenues pendant la période imposable.

Le crédit d'impôt ne peut excéder 1.380 euros pour l'exercice d'imposition 2025. Son montant de base sera encore augmenté pour l'exercice d'imposition 2026.

### **7.10.7. Crédit d'impôt régional pour titres-services**

La partie de la réduction d'impôt pour titres-services qui ne peut être imputée sur les centimes additionnels régionaux et les augmentations d'impôt régionales ou sur le solde de l'IPP fédéral, est convertie en un crédit d'impôt régional remboursable. La Région bruxelloise a supprimé le plafond de revenus des conditions à respecter pour pouvoir bénéficier de la conversion en crédit d'impôt.

### **7.10.8. Crédit d'impôt régional flamand win-win**

Les dispositions relatives au prêt win-win (prêt gagnant-gagnant) sont reprises au point 6.3.2.2.

### **7.10.9. Crédit d'impôt régional wallon prêt "coup de pouce"**

Les dispositions relatives au Prêt "Coup de Pouce" sont reprises au point 6.3.2.3.

### **7.10.10. Crédit d'impôt « action d'ami » ("Vriendenaandeel ")**

Les dispositions relatives au Prêt "Vriendenaandeel " sont reprises au point 6.3.2.4.

### **7.10.11. Crédit d'impôt pour investissement (brevets et recherche et développement)**

Ce crédit d'impôt est réservé principalement aux sociétés (voir chapitre III, point 3à. Pour ces rubriques, l'avantage fiscal **pour les personnes physiques** se présentent sous une déduction d'un certain pourcentage de la valeur de l'investissement comme pour les sociétés (qui peuvent opter irrévocablement pour le crédit ou la déduction).

### **7.10.12. Crédit d'impôt pour enfants à charge**

Les suppléments à la quotité exonérée d'impôt auxquels donnent droit les enfants à charge sont convertis en crédit d'impôt remboursables dans la mesure où ils ne peuvent pas être imputés effectivement sur l'impôt dû.

Cette conversion en crédit d'impôt (voir point 7.3.1) peut désormais aussi s'effectuer dans le chef du coparent

qui n'a pas lui-même l'enfant à charge fiscalement (mais à qui la moitié du supplément est cependant attribuée dans le cadre du régime de coparentalité fiscale).

### **7.10.13. Crédits d'impôt pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo**

Ce crédit est également vu au chapitre III, point 8.1.1. et 8.1.2.

Circulaire 2024/C/56 relative au crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo :

<https://www.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/c9b5f33f-e87c-48a5-b382-90791976a389>

Circulaire 2024/C/46 relative au crédit d'impôt pour l'indemnité kilométrique vélo octroyée en application de la CCT n° 164 :

<https://www.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/76ab24da-2a5c-4c5a-b719-4cd0c181eccf>

Sous certaines conditions, la loi du 22 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses (art. 17 et suivants) prévoit, **un crédit d'impôt** au profit des employeurs du secteur privé qui décident **à leur initiative** d'augmenter l'indemnité kilométrique qu'ils accordent **volontairement** à leurs travailleurs pour les déplacements en vélo entre le domicile et le lieu de travail .

Le crédit d'impôt est **uniquement octroyé** pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo accordée pour des déplacements entre le domicile et le lieu de travail durant la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2026 inclus.

Ce crédit est **imputable** et **remboursable**.

La loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses (art. 30 et suivants), prévoit, sous certains conditions, **un crédit d'impôt** pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo que les employeurs de la CCT n° 164 **doivent accorder** pour les déplacements domicile-lieu de travail effectués en vélo au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> mai 2023 jusqu'au 31 décembre 2024.

### **7.10.14. Crédit d'impôt pour l'augmentation de l'intervention de l'employeur dans un abonnement train**

Ce crédit est présenté dans le chapitre III, au point 8.1.3.

## **7.11. ACCROISSEMENT D'IMPÔT**

### **7.11.1. Principes généraux**

Les contribuables qui ne respectent pas leurs obligations peuvent être sanctionnés par l'administration fiscale (art. 444, CIR 92). Cela arrive entre autres lorsqu'une déclaration est remise tardivement, qu'elle est inexacte ou si le contribuable n'introduit pas de déclaration. Dans ces cas, un accroissement d'impôt est imposé par l'administration fiscale qui est fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction selon une échelle dont les graduations sont déterminées par le Roi.

## **7.11.2. Applications**

- \* En cas d'absence de déclaration, de remise tardive de celle-ci ou en cas de déclaration incomplète ou inexakte, les impôts dus sur la portion des revenus non déclarés ou déclarés tardivement, déterminés avant toute imputation de précomptes, de crédits d'impôt, de quotité forfaitaire d'impôt étranger et de versements anticipés (article 444, aléna premier, CIR 92) ;
- \* En cas de déclaration inexakte au précompte professionnel, la base de calcul de l'accroissement sera le montant déclaré de manière inexakte de la dispense de versement de précompte professionnel (article 444, alinéa 2, CIR 92).

## **7.11.3. Base pour le calcul de l'accroissement**

Un accroissement d'impôt ne peut être calculé que sur l'impôt relatif aux revenus non déclarés ou déclarés tardivement, ceci avant toute imputation du précompte, des crédits d'impôt, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger et des versements anticipés.

En ce qui concerne une déclaration inexakte au précompte professionnel, qui a donné lieu à une dispense inexakte du versement du précompte professionnel, les précomptes dus sont augmentés d'un accroissement fixé d'après la nature et la gravité de l'infraction.

Le total des impôts dus sur la portion des revenus non déclarés ou déclarés tardivement et des accroissements d'impôt ne peut dépasser le montant des revenus non déclarés ou déclarés tardivement.

## **7.11.4. Exception**

En l'absence de « mauvaise foi », il peut être renoncé à l'accroissement d'impôt de 10 %. Il s'agit de circonstances indépendantes de la volonté du contribuable, celui-ci ayant commis l'infraction sans intention d'échapper à l'impôt ou sans mauvaise foi. Il doit s'agir d'une première infraction de ce type.

L'absence de « mauvaise foi » est une appréciation de faits.

## **7.11.5. Calcul de l'accroissement d'impôt**

\*Pas de déclaration : l'accroissement d'impôt est calculé sur la totalité de l'impôt des personnes physiques dû

\*Déclaration rectifiée : l'accroissement d'impôt est calculé sur l'impôt lié aux revenus non déclarés ou déclarés tardivement.

## **7.11.6. Barèmes fiscaux**

Il existe quatre échelles de barèmes fiscaux, selon le degré de l'infraction. Les barèmes vont de 10 % à 200 % en fonction de l'infraction.

## CHAPITRE II

# L'IMPOT DES SOCIETES (I.SOC)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

- *Déductibilité à 120 % des frais liés aux programmes de factures électroniques pour les petites sociétés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2028, sauf pour les amortissements liés à ces frais à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 ;*
- *Suppression de la déduction pour capital à risque ;*
- *Introduction du régime Tax Shelter pour la production et le développement de jeux vidéos, en application de conventions-cadres conclus à partir du janvier 2023 (article 194ter/3, CIR 92) ;*
- *Renforcement du régime CFC ;*
- *Simplification des dispositions relatives au transfert de droits ou paiements de sommes à des bénéficiaires étrangers établis dans des paradis fiscaux et adaptation de la disposition générale anti-abus en conséquence de ces situations (articles 54 et 344, §2, CIR 92) ;*
- *Réforme du régime de la Déduction Pour Investissement, en vigueur à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 ;*
- *Introduction de l'impôt minimum pour les entités constitutives, établies en Belgique, d'entreprises multinationales ou de groupes nationaux de grande envergure, à partir du 31 décembre 2023.*

## 1. PÉRIODE IMPOSABLE ET EXERCICE D'IMPOSITION

A l'impôt des sociétés (I.Soc), la période imposable coïncide avec la période relative à **l'exercice comptable**, et **l'exercice d'imposition**, et la liaison entre période imposable et exercice d'imposition se fait sur base de la date de clôture du bilan. Ainsi, la législation de l'exercice d'imposition 2024 **s'applique aux revenus des exercices comptables clôturés entre le 31 décembre 2023 et le 30 décembre 2024**

Une source d'information bien utile :

<https://finances.belgium.be/sites/default/files/downloads/121-declaration-isoc-explications-2024.pdf>

## 2. ASSUJETTISSEMENT À L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS

Sont soumis à l'I.Soc, en vertu de l'article 179, CIR 92, les sociétés résidentes ainsi que les organismes de financement de pensions visés à l'article 8 de la loi du 27 octobre 2006 relative au contrôle des institutions de retraite professionnelle.

Une société résidente, ou "société belge" est revêtue du caractère de société au sens fiscal, par distinction avec la société en tant que forme juridique, définie au Code des sociétés et des Associations (CSA). Il s'agit donc, selon les termes de l'article 2, § 1<sup>er</sup>, 5°, CIR 92, de toute société, association, établissement ou organisme quelconque, qui :

- possède la personnalité juridique ;
- est établie en Belgique ;
- se livre à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif ;
- et n'est pas exclue du champ d'application de l'impôt des sociétés.

L'article 182, CIR 92, précise toutefois que les opérations suivantes ne sont pas considérées comme des opérations à caractère lucratif :

- les opérations isolées ou exceptionnelles ;
- les opérations qui consistent dans le placement des fonds récoltés par l'ASBL dans l'exercice de sa mission statutaire ;
- les opérations qui constituent une activité ne comportant qu'accessoirement des opérations industrielles, commerciales ou agricoles ou ne mettant pas en œuvre des méthodes industrielles ou commerciales.

Les associations sans but lucratif ne sont en principe pas soumises à l'I.Soc, pour autant que leur activité soit en conformité avec leur forme juridique : le statut d'ASBL ne lie pas automatiquement l'administration fiscale et celle-ci **peut requalifier une ASBL de société au sens fiscal et dès lors l'assujettir à l'I.Soc si l'association poursuit effectivement un but lucratif**, compte tenu des critères repris plus haut.

Ces mêmes critères sont désormais utilisés pour déterminer si une intercommunale est assujettie à l'I.Soc ou à l'IPM, celles-ci étant en principe assujetties à l'I.Soc. Un régime transitoire avait été prévu pour le passage des intercommunales de l'IPM à l'I.Soc.

L'article 180, CIR 92, mentionne certaines exceptions individuelles ou catégoriques à l'assujettissement à l'I.Soc. Ainsi, une exception à l'assujettissement automatique des intercommunales à l'I.Soc est prévue pour les intercommunales exploitant à titre principal un hôpital ou exploitant une institution assistant des victimes de la guerre, des handicapés, des personnes âgées, etc., de même que pour certaines institutions. La liste complète de ces exceptions est reprise à l'article 180, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92. Y ont récemment été ajoutés :

- le Ducroire et l'Opérateur de Transport de Wallonie (en vigueur à partir du 7 février 2022) ;
- le "Fonds de participation – Flandre", le "Fonds de participation – Wallonie" et le Fonds de participation – Bruxelles (en vigueur à partir du 8 janvier 2023).

L'article 181, CIR 92, garantit quant à lui l'exclusion de certaines ASBL de tout éventuel assujettissement à l'I.Soc.

Constituent aussi une exception à l'assujettissement à l'I.Soc les sociétés agréées comme entreprise agricole visées à l'article 8 :2, CSA, lorsqu'elles ont la forme d'une société en nom collectif ou en commandite et qu'elles n'ont pas volontairement opté pour l'assujettissement à l'I.Soc ainsi que les groupements forestiers qui remplissent les conditions visées à l'article 3 de la loi du 6 mai 1999 visant à promouvoir la création de sociétés de groupements forestiers. Ces entités sont néanmoins considérées comme transparentes sur le plan fiscal.

Enfin, il y a lieu de noter que, conformément à l'article 179/1, CIR 92, les ASBL et autres personnes morales agréées comme "société de production éligible" ou "intermédiaire éligible" dans le cadre du régime tax shelter (cinéma, arts de la scène et jeux vidéos) sont également assujetties à l'I.Soc pour l'exercice d'imposition relative à une période au cours de laquelle elles ont conclu une convention-cadre, ainsi que pour les trois exercices d'imposition suivants. Pour le secteur des jeux vidéos, cette condition d'assujettissement n'est cependant applicable qu'aux conventions-cadres conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023, puisque l'application en elle-même du régime du tax shelter pour jeux vidéos, prévu à l'article 194ter/3, CIR 92, entre en vigueur qu'à partir de cette date.

### 3. ASSIETTE FISCALE

L'**assiette fiscale** reprend la masse initiale des éléments de revenus susceptibles d'être imposés dans le chef de la société, mais pas nécessairement taxées. Il s'agit donc de l'ensemble des revenus soumis à l'impôt ou exonérés de celui-ci. Ainsi, par exemple, le montant d'une réserve temporairement exonérée (éventuellement taxable ultérieurement, ou bien exonérée ultérieurement de manière permanente) fait partie du résultat de la période imposable d'une société sans être repris dans la **base imposable**.

L'article 183, CIR 92, définit l'assiette fiscale à l'I.Soc comme suit :

*"Sous réserve des dérogations prévues au présent titre, les revenus soumis à l'impôt des sociétés ou exonérés dudit impôt sont, quant à leur nature, les mêmes que ceux qui sont envisagés en matière d'impôt des personnes physiques; leur montant est déterminé d'après les règles applicables aux bénéfices."*

Cela signifie d'une part que, la nature des revenus (nets avant impôt) qui composent l'assiette fiscale est identique à celle de l'IPP, à savoir :

- 1° *les revenus des biens immobiliers* ;
- 2° *les revenus des capitaux et biens mobiliers* ;
- 3° *les revenus professionnels* ;
- 4° *les revenus divers.*" (article 6, alinéa 2, CIR 92).

Comme les sociétés n'ont pas de patrimoine distinct de celui qu'elles ont constitué, tous leurs actifs sont considérés comme affectés à l'exercice de leur activité lucrative ou de caractère lucrative, les revenus constitutifs de ces actifs, ainsi que leurs accroissements, constituant des bénéfices sociaux imposables en principe.

D'autre part, le fait que le montant de ces revenus soit déterminé, sauf dérogation, d'après "*les règles applicables aux bénéfices*" indique que :

- les règles applicables aux entreprises industrielles commerciales ou agricoles visées à l'article 24, CIR 92, valent pour toutes les sociétés sans qu'elles soient à proprement parler désignées comme telles ;
- le montant des bénéfices imposables est un **montant net au sens fiscal**, ce qui correspond à la différence entre leur montant brut et celui des frais professionnels qui les grèvent, ces derniers étant déterminés conformément aux dispositions des articles 49 à 66 et 195 à 198, CIR 92.

En ce qui concerne les dérogations, il y a lieu de mentionner :

- l'exonération d'impôt des indemnités attribués par les pouvoirs publics aux victimes des conséquences économiques de la crise de l'énergie et la non reconnaissance comme frais professionnels de la partie des indemnités antérieurement exonérés qui est remboursée au profit des pouvoirs publics (article 7/1, de la loi du 30 octobre 2022 portant des mesures de soutien temporaires suite à la crise de l'énergie) ;
- la non déductibilité en tant que frais professionnels du crédit d'impôt octroyé pour augmentation de l'indemnité kilométrique vélo (article 31, § 4, loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses) ;
- la déductibilité à concurrence de 180 % des frais de ports faits ou supportés par les librairies de presse indépendantes au cours des années civiles 2024 à 2026 (article 48, de la loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses) ;
- la non déductibilité en tant que frais professionnels du crédit d'impôt octroyé pour le coût de distribution des éditeurs de journaux et/ou d'écrits périodiques (article 50, § 4, de la loi précédente) ;
- la déduction majorée des frais de 120 % dans l'I.Soc pour les petites sociétés – et ce, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 jusqu'au 31 décembre 2027 – concernant les frais (hors amortissements) liés aux programmes de factures électroniques sous une forme structurée qui répondent aux obligations de la loi du 6 février 2024 modifiant le Code TVA et le CIR 1992 en ce qui concerne l'introduction de l'obligation de facturation électronique.

En résumé, vu que toutes les sociétés tiennent une comptabilité de leur exploitation, tous leurs éléments de revenus imposables sont censés se retrouver, pour les besoins de l'I.Soc :

- dans les **bénéfices réservés imposables** (à savoir, dans le résultat comptable avant impôt de la période imposable, après ajustement fiscal en fonction du mouvement des réserves) – ou, en bref, dans les "**Réserves**";
- dans les Dépenses non Admises (**DNA**) ;
- dans les **Dividendes distribués**.

## 4. BASE IMPOSABLE

Au départ de l'assiette fiscale sont déterminés, moyennant une série d'opérations, les revenus imposables de l'exercice d'imposition sur base desquels s'effectue le calcul de l'I.Soc, par application d'un taux d'imposition en fonction des règles spécifiques à la taille de la société. Le montant qui forme la base de cette équation finale est "*la base imposable à l'I.Soc*". Toutefois, en ce qui concerne les "*cotisations distinctes*", les éléments sur lesquels s'appliquent les taux spécifiques de cotisation distincte forment, comme le suggère l'appellation, une base distincte d'imposition.

La base imposable est donc le montant final imposable de revenus nets obtenus à partir de l'assiette fiscale. Son calcul nécessite de déterminer avant tout le résultat fiscal, à partir duquel une série de déductions vont s'opérer pour aboutir à la base imposable. Certains éléments ne sont toutefois pas déductibles fiscalement, ceux-ci sont donc d'abord extraits du résultat fiscal, pour être ensuite réintégrées dans la base imposable, au terme de l'application des opérations de déductions fiscales.

La description des opérations de calcul de la base imposable qui suit concerne le **régime ordinaire** d'imposition des sociétés. Il existe toutefois des régimes particuliers, comme le régime de **taxation forfaitaire en fonction du tonnage**, ou le "**régime diamant**", qui par souci de clarté ne sont pas détaillés dans le présent Memento. A noter que le régime spécifique aux **sociétés d'investissement** est décrit à l'annexe 2 du présent chapitre.

## 5. LA 1<sup>ère</sup> OPÉRATION : DÉTERMINATION DU RÉSULTAT FISCAL

Le résultat fiscal permet de déterminer si la société est fiscalement en perte ou pas. C'est à partir du résultat fiscal que s'opère une série de déductions visant l'établissement de la base imposable. Ces déductions ne pouvant donner lieu à une base imposable négative, elles ne s'opèrent qu'à condition que le résultat fiscal soit positif. Les différentes catégories de déductions s'appliquent donc par étapes successives, appelées "opérations", dans la mesure de l'existence d'un solde positif qui subsiste à l'issue de chaque opération.

### 5.1. STRUCTURE DE LA 1<sup>ère</sup> OPÉRATION

Les calculs de la première opération permettant d'obtenir le "résultat fiscal" (également appelé "résultat subsistant") sont prévus aux articles 206/1 à 206/3, CIR 92.

Dans le régime ordinaire, les calculs de cette première opération s'articulent comme suit :

- des éléments de réserve constitutifs de l'assiette fiscale (voir point 5.2.) sont exclus les "bénéfices réservés exonérés" (voir point 5.3) qui n'entrent pas dans la base imposable (article 206/1, alinéa 1<sup>er</sup>, phrase liminaire, CIR 92) ;
- le montant des "bénéfices réservés imposables" est déterminé par ajustement du "résultat réservé" au moyen de la technique dite de "Majoration de la Situation de Début de Réserves" en déduisant les montants portés en majoration de la situation de début de réserves – à savoir les "réserves immunisées", communément appelées "réserves exonérées" – augmenté des montants portés en diminution de la situation de début de réserves (article 206/1, alinéa 2, 1<sup>°</sup>, CIR 92) ;
- aux bénéfices réservés imposables sont ajoutés les DNA (5.5) et les dividendes distribués (5.6) (article 206/1, CIR 92) ;
- du résultat ainsi déterminé sont déduits les éléments sur lesquels aucune déduction ne peut s'opérer (5.7) ou sur lesquels aucune compensation avec la perte de la période imposable ne peut être opérée (article 206/3, § 1<sup>er</sup>, CIR 92) ;
- au résultat ainsi déterminé est ajouté le montant des pertes étrangères (5.8) qui, en vertu de l'articles 185, § 3, alinéa 1<sup>er</sup> ou alinéa 2, CIR 92, ne peuvent être utilisées pour diminuer la base imposable (article 206/3, § 2, CIR 92).

### 5.2. ÉLÉMENTS DE RÉSERVE CONSTITUTIFS DE L'ASSIETTE FISCALE

En principe, **tout bénéfice maintenu dans la société** est une réserve, qu'ils soient comptabilisés sous un

compte de réserves (réserves apparentes) ou pas (réserves occultes). A l'inverse, le capital libéré (au sens de l'article 184, CIR 92) n'est pas taxable et n'est pas repris dans les "*bénéfices réservés imposables*" de la déclaration fiscale.

### **5.2.1. Réserves apparentes**

Les réserves sont dites "apparentes" lorsqu'elles apparaissent dans la comptabilité de la société, à savoir au passif du bilan (dans les capitaux propres ou les provisions pour risques et charges, rubriques I à VI ou VII). Sinon, il s'agit de réserves dites "occultes".

Dans la déclaration fiscale, les réserves apparentes correspondent aux éléments suivants de la rubrique "*bénéfices réservés imposables*" :

#### **5.2.1.1. Réserves incorporées au capital**

Il s'agit de réserves taxées incorporées au compte capital, dont la reprise dans le compte "*capital*" est compensée par une diminution équivalente du compte de réserves taxables duquel est issu le montant ainsi incorporé.

Cela ne concerne pas les réserves immunisées (rubrique IV, C du passif du bilan) qui sont comptablement incorporées au capital. Celles-ci restent des réserves immunisées (non taxables), la décision de comptabiliser une réserve immunisée dans un compte de capital ne remettant pas en question le respect de la condition d'intangibilité.

#### **5.2.1.2. Primes d'émission imposables**

Une prime d'émission est l'excédent du prix d'émission sur la valeur nominale des actions. C'est donc un financement externe à la société, qui est taxable, et doit être renseigné sous cette rubrique, sauf si la prime d'émission est rendue statutairement indisponible, auquel cas elle est assimilée à du capital libéré.

A noter que les réserves incorporées au capital et les primes d'émission imposables comprennent la réserve négative constituée à l'occasion du remboursement total ou partiel de capital ou du remboursement total ou partiel de primes d'émission et d'autres sommes souscrites à l'occasion de l'émission d'actions ou parts ou de parts bénéficiaires assimilées au capital libéré, conformément à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>bis, CIR 92.

#### **5.2.1.3. Quotité imposable des plus-values de réévaluation**

Sous cette rubrique sont reprises, notamment :

- les plus-values de réévaluation devenues imposables à concurrence des amortissements actés sur la partie réévaluée des immobilisations ;
- les plus-values non réalisées mais exprimées sans respect de la condition d'intangibilité ;
- la réduction de capital portant sur la plus-value de réévaluation préalablement incorporée au capital.

#### **5.2.1.4. Réserve légale**

Il s'agit des réserves constituées par une Société Anonyme, par obligation légale, sur base du prélèvement annuel d'au moins 5 % des bénéfices nets de l'exercice comptable, diminué des pertes reportées, jusqu'à concurrence de 10 % du capital social (à savoir le capital libéré augmenté des réserves incorporées au capital),

conformément à l'article 7:211, CSA.

#### **5.2.1.5. Réserves indisponibles**

Sont ici repris les montants des réserves indisponibles pour actions propres et les autres réserves rendues indisponibles par décision de l'assemblée générale des actionnaires.

#### **5.2.1.6. Réserves disponibles**

il s'agit des réserves qui ne sont pas indisponibles et qui, dès lors, sont susceptibles d'être distribuées par décision de l'assemblée générale.

#### **5.2.1.7. Bénéfice reporté ou perte reportée**

En cas de perte reportée, les montants à mentionner sont négatifs.

#### **5.2.1.8. Réserve de liquidation (articles 184quater ou 541, CIR 92)**

Sont reprises sous cet élément de rubrique les montants affectés soit à la « *réserve de liquidation ordinaire* » visée à l'article 184quater, CIR 92, soit à la « *réserve de liquidation spéciale* », visée à l'article 541 CIR 92, cette dernière ne se rapportant qu'aux réserves constituées pour les exercices d'imposition 2013 et 2014, ou 2012 si la société tient sa comptabilité autrement que par année civile.

Le principe est que les petites sociétés peuvent constituer une réserve de liquidation, moyennant une cotisation distincte de 10 % des montants de la réserve de liquidation pour la période imposable au cours de laquelle celle-ci est constituée. Pour autant que les conditions prévues à l'article 184quater, alinéa 3 à 5, CIR 92, soient respectées, la réserve ainsi constituée est temporairement exonérée. Tout boni de liquidation qui pourra en résulter, à l'occasion d'une éventuelle liquidation de la société, sera distribué en exemption d'impôt (exemption du Pr.M, de l'IPP ou de l'I.Soc).

Conformément à l'article 184quater, alinéa 3, CIR 92, cette réserve doit être comptabilisée dans un ou plusieurs comptes distincts du passif et ne pas servir de base au paiement de rémunérations.

L'article 269, §1<sup>er</sup>, 8°, CIR 92, dispose qu'en cas de distribution de dividendes par prélèvement sur cette réserve, avant que la société ne soit en liquidation, les dividendes sont soumis au Pr.M au taux réduit de :

- 20 % si la distribution a lieu durant les cinq premières années ;
- 5 % si la distribution a lieu ultérieurement.

La cotisation distincte de 10 % n'est pas déductible au titre de frais professionnels dans le chef de la petite société concernée.

Bien que les deux types de réserves de liquidation reposent sur un principe commun et doivent répondre à des conditions similaires, **la réserve de liquidation spéciale** concerne les affectations d'une partie ou de la totalité du bénéfice comptable après impôt relatif à l'exercice d'imposition 2013 ou 2014, pour les comptabilités tenues par année civile. Pour les comptabilités tenues autrement que par année civile, la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés a ouvert la possibilité d'une mise en réserve du bénéfice comptable après impôt de l'exercice 2012, à condition que la cotisation distincte qui en résulte soit payée avant le 31 mars 2018, conformément à l'article 541, §2/1, CIR 92.

**La réserve de liquidation ordinaire** est quant à elle applicable à partir de l'exercice d'imposition 2015. Toute éventuelle mise en réserve du bénéfice comptable après impôt à partir de l'exercice 2015 ne peut donc

affecter que la réserve de liquidation ordinaire.

#### **5.2.1.9. Provisions imposables**

Conformément à l'article 25, 5°, CIR 92, les « *fonds de prévision ou provisions quelconques (...) et toutes sommes auxquelles une affectation analogue est donnée* » sont des bénéfices. Autrement dit, les provisions pour charge sont en principe imposables.

Par dérogation, une exonération est toutefois applicable pour les provisions pour risques et charges qui respectent les conditions légales. Celles-ci sont résumées plus haut, au point **5.3.1**, dans la rubrique relative aux "provisions pour risques et charges".

**Sont donc reprises** sous la présente sous-rubrique **uniquement les sommes correspondant aux provisions imposables**, c'est-à-dire **qui ne répondent pas à l'ensemble des conditions de l'exonération**, reprises à l'article 48, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92, et – depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 – à l'article 194, CIR 92.

A titre d'exemple, ne répondent pas aux conditions contractuelles, légales ou réglementaires, les provisions pour grosses réparations et gros entretiens. De tels frais sont en effet engagés volontairement et dépendent entre autres de la décision finale d'exposer ou non ces frais et de maintenir l'actif dans l'avoir social (voir Doc Parl n°54, 2864/001, p 58).

#### **5.2.1.10. Autres réserves figurant au bilan**

Ici sont mentionnés les réserves taxables qui n'entrent pas dans les catégories précédentes et qui figurent déjà au bilan dans un compte de réserve taxable ;

#### **5.2.1.11. Autres réserves imposable**

Il s'agit ici des autres réserves taxables qui ne figureraient pas (à tort) dans un compte de réserve taxable au bilan.

### **5.2.2. Réserves occultes**

Il s'agit de montants qui n'apparaissent dans le bilan de la société, soit en raison de sous-estimations d'éléments de l'actif, soit en raison de surestimations d'éléments du passif, ou qui sont inadéquatement comptabilisés dans une rubrique autre que les capitaux propres ou les provisions pour risques et charges, même si elles résultent d'écritures comptables se rapportant à des périodes imposables antérieures, sauf si le contribuable établit qu'elles ont été prises en compte pour déterminer les résultats fiscaux de ces dernières périodes. Conformément à l'article 361, CIR 92, ces montants sont également des bénéfices taxables.

Parmi les **sous-évaluations d'actif**, d'après la structure de la déclaration fiscale, se distinguent les cas suivants :

#### **5.2.2.1. les réductions de valeur imposables**

Il s'agit par exemple :

- **des réductions de valeur sur actions et parts qu'une société détient en portefeuille et qui ne correspondent pas à une diminution réelle de la valeur des actions ou parts**, celles qui correspondent à une telle diminution étant considérées comme des dépenses non admises (DNA), en vertu de l'article 198, alinéa 1<sup>er</sup>, 7°, CIR 92 ;

- des réductions de valeur pour pertes probables sur créances lorsqu'elles ne répondent pas aux conditions d'exonération de l'article 48, CIR 92, et 22 à 23, AR/CIR 92. C'est le cas, notamment, des réductions de valeur établies forfaitairement ;

#### **5.2.2.2. les excédents d'amortissements**

Il s'agit de la partie des amortissements comptables qui excèdent la valeur d'investissement ou de revient, ou de ce qui devrait être fiscalement admissible. Cependant, en raison de manquements d'amortissements qui pourraient exister antérieurement ou qui seraient prévus ultérieurement, les excédents d'amortissement n'influencent pas l'impôt à payer de la période imposable, puisqu'ils peuvent servir à la compensation de ces manquements d'amortissement (voir Com IR 61/93 à 98). Ces excédents d'amortissement sont donc provisoirement exonérés via la rubrique "autres éléments exonérés" en attendant d'être progressivement détaxés (voir la section 5.3.10.1.. ci-dessous : Exclusion des bénéfices) ;

#### **5.2.2.3. les autres sous-évaluations d'actif**

Il s'agit de toute sous-évaluation non justifiée comptabilisant des éléments d'actifs non amortissables à une valeur inférieure à leur valeur d'investissement ou de prix de revient (matières premières, fournitures, produits ou travaux en cours, produits finis, marchandises, commandes en cours d'exécution, titres en portefeuille, etc...) ;

Les **surestimations du passif** résultent du maintien au passif de comptes de dettes ne représentant pas des dettes réelles à concurrence du montant inscrit, comme par exemple une dette fictive.

Enfin, il y a lieu également de mentionner comme des réserves occultes :

#### **5.2.2.4. les plus-values lors d'un transfert d'actif à un établissement stable étranger**

Sont ici renseignés, en cas de transfert – à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019 – d'un ou plusieurs éléments de l'actif d'une société résidente à son établissement étranger dont les bénéfices sont exonérés en Belgique en vertu d'une convention préventive de la double imposition, la différence entre la valeur réelle des éléments transférés et la valeur d'acquisition ou d'investissement de ces éléments, diminuée des réductions de valeur et des amortissements admis antérieurement, conformément à l'article 185/1, CIR 92.

#### **5.2.2.5. les frais payés anticipativement**

Sont visés ici, la partie des frais qui sont – à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018 – effectivement payés ou supportés, ou qui ont acquis le caractère de dettes ou pertes certaines et liquides et sont comptabilisés comme tels dans la période imposable, mais qui ne se rapportent pas à la période imposable concernée (article 195/1, CIR 92). Voir également à ce sujet la "*Circulaire 2018/C/43 concernant la déductibilité fiscale des frais payés anticipativement*" du 10 avril 2018.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/5e410202-15fa-4ce6-806f-49881b08149b>

### **5.3. EXCLUSION DES BÉNÉFICES RÉSERVÉS ÉXONÉRÉS**

Conformément à l'article 206/1, alinéa 1<sup>er</sup>, phrase liminaire, CIR 92, sont avant tout **exclus** du "résultat de la période imposable" les "**bénéfices réservés exonérés**", à savoir tout bénéfice qui, en vertu des dispositions du

CIR 92 ou de dispositions légales spécifiques (hors CIR 92), n'est pas taxable.

Ceux-ci se composent notamment des éléments suivants :

### **5.3.1. Réduction de valeur sur créance commerciale**

Il peut s'agir par exemple d'un abandon de créance.

Est visée l'exonération, dans le chef du créiteur de la créance, de la réduction de valeur actée sur créance commerciale, comptabilisée en vue de faire face à une perte que les événements en cours rend probable et qui, sur base de l'article 48, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92, répond aux conditions fixées aux articles 22 à 27, AR/CIR 92.

Cela implique principalement que cette réduction de valeur soit intégralement déductible lorsqu'il y a perte certaine et liquide. Lorsque la réduction de valeur actée concerne une perte probable, la créance concernée doit résulter de l'activité professionnelle et être identifiée et justifiée au cas par cas (relevé 204.3).

Est également visée l'exonération, toujours dans le chef du créiteur de la créance, des réductions de valeurs et provisions sur les créances sur les cocontractants pour lesquels un plan de réorganisation a été homologué ou un accord amiable a été constaté, conformément à l'article 48, alinéa 2, CIR 92.

### **5.3.2. Provisions pour risques et charges**

Sont reprises ici les provisions qui satisfont aux **conditions initiales** d'exonération de l'article 48, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92 (détaillées aux articles 22 à 27, AR/CIR 92), auxquelles s'ajoutent depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 les **conditions supplémentaires** de l'article 194, CIR 92, aux provisions constituées le plus tôt à partir de l'exercice d'imposition 2019.

En substance, les conditions initiales d'exonération requièrent que :

1° les charges futures en vue desquels les provisions sont constituées soient nettement précisées de manière individuelle, quant à la nature et au montant, dans un ou plusieurs comptes distincts ;

2° ces charges futures soient, par nature, admissibles au titre de frais professionnels, conformément à l'article 24, 1<sup>er</sup>, AR/CIR 92 ;

3° ces mêmes charges soient, conformément à l'article 25, AR/CIR 92, considérées comme grevant normalement les résultats de la période imposable concernée, ce qui signifie en général que l'évènement rendant probable la charge future doit survenir au cours de cette même période imposable ou, dans certains cas où la charge est couverte d'avance, que l'indemnité doit être perçue durant ladite période imposable ;

4° ces charges soient imputées sur cette provision exonérée au moment où elles sont effectivement supportées (article 26, AR/CIR 92) ;

5° l'évaluation des montants représente la meilleure estimation des charges qui sont probables, en d'autres termes qu'elles sont fondées sur un jugement prudent de la gestion de l'entreprise, au départ des dernières informations fiables disponibles, calculées sur une base objective et complétées par l'expérience de transactions similaires et, dans certains cas, par des rapports d'experts indépendants ;

6° la probabilité de ces charges futures soit certaine ou suffisamment certaine, en ce sens qu'elle résulte de circonstances particulières survenues au cours de la période imposable et subsistant à l'expiration de celle-ci ;

7° ces charges apparaissent dans un relevé 204.3, lequel peut éventuellement être remplacé ou complété ultérieurement au dépôt de la déclaration lorsque l'évolution des circonstances l'exige (voir Com IR 48/6).

Les conditions supplémentaires applicables à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018 restreignent l'application de l'exonération uniquement aux provisions découlant d'**engagements contractés** par l'entreprise existants à la date de clôture des comptes annuels, ou d'**obligations légales et réglementaires**, autres que les obligations découlant uniquement de l'application de la législation relative à la comptabilité et aux comptes annuels qui est applicable à l'entité concernée (voir article 194, CIR 92, et Doc Parl n°54, 2864/001, pp. 56 à 58).

A titre d'exemple, les provisions pour litiges en cours ou découlant d'obligations relatives à des garanties, au paiement d'allocations de licenciement après la notification du licenciement ou du régime de chômage avec complément d'entreprise (RCC), ou liées à des obligations environnementales, satisfont à ces conditions.

### **5.3.3. Plus-values exonérées**

Sont exonérées dans la mesure où celles-ci sont portées et maintenues à un ou plusieurs comptes distincts du passif et où elles ne servent pas de base au calcul de la dotation annuelle de la réserve légale ou des rémunérations ou attributions quelconques :

#### **5.3.3.1. les plus-values exprimées mais non réalisées**

Tels que :

- celles qui sont relatives aux biens autres que les stocks et les commandes en cours d'exécution, visées à l'article 44, §1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 ;
- les plus-values de réévaluation exonérées en application de l'article 184quinquies, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92 ;
- les plus-values de réévaluation visées à l'art. 511, § 2, CIR 92.

#### **5.3.3.2. les plus-values réalisées non étalés**

À Savoir,

1<sup>o</sup> la partie monétaire des plus-values réalisées sur des immobilisations incorporelles, corporelles et financières et autres valeurs de portefeuille, dans la mesure où l'indemnité perçue ou la valeur de réalisation du bien n'excède pas la valeur réévaluée des actifs réalisés, diminuée des amortissements et réductions de valeur antérieurement admis (article 44, §1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92) ;

2<sup>o</sup> les plus-values qui se rapportent à des actions ou parts de sociétés résidentes ou de sociétés intra-européennes (article 45, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92) :

a) lorsque ces plus-values sont obtenues ou constatées à l'occasion d'une fusion par absorption, d'une fusion par constitution d'une nouvelle société, d'une scission par absorption, d'une scission par constitution de nouvelles sociétés, d'une scission mixte, d'une opération assimilée à la scission ou de l'adoption d'une autre forme juridique effectuée soit en application des articles 211, §1<sup>er</sup>, ou 214, §1<sup>er</sup>, CIR 92, soit de dispositions analogues dans l'autre État membre de l'Union européenne (UE), dans la mesure où l'opération est rémunérée par des actions ou parts nouvelles émises à cette fin ;

b) qui sont réalisées à l'occasion de l'apport de ces actions ou parts à une société résidente ou une société intra-européenne en échange de nouvelles actions ou parts émises par la société bénéficiaire de l'apport, par lequel la société bénéficiaire acquiert au total plus de 50 % des droits de vote dans la société dont les actions ou parts sont apportées, ou par lequel, si elle dispose déjà d'une majorité des droits de vote, elle accroît sa participation, et ceci s'il n'y a pas de souche en espèces supérieure à 10 % de la valeur nominale, ou

à défaut de valeur nominale, du pair comptable des nouvelles actions ou parts émises ; et pour autant que l'objectif principal ou l'un des objectifs principaux des opérations visées aux a) et b) ne soit pas la fraude ou l'évasion fiscale (article 183bis, CIR 92) ;

3° les plus-values qui se rapportent à des parts de fonds communs de placement de l'UE quand elles sont obtenues ou constatées à l'occasion de la transformation de tels fonds en sociétés d'investissement de l'UE ou en l'un de leurs compartiments (article 45, §2, CIR 92) ;

4° les plus-values obtenues ou constatées à l'occasion de l'apport d'une ou de plusieurs branches d'activité ou d'une universalité de biens, effectué conformément à l'article 46, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92 ;

5° les plus-values constatées ou réalisées avant le 1<sup>er</sup> janvier 1990, ainsi que la quotité non monétaire des plus-values réalisées de plein gré, jusqu'à l'exercice d'imposition 1991 inclus, sur certaines actions ou parts qui ont été exonérées en vertu de dispositions légales en vigueur à l'époque, pour autant que les conditions fixées en matière d'exonération continuent à être observées.

### **5.3.3.3. En ce qui concerne le régime de taxation étalée, sont également exonérés**

#### **5.3.3.3.1. taxation étalée des plus-values sur certains titres**

En cas de **taxation étalée des plus-values sur certains titres**, les plus-values sur ces titres qui, conformément à l'article 513, CIR 92, sont réalisées sur certains titres au plus tard dans une période imposable qui débute avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, dans la mesure où elles sont comptabilisées dans un compte distinct du passif et sous condition de remplacement dans les délais du prix de réalisation (relevé 275 K) ;

#### **5.3.3.3.2. taxation étalée des plus-values sur immobilisations corporelles et incorporelles**

En cas de **taxation étalée des plus-values sur immobilisations corporelles et incorporelles** visées à l'article 47, CIR 92, les plus-values réalisées sous condition de remplacement dans les délais prévu au paragraphe 3 dudit article.

Citons encore la possibilité d'exonérer :

#### **5.3.3.3.3. les plus-values sur véhicules d'entreprises**

Conformément à l'article 44bis, CIR 92 (relevé 276 N) ;

#### **5.3.3.3.4. les plus-values sur bateaux**

Les plus-values sur bateaux de navigation intérieure, conformément à l'article 44ter, CIR 92 (relevé 276 P).

### **5.3.4. Réserve de reconstitution**

Il s'agit de la réserve de reconstitution constituée à la fin d'une période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2022, 2023 ou 2024 qui est exonérée conformément à l'article 194quater/1, CIR 92 (relevé 275 RR). Voir également à ce sujet la "Circulaire 2022/C/6 relative à la réserve de reconstitution" du 18 janvier 2022 ;

<https://eservices.minfin.fgov.be/mymminfin-web/pages/public/fisconet/document/fb611903-dd80-4fc9-9bd5-5fb5b8847f00>

### **5.3.5. Tax shelter pour la production d'œuvres audiovisuelles, scéniques, et la production ...**

Tax shelter pour la production d'œuvres audiovisuelles, scéniques, et la production ou le développement de jeux vidéo agréés tax shelter (articles 194ter à 194ter/3, CIR 92) :

Sous certaines conditions et dans certaines limites, le financement de la production d'œuvres audiovisuelles, d'œuvres scéniques, et la production ou le développement de jeux vidéos (à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023), peut être provisoirement exonéré de l'impôt sur le revenu sur base d'une convention-cadre de "tax shelter" portant sur le financement de telles productions. Celle-ci doit être conclue entre la société qui produit l'œuvre et la ou les sociétés qui la financent.

Ne sont renseignés ici que les bénéfices exonérés provisoirement, dans l'attente de la délivrance d'une attestation tax shelter. A partir de la période imposable endéans laquelle cette attestation reçue, les sommes en question sont définitivement exonérées par une majoration de la situation de début des bénéfices réservés imposables (voir ci-après), et ne sont dès lors plus renseignés ici.

Il existe toute une série de limitations des montants déductibles de la base imposable, dont par exemple une limite de 50 % du bénéfice réservé imposable.

La somme de toutes les valeurs fiscales des certificats de tax shelter pour les œuvres audiovisuelles s'élève au maximum à 15 millions d'euros par œuvre éligible et à 2,5 millions d'euros pour les œuvres scéniques et les jeux vidéos.

### **5.3.6. Réserve pour revenus d'innovation**

Il s'agit des bénéfices provisoirement exonérés en vertu de l'article 194*quinquies*, § 1<sup>er</sup>, CIR 92, relatifs à un droit de propriété intellectuelle visé à l'art. 205/1, §2, 1°, a) à d), CIR 92 (relevé 275 INNO) ;

### **5.3.7. Bénéfices exonérés provenant de l'actif net d'une entreprise sociale**

Il s'agit de bénéfices exonérés provenant de l'actif net (au sens de l'article 14:42, CSA) d'une entreprise sociale (au sens de l'article 8:5, CSA), maintenu dans le capital ou sur un compte de réserve indisponible, sous réserve du respect de la condition d'intangibilité article 184ter, §1<sup>er</sup>, CIR 92);

### **5.3.8. Bénéfices exonérés maintenus dans le patrimoine d'une entreprise d'insertion agréée**

Bil s'agit de bénéfices exonérés maintenus dans le patrimoine d'une entreprise d'insertion agréée, conformément à l'article 193*quater*, CIR 92. Voir également à ce sujet la "*Circulaire 2018/C/89 concernant le régime fiscal des entreprises d'insertion*" du 17 juillet 2018 ;

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/29b2581f-a2ba-4efd-b692-edb42034a901>

### **5.3.9. Bénéfices provisoirement exonérés provenant de moins-values actées**

Il s'agit donc de bénéfices provisoirement exonérés provenant de moins-values actées par le débiteur sur des éléments du passif suite à un **plan de réorganisation homologué** ou d'un **accord amiabil** (article 48/1, CIR 92) :

La loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses a remplacé l'article 48/1, CIR 92, afin d'éliminer la différence de traitement qui subsistait entre les différents types d'accords amiabiles conclus avec

des entreprises en difficulté suite à l'homologation d'un plan de réorganisation ou suite à la constatation par le tribunal d'un accord amiable : l'abandon de créance visé à l'article 48, alinéa 2, CIR 92, résultant d'un accord amiable restait imposable dans le chef du débiteur, alors que celui résultant de l'homologation d'un plan de réorganisation était exonéré sur base de l'article 48/1, CIR 92. Le nouvel article 48/1, CIR 92, qui entre en vigueur à partir du 8 janvier 2024, élimine cette différence de traitement.

Cependant, par souci d'équité fiscale et pour ne pas compromettre le retour du débiteur à l'équilibre financier, l'exonération accordée dans le chef du débiteur sera progressivement reprise, et de manière étalée, dans la base imposable du débiteur, à raison d'un quart du montant, de la 3<sup>ème</sup> à la 6<sup>ème</sup> période imposable qui suit la période endéans laquelle le plan d'homologation ou l'accord amiable est conclu. En cas de cessation d'activité, tout solde éventuel sera repris au plus tard dans la base imposable endéans laquelle a lieu la cessation d'activité.

En cas de retour à meilleure fortune du débiteur, il est possible qu'une clause contractuelle du plan d'homologation ou de l'accord amiable prévoit la résiliation totale ou partielle de la remise de dette. Dans une telle situation, le solde subsistant de la dette, après application de l'article 48/1, alinéa 2, CIR 92, est repris dans la base imposable au cours de laquelle cette résiliation a eu lieu.

### **5.3.10. Autres éléments exonérés**

Il y a lieu de mentionner, dans cette catégorie, notamment :

#### **5.3.10.1. le montant provisoirement exonéré des excédents d'amortissements**

#### **5.3.10.2. l'exonération des subsides en capital considérés comme bénéfices**

L'exonération des subsides en capital considérés comme bénéfices en application de l'article 362, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92, pour la partie non encore prise en résultat ;

#### **5.3.10.3. la quotité de 20 % des frais liés aux programmes de factures électroniques**

La quotité de 20 % des frais (hors amortissements) liés aux programmes de factures électroniques visés à l'article 64ter, alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92, applicable aux petites sociétés, conformément à l'article 194 octies, CIR 92, pour les frais encourus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2028 ;

#### **5.3.10.4. les indemnités compensatoires de pertes de revenus pour travaux publics**

Il s'agit des indemnités compensatoires de pertes de revenus pour travaux publics attribuées par les régions (art. 67 quinquies, CIR 92).

## **5.4. AJUSTEMENT DES RÉSERVES**

Conformément à l'article 206/1, alinéa 1<sup>er</sup> à l' alinéa 2, 1°, CIR 92, les réserves qui entrent en compte dans la base imposable sont obtenus par ajustement **résultat réservé**.

#### **5.4.1. Diminution du résultat réservé**

Le résultat réservé est d'abord diminué par une MSDR dans les cas suivants d'**exonération définitive**:

#### **5.4.1.1. Plus-values sur des actions ou parts exonérées en vertu de l'article 192, CIR 92**

Voir aussi ci-après, chapitre III, point 3.6. Régime fiscal des plus-values. Dans le cadre "*bénéfices réservés imposables*" de la déclaration, ces exonérations définitives correspondent, entre autres, aux deux éventualités suivantes :

##### **5.4.1.1.1. plus-values sur actions ou parts visés à l'article 192, § 1<sup>er</sup>, CIR 92**

Conformément à l'article 192, §1<sup>er</sup>, CIR 92, en cas de partage de l'avoir social d'une société dissoute – sans qu'il y ait fusion, scission ou adoption d'une nouvelle forme juridique – la quotité des plus-values sur actions ou parts réalisées, ou constatées, dont les revenus éventuels sont susceptibles d'être déduits au titre de RDT (en vertu des articles 202, §1<sup>er</sup> et §2 et 203, CIR 92), est exonérée conformément à l'article 192, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, et 217, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92. Cela implique, entre autres, que les conditions suivantes doivent être remplies:

- a) condition de participation la société bénéficiaire, détient dans le capital de la société qui distribue les actions ou parts une participation de 10 % ou 2.500.000 euros au minimum ;
- b) condition de détention : la société doit avoir détenu ces actions ou parts pendant une période ininterrompue de 1 an ;
- c) la société n'est pas établie dans un paradis fiscal.

Cette exonération n'est donc tributaire ni du respect de la condition d'intangibilité, ni d'un remplacement quelconque.

Lorsque de telles plus-values sont réalisées sur des actions ou parts reçues en échange par suite d'une opération exonérée en application de l'article 45, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CIR 92, en raison du fait qu'au moment de l'échange les revenus éventuels des actions ou parts échangées n'entrent pas en considération pour être déduits au titre de RDT, le montant exonéré, est limité à la différence entre le prix de réalisation et la valeur réelle des actions ou parts retenue au moment de l'opération d'apport. La société bénéficiaire est alors nécessairement une société résidente ou intra-européenne.

En outre, l'exonération n'est applicable qu'aux montants encore imposables des plus-values sur lesdites actions ou parts, ce qui nécessite de prendre en compte tenu les réductions de valeur antérieurement admises sur celles-ci au titre de frais professionnels, ainsi que les montants déjà imposées en vertu de l'article 24, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92.

##### **5.4.1.1.2. plus-values sur actions ou parts dans le cadre du régime CFC**

Doit être mentionné ici, le montant des plus-values sur actions ou parts exonérée conformément à l'article 192, §4, CIR 92.

Sont visées en l'espèce les plus-values réalisées, ou constatées à l'occasion du partage de l'avoir social, sur les actions ou parts d'une société étrangère, dont les bénéfices ou ceux de son établissement situé dans un pays tiers, ont été imposés dans le chef du contribuable comme bénéfices non distribués en application de l'article 185/2, CIR 92 au cours d'une période imposable antérieure, dans les cas où ces plus-values n'ont pas été entièrement exonérées en vertu de l'article 192, §1<sup>er</sup> et 2, CIR 92. Ces plus-values peuvent être exonérées à hauteur du montant des bénéfices de la société étrangère qui avait, en application de l'article 185/2, CIR 92, été imposés au cours d'une période imposable antérieure comme bénéfices non distribués dans le chef de la société, pour autant que :

- ces bénéfices n'aient pas encore été distribués antérieurement ; et
- ils existaient encore sur un compte du passif au moment de l'aliénation de ces actions ou parts.

L'exonération n'est applicable que dans la mesure où le montant imposable des plus-values dépasse le total des réductions de valeur antérieurement admises sur les actions ou parts réalisées, diminué du total des plus-values qui ont été imposées en vertu de l'article 24, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92.

En cas de prise ou de changement, au cours de la période imposable ou d'une période imposable précédente, du contrôle de la société qui ne répond pas à des besoins légitimes de caractère financier ou économique, les plus-values ne peuvent pas être exonérées en vertu de l'article 192, §4, CIR 92.

A noter au sujet du régime CFC que la Belgique est passée d'une approche transactionnelle (modèle B) à une approche catégorielle (modèle A). Selon le modèle A, les bénéfices non-distribués de la CFC qui ont la nature de revenus passifs (dividendes, intérêts, plus-values, etc.) sont réintégrés dans la base imposable de la société holding belge, qu'ils résultent ou non de montages non authentiques. Le contribuable a alors la possibilité de prouver le "substance carve-out" (ou l'exclusion liée à la substance) afin d'éviter l'application du régime CFC. Ces mesures prennent effet à partir de l'exercice fiscal 2024.

#### **5.4.1.2. Reprises de réductions de valeur sur actions antérieurement imposées à titre de DNA**

Il s'agit de reprises de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement imposées à titre de DNA dépenses non admises (article 198, §1<sup>er</sup>, 7<sup>o</sup>, CIR 92) ;

#### **5.4.1.3. Exonérations définitives Tax Shelter**

Ce sont les sommes définitivement exonérées suite à la délivrance de l'attestation Tax Shelter pour œuvres audiovisuelles, œuvres scéniques ou jeux vidéos ;

#### **5.4.1.4. Exonération des primes et subsides en capital et en intérêt régionaux**

Cette exonération est prévue aux articles 193bis, §1<sup>er</sup>, et 193ter, §1<sup>er</sup>, CIR 92. Par dérogation au régime général de l'inclusion des aides régionales dans la base imposable, la loi du 23 décembre 2005 relative au pacte de solidarité entre les générations, exonère fiscalement certaines mesures d'aides octroyées par les Régions à des sociétés. Sont visées :

- les primes de remise au travail et primes de transition professionnelle attribuées à des sociétés par les institutions régionales compétentes l'article 193bis, §1<sup>er</sup>, CIR 92 ;
- les subsides en capital et en intérêt (article 193ter, § 1<sup>er</sup>, CIR 92).

Ces subsides sont octroyés par les Régions, dans le respect de la réglementation européenne en matière d'aide d'Etat, en vue de l'installation, du démarrage et/ou de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles. Sont également concernés les subsides attribués dans le cadre de l'aide à la recherche et au développement par les institutions régionales compétentes.

En cas d'aliénation d'un actif subsidié intervenant dans les trois premières années de l'investissement, le montant des bénéfices antérieurement exonérés est considéré comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle l'aliénation a eu lieu (sauf en cas de sinistre, expropriation, etc.).

#### **5.4.1.5. Exonération définitive des bénéfices suite à un plan de réorganisation homologué (...)**

Il s'agit d'une exonération définitive des bénéfices provenant d'un plan de réorganisation homologué ou d'un

accord amiable constaté avant le 8 janvier 2024.

Cette exonération était prévue à l'article 48/1, CIR 92, ancien. L'exonération visée à l'article 48/1, CIR 92, tel qu'il existait avant son remplacement par la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, est définitive si durant la période imposable le plan de réorganisation ou l'accord amiable est intégralement exécuté et n'est accordée que pour autant que, d'une part, une copie du jugement publié au Moniteur belge, qui homologue le plan de réorganisation ou qui constate l'accord amiable, soit transmise en annexe à la déclaration et qu'il soit démontré, d'autre part, que ce plan ou cet accord est intégralement exécuté (article 27/1, §1<sup>er</sup>, et §3, AR/CIR 92).

#### **5.4.1.6. Exonération définitive pour revenus d'innovation**

Prévue à l'article 194*quinquies*, §2, CIR 92, cette exonération est définitive lorsque le droit de propriété intellectuelle visé à l'article 205/1, §2, 1°, a) à d), CIR 92, est concédé au cours de la période imposable (joindre le relevé 275 INNO).

#### **5.4.1.7. Exonération à concurrence des surcoûts d'emprunt non déductibles reportés**

Elle est prévue à l'article 194*sexies* et 194*septies*, deuxième tiret, CIR 92. Conformément à l'article 194*sexies*, CIR 92, sont visés ici, les bénéfices qui sont exonérés à concurrence du total des surcoûts d'emprunt visés à l'article 198/1, §2, CIR 92, qui, en application de l'article 198/1, §1<sup>er</sup>, CIR 92, n'ont pas été pris en compte comme frais professionnels au cours d'une des périodes imposables antérieures et qui n'ont pas servi de base pour la présente exonération des bénéfices.

Cette exonération ne peut dépasser la différence positive entre le montant limite visé à l'article 198/1, § 3, CIR 92, et les surcoûts d'emprunt visés à l'article 198/1, §2, CIR 92. Elle ne peut être obtenue que si la société porte en annexe de sa déclaration le relevé 275 SE.

Voir également à ce sujet la "Circulaire 2023/C/8 relative à la limitation de la déduction des intérêts" du 12 janvier 2023.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/1f59317c-f96c-451a-8894-bb94b2463cb0>

#### **5.4.1.8. Exonération des indemnités et compensations**

Ces indemnités et compensations sont visées à l'article 194*septies*, CIR 92. Ces exonérations sont applicables dans les 3 cas suivants :

- Indemnité perçue en exécution d'une convention de transfert intra-groupe (article 194*septies*, premier tiret, CIR 92) ;
- Indemnité perçue en exécution d'une convention de déduction d'intérêts (article 194*septies*, deuxième tiret, CIR 92) ;
- Montant perçu par une société en compensation d'un impôt complémentaire payée pour le compte de son groupe, dans le cadre de l'impôt minimum pour les entreprises multinationales et groupes nationaux de grande envergure (article 194*septies*, troisième tiret, CIR 92) ;

#### **5.4.1.9. Déduction majorée d'amortissements pour bornes de recharge fixes pour véhicules électriques**

Visée à l'article 64quater, CIR 92, la majoration à mentionner ici s'élève à :

- 100 % des amortissements relatifs aux investissements réalisés au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> septembre 2021 jusqu'au 31 mars 2023 inclus ;
- 50 % des amortissements relatifs aux investissements réalisés au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> avril 2023 jusqu'au 31 août 2024 inclus.

Voir également la "Circulaire 2021/C/115 relative au verdissement fiscal de la mobilité" du 22 décembre 2021.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

#### **5.4.1.10. Autres**

Parmi les autres éléments d'exonération définitive qui ne sont retirés pas de la base imposable, se trouvent notamment :

- la quotité de la plus-value sur les véhicules visés à l'article 65, autres que ceux visés à l'article 66, §2, 1° à 3°, CIR 92, qui n'est pas prise en considération comme bénéfice en vertu de l'article 24, alinéa 4, CIR 92;
- les prélèvements sur le capital libéré au sens de l'article 184, CIR 92, pour apurer le perte comptable, ce qui exclut les remboursements de capital libéré opérés en exécution d'une décision régulière de la société conformément au CSA ou, si la société n'est pas régie par ce Code, conformément au droit qui la régit ;
- les bénéfices exonérés provenant de remboursements (ou régularisations de dettes fiscales estimées) obtenus au cours de la période imposable sur des impôts qui, antérieurement, n'ont pas été admis comme frais professionnels (donc, antérieurement repris en tant que DNA), dans la mesure où ces remboursements et régularisations ne peuvent pas être défaillés des impôts non déductibles qui doivent être compris parmi les DNA de la période imposable, cela afin d'éviter l'apparition d'un poste en négatif dans la rubrique des DNA ou tout risque de double imposition. Le même mécanisme s'applique en cas de reprise de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement admises en DNA ;
- les bénéfices qui, dans le chef d'une société cédante à l'occasion de l'apport d'une ou de plusieurs branches d'activité ou d'une universalité de biens, effectué conformément à l'article 46, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2°, CIR 92, sont exonérés dans les conditions de l'article 192, § 2, du même Code, et qui ont pour origine un remplacement visé à l'article 47, du même Code, ou un subside en capital visé à l'article 362, du même Code, qui fait partie de cet apport ; ainsi que les subsides en capital exonérés dans le chef de la société apporteuse à l'occasion de l'apport d'une ou plusieurs branches d'activité ou d'une universalité de biens à une société moyennant la remise d'actions ou parts représentatives du capital de cette société, en application de l'article 362, alinéa 2, CIR 92 ;
- les bénéfices provenant de la restitution à l'article 292bis, § 1<sup>er</sup>, alinéa 5, CIR 92, du crédit d'impôt pour recherche et développement (R&D) visé à l'article 289quater, et suivants, CIR 92. L'impossibilité d'imputer ces crédits d'impôts R&D en raison d'absence ou d'insuffisance d'impôts de la période au cours de laquelle elles sont constituées donne lieu à la possibilité d'un étalement sur les 4 périodes imposables suivantes, ce qui permet d'étaler l'imputation sur un total de 5 périodes imposables successives. La restitution ici visée est le montant résiduel du crédit non imputable lors de la dernière

période imposable d'étalement (5ème période). A noter que pour les crédits d'impôts R&D constitués à partir de l'exercice d'imposition 2025, l'étalement de l'imputation est réduit de 5 à 4 périodes imposables successives et la restitution concerne donc la somme résiduelle non imputable de la 4ème période imposable. Le formulaire 275 W est requis. A noter également que pour les crédits d'impôts R&D constitués à partir de l'exercice d'imposition 2025, le contribuable peut choisir entre le régime décrit ci-dessus, et la conversion du montant constitué pour la période imposable en un crédit d'impôt non remboursable qui peut être reporté de manière illimitée dans le temps ;

- des sommes définitivement exonérées pour la reprise de réductions de valeur conformément à l'article 184quinquies, alinéa 2, CIR 92, suite à l'assujettissement d'une personne morale à l'I.Soc ;
- des bénéfices ajustés en application de l'article 185, §2, b , CIR 92, d'une société faisant partie d'un groupe de sociétés liées à une multinationale lorsque ceux-ci sont déjà repris dans les bénéfices d'une autre société du même groupe établie dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition et ont déjà été taxés.

#### **5.4.2. Augmentation du résultat réservé**

Après diminution des éléments de réserves de la base imposable, ceux-ci sont encore augmentés des montants portés en minoration de la situation de début de réserves. Cela peut éventuellement se produire en cas, par exemple de **transfert intra-groupe visé à l'article 205/5, CIR 92**, conformément aux dispositions de l'article 185, §4, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92 (cette dernière disposition est commentée dans la "Circulaire 2020/C/29 relative à la déduction des transferts intra-groupe à l'I.Soc" du 13 février 2020).

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/cd3e0cf6-10ab-47f7-953e-40792d92bbe6>

### **5.5. AJOUT DES DEPENSES NON ADMISES (DNA)**

L'article 206/1, alinéa 2, 2°, CIR 92, dispose qu'au montant ajusté des réserves ainsi obtenu soient ajoutés les DNA. Il s'agit donc de charges qui ne répondent pas aux conditions de déductibilité. L'éventail des DNA envisageables est assez large et comprend les situations suivantes :

#### **5.5.1. Les montants non déductibles à titre de frais professionnels**

L'article 49, CIR 92, permet de distinguer 3 grands critères :

critère d'annualité : ces dépenses sont faits ou supportés ou ont acquis le caractère de perte certaine et liquide pendant la période imposable et comptabilisées comme telles ;

critère de finalité : les dépenses sont effectuées en vue d'acquérir ou de conserver des revenus imposables – revenus résultant donc, pour la société, de son activité professionnelle ;

critère de justification : la réalité et le montant des dépenses sont justifiées par le contribuable au moyen de documents probants – généralement des factures au nom de la société – ou, quand cela n'est pas possible, par tous autres moyens de preuve admis par le droit commun, sauf le serment.

#### **5.5.2. Le montant, avant déduction de la partie exonérée, des libéralités**

Le montant, avant déduction de la partie exonérée, des libéralités sont visées à

l'article 145<sup>33</sup>, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1° à 4°, a, CIR 92 ;

### **5.5.3. Les bénéfices antérieurement exonérés qui deviennent taxables**

Les bénéfices antérieurement exonérés qui deviennent taxables au cours de la période imposable, pour autant qu'ils ne soient pas compris dans le résultat réservé ;

### **5.5.4. Les autres éléments imposables déterminés par la loi**

**Les autres éléments imposables** déterminés par la loi, notamment ;

#### **5.5.4.1. Les avantages anormaux et bénévoles**

**Les avantages anormaux et bénévoles** (AAB) : conformément à l'article 26, CIR 92, les AAB sont réintégrés dans les bénéfices imposables, à moins qu'ils respectent les critères de déductibilité de l'article 49, CIR 92, ou à moins qu'ils soient pris en ligne de compte pour la détermination des revenus imposables du bénéficiaire (art. 26, CIR 92);

#### **5.5.4.2. Les avantages sociaux exonérés d'impôt dans le chef des bénéficiaires**

**Les avantages sociaux exonérés d'impôt dans le chef des bénéficiaires** visés à l'article 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 11°, CIR 92, octroyés aux travailleurs ou dirigeants d'entreprise, aux anciens travailleurs ou anciens dirigeants d'entreprise ou à leurs ayants droit ;

#### **5.5.4.3. Les pensions, capitaux, cotisations et primes patronales non déductibles**

Sont rejetés en DNA :

- les cotisations ou primes relatives à des engagements collectifs ou individuels ayant pour but d'indemniser une perte de revenus (article 38, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 20°, CIR 92) ;
- les versements excessifs (montant indexé = 2.860 euros par an) de pensions complémentaires visées à l'article 52, 3°, CIR 92, ou les versements effectués pour constituer de telles pensions dans la mesure où ils ne répondent pas aux conditions de l'article 59, ou 195, CIR 92.

Il s'agit alors de versement qui ne se rapportent pas à des rémunérations payées régulièrement, selon une périodicité similaire à celle des rémunérations allouées au personnel et imputées sur les résultats de la période imposable. Les versements se rapportant à des rémunérations allouées lors de l'assemblée générale ou mises en compte courant ne sont donc pas déductibles. Elles ne sont pas non plus déductibles si elles ne sont pas versées à titre définitif à une entreprise d'assurance, à une institution de prévoyance ou à une institution de retraite professionnelle établie dans un état membre de l'EEE.

Toutefois, même en cas de déductibilité, celle-ci n'est octroyée que dans la mesure où les prestations qu'elles génèrent, ajoutées aux autres prestations à allouer à l'occasion de la mise à la retraite (à l'exclusion des prestations d'assurance-vie individuelle) et exprimées en rentes annuelles, n'excèdent pas 80 p.c de la dernière rémunération annuelle brute d'une carrière "normale" (voir articles 34 et 35, AR/CIR 92) ;

- les pensions, pensions complémentaires, rentes et autres allocations en tenant lieu dans la mesure où ces sommes ne satisfont pas aux conditions et à la limite fixées par l'article 60, CIR 92, lesquelles

renvoient notamment aux conditions de l'article 59, du même Code.

#### **5.5.4.4. Les dépenses ayant un caractère personnel**

Telles que le loyer et les charges locatives afférents aux biens immobiliers ou parties de biens immobiliers affectés à l'habitation, les frais d'entretien du ménage, d'instruction ou d'éducation et toutes autres dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession (article 53, 1°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.5. Les amendes**

**Les amendes**, y compris les amendes transactionnelles, les amendes administratives infligées par des autorités publiques, même lorsque ces amendes n'ont pas le caractère d'une sanction pénale et même lorsque leur montant est calculé sur la base d'un impôt déductible, les confiscations et les pénalités de toute nature (article 53, 6°, CIR 2) ;

#### **5.5.4.6. Les frais vestimentaires**

**Les frais vestimentaires** à l'exception des vêtements de travail spécifiques (article 53, 7°, CIR 92), **50 % frais de réception et de cadeaux d'affaire** (article 53, 8°, CIR 92) et **31 % des frais de restaurant** (article 53, 8°bis), sauf s'ils sont facturés à des tiers et sont repris de manière explicite et séparée sur la facture (article 53/1, CIR 92) ;

#### **5.5.4.7. Les dépenses et charges qui dépassent les besoins professionnels**

Les dépenses et charges qui dépassent **de manière déraisonnable** les besoins professionnels (article 53, 10°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.8. Les paiements effectués à des bénéficiaires étrangers établis dans des paradis fiscaux**

**Les paiements** (intérêts, redevances, rémunérations) effectués à des bénéficiaires étrangers établis dans des **paradis fiscaux**, au sens de l'article 54, CIR 92.

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 seuls les paiements effectués à des bénéficiaires avec lesquels le contribuable établi en Belgique se trouve directement ou indirectement dans des liens quelconques d'interdépendance entrent en ligne de compte pour l'application de l'article 54, CIR 92. Cette notion d'interdépendance s'apprécie au sens le plus large. Il peut s'agir d'une dépendance économique, managériale ou structurelle, à savoir de manière analogue à ce qui est prévu pour l'application de l'article 26, CIR 92 (Doc. Parl. n° 55 3697/001, p. 7).

Les dispositions des articles 54, §2 et 344, §2, CIR 92, ont également été simplifiées afin que les contribuables belges puissent désormais éviter l'application de ces dispositions en prouvant :

- soit que le bénéficiaire étranger est soumis à un impôt effectif sur le revenu au moins égal à la moitié de l'impôt sur le revenu qui serait dû s'il était établi en Belgique ;
- soit que le paiement ou la transaction fait partie d'une opération authentique en ce sens qu'elle a été effectuée pour de véritables raisons commerciales qui reflètent la réalité économique.

#### **5.5.4.9. Les intérêts exagérés**

**Les intérêts exagérés** d'obligations, de prêts, de créances, de dépôts et d'autres titres constitutifs

d'emprunts, **rejetés comme DNA** dans la mesure fixée par à l'article 55, CIR 92 ;

#### **5.5.4.10. Les salaires non justifiés**

**Les salaires non justifiés**, avantages financiers, revenus de droits d'auteur et droits voisins non justifiés non justifiés et les bénéfices dissimulés soumis à la cotisation distincte visée à l'article 219, CIR 92 (article 197, CIR 92), communément appelés les **commissions secrètes**.

Depuis la réforme en 2014 du régime des commissions secrètes, cette cotisation ne revêt plus de caractère pénalisant, mais seulement un caractère compensatoire par rapport à la perte d'impôts sur les revenus. Le taux avait alors sensiblement baissé, de 300 % à 100 %, voire à 50 % si on peut démontrer que le bénéficiaire de l'avantage est une personne morale.

La cotisation sur certains frais et bénéfices dissimulés n'est due que si l'identité du bénéficiaire n'est pas communiquée à l'administration fiscale.

La cotisation distincte est due, en règle générale, sur les frais et bénéfices non déclarés sauf si le contribuable démontre : que le montant de ces frais et bénéfices est compris dans une déclaration introduite dans les délais en Belgique ou à l'étranger ou que le bénéficiaire a été identifié de manière univoque au plus tard dans un délai de 2 ans et 6 mois à partir du 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition concerné.

La cotisation elle-même n'est pas considérée comme frais professionnel déductible à partir de l'exercice d'imposition 2021 (se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2020).

#### **5.5.4.11. Tous les autres impôts non déductibles**

A savoir tout l'impôt des sociétés (comprenant également toutes *autres* cotisations distinctes visées aux articles 219bis à 219quinquies), les sommes versées (versements anticipés) à valoir sur cet impôt et les précomptes non déductibles (donc tous les précomptes, sauf le précompte immobilier), lorsque ces impôts non déductibles sont pris en charge par le débit du compte de résultats ou d'un compte de réserves, ou lorsque le précompte mobilier est, en méconnaissance de l'article 261, CIR 92, supporté par le débiteur du revenu à la décharge du bénéficiaire (article 198, § 1<sup>er</sup>, 1°, CIR 92);

#### **5.5.4.12. Les taxes sur la participation des travailleurs au capital de leur société**

Ce régime est décrit à l'annexe 1 de ce chapitre. Il vise aussi les primes bénéficiaires qui leur sont attribuées visées à l'article 113 du Code des Taxes assimilées aux impôts sur les revenus (CTA) supportées par le débiteur du revenu à la décharge du bénéficiaire (article 198, § 1<sup>er</sup>, 2°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.13. Les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard afférents aux impôts**

Sont visés les accroissements, majorations, frais et intérêts de retard afférents aux impôts non déductibles énumérés plus haut (article 198, § 1<sup>er</sup>, 3°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.14. Les taxes régionales**

**Les taxes régionales**, sauf exception, visées à l'article 198, § 1<sup>er</sup>, 5°, CIR 92 ;

#### **5.5.4.15. La taxe annuelle sur les comptes-titres**

**La taxe annuelle sur les comptes-titres** dont la valeur moyenne des instruments financiers imposables dépasse 1 million d'euros(article 198, §1<sup>er</sup>, 6°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.16. Les réductions de valeur et les moins-values sur les actions ou parts**

**Les réductions de valeur et les moins-values sur les actions ou parts** (article 198, § 1<sup>er</sup>, 7°, CIR 92), à l'exception des moins-values actées sur actions ou parts suite au partage total du patrimoine social d'une société à concurrence de la perte de capital libéré représentée par ces actions ou parts.

#### **5.5.4.17. Les ATN voitures**

Les **ATN voitures**, soit :

- 17 % du montant brut d'ATN estimé avant déduction de l'intervention du bénéficiaire de cet avantage conformément à l'article 36, §2, alinéa 1<sup>er</sup> à 12, CIR 92, lorsqu'aucun des frais de carburant liés à l'utilisation privée du véhicule n'est pris en charge par l'employeur (article 198, § 1<sup>er</sup>, 9°, CIR 92) ;
- 40 % du même montant lorsque les frais de carburant liés à l'utilisation personnelle du véhicule, sont, en tout ou en partie, pris en charge par l'employeur (article 198, §1<sup>er</sup>, 9°bis, CIR 92) ;

#### **5.5.4.18. Le paiement de minimum 100.000 euros effectué vers les paradis fiscaux**

**Le paiement de minimum 100.000 euros effectué vers les paradis fiscaux repris dans les listes** établies par la Belgique l'Union européenne et l'OCDE et qui ne sont pas déclarés ou, s'ils le sont, pour lesquels l'assujetti ne prouve pas par tous les moyens de recours qu'ils ont été effectués dans le cadre d'opérations réelles et sincères et avec des personnes autres que des constructions artificielles (article 198, § 1<sup>er</sup>, 10°, CIR 92). Voir également à ce sujet la "Circulaire 2021/C/112 sur l'obligation de déclarer les paiements à certains États" du 20 décembre 2021 ;

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d7cc0367-8a20-4a46-a558-70abe2bbcc55>

et annexe

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c6e32dfb-7ea5-4fa7-80e5-d32b479c2880>

#### **5.5.4.19. Les paiements effectués dans le cadre d'un dispositif hybride**

Mesures visées à l'article 198, §1<sup>er</sup>, 10°/1 à 10°/4, CIR 92) ;

#### **5.5.4.20. Mesure "Thin-Cap"**

Mesure visée à l'article 198, §1<sup>er</sup>, 11° et 11°/1, CIR 92 . Les intérêts d'emprunts payés attribués à un bénéficiaire établi dans un paradis fiscal, ou à une société du même groupe, dans la mesure où le montant de ces emprunts dépasse cinq fois la somme des réserves taxées au début de la période imposable et du capital libéré à la fin de cette période;

#### **5.5.4.21. Les participations au capital ou au bénéfice pris en charge par la société**

Les participations au capital ou au bénéfice pris en charge par la société (dans le cadre de mécanismes légaux de participation des travailleurs) visés à l'article 198, §1<sup>er</sup>, 12°, CIR 92 ;

#### **5.5.4.22. Les indemnités pour coupons manquants**

Les indemnités pour coupons manquants visés à l'article 198, § 1<sup>er</sup>, 13°, CIR 92 ;

#### **5.5.4.23. Les remboursements de primes et subsides aux régions antérieurement exonérés**

Les remboursements de primes et subsides aux régions antérieurement exonérés (article 198, § 1<sup>er</sup>, 14°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.24. La partie des indemnités compensatoires attribués par les régions pour travaux publics**

**La partie des indemnités compensatoires attribués par les régions pour travaux publics** visées à l'article 67 *quinquies*, CIR 92, qui a été antérieurement définitivement exonérée et qui est remboursée au profit de la région concernée (article 53, 25°, CIR 92) :

#### **5.5.4.25. L'indemnité payée en cas de convention de déduction d'intérêts**

L'indemnité payée en cas de convention de déduction d'intérêts visée à l'article 198/1, § 4, alinéa 5, CIR 92 (article 198, § 1<sup>er</sup>, 15°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.26. L'indemnité payée en cas de convention transfert intra-groupe**

L'indemnité payée en cas de convention transfert intra-groupe visée à l'article 205/5, § 3, alinéa 4 ou 205/5, § 4, alinéa 5, CIR 92 (article 198, § 1<sup>er</sup>, 16°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.27. L'impôt minimum des multinationales payé en vertu de la loi du 19 décembre 2023**

**L'impôt minimum des multinationales** payé en vertu de la loi du 19 décembre 2023 (article 198, § 1<sup>er</sup>, 18°, CIR 92) ;

A partir du 31 décembre 2023, afin de garantir un taux effectif d'imposition minimum 15 %, une imposition sur les revenus complémentaire à l'impôt des sociétés s'applique pour les entités constitutives établies en Belgique d'entreprises multinationales et d'entreprises nationales de grande envergure, c'est-à-dire dont le chiffre d'affaires annuel consolidé est d'au moins 750 millions d'euros au cours d'au moins deux des quatre exercices précédents. Cet impôt, au même titre que les autres impôts, est une charge non déductible et à ce titre, constitue une DNA ;

#### **5.5.4.28. Le montant payé par une société appartenant à un groupe**

**Le montant payé par une société appartenant à un groupe** d'entreprises multinationales ou groupe national de grande envergure, conformément à l'article 194 *septies*, troisième tiret, CIR 92, **à une autre société de son groupe en compensation d'un impôt complémentaire** dont ce dernier est **redevable pour le compte de son groupe**, dans le cadre de l'impôt minimum pour les entreprises multinationales et groupes nationaux de grande envergure, est également une DNA (article 198, § 1<sup>er</sup>, 18°, CIR 92) ;

#### **5.5.4.29. Les surcoûts d'emprunt**

**Les surcoûts d'emprunt** sont visés à l'article 198/1, CIR 92 :

Introduite à l'occasion de la transposition de la directive ATAD, et applicable à partir de l'exercice d'imposition 2021, cette règle sur la déductibilité des intérêts prévoit que les charges nettes totales d'intérêts qui ne sont pas liés à un établissement stable dont les bénéfices sont exonérés en vertu d'une convention préventive de la double imposition (ou, en bref, les "surcoûts d'emprunt", tels que définis à l'article 198/1, §2, CIR 92), ne puissent être déductibles que dans la mesure où elles ne dépassent pas la plus élevée des deux limites suivantes, fixées à l'article 198/1, §3, CIR 92:

- (i) 30 % de l'EBITDA fiscal ou ;
- (ii) 3 millions d'euros.

Cette règle repose sur une notion large d'intérêt et ne vise pas seulement les intérêts entre sociétés du groupe, mais tous les coûts décrits par le Roi comme étant économiquement similaires à des intérêts et les montants économiquement équivalents, y compris les intérêts payés aux banques.

Dans le cas où la société fait partie intégrante d'un groupe de sociétés et qu'elle a conclu une convention de déduction d'intérêts visée à l'article 198/1, §4, CIR 92, avec une autre société résidente ou avec un établissement belge d'une société étrangère qui fait partie de ce groupe de sociétés pendant toute la période imposable et qui n'est pas exclu de l'application de l'article 198/1, CIR 92, le montant limite précité est augmenté ou diminué, selon ce qui est convenu dans la convention de déduction d'intérêts, du montant limite transféré. Dans ce cas, le contribuable doit joindre à sa déclaration la convention précitée via le relevé "*Convention 275 CDI*".

Les contrats de prêt conclus avant le 17 juin 2016 et non fondamentalement modifiés par la suite sont exclus de son application. Les modifications fondamentales comprennent entre autres une modification de la durée, du montant ou du taux d'intérêt du prêt, ainsi que son refinancement. Les anciens prêts restent soumis à la législation antérieure sur la sous-capitalisation.

En outre, cette mesure ne s'applique pas à une société qui ne fait pas partie d'un groupe de sociétés, qui n'a pas d'établissements à l'étranger et qui:

- n'a pas de participation directe ou indirecte d'au moins 25 % dans une autre société ;
- n'a pas pour actionnaire une personne physique ou morale qui détient directement ou indirectement une participation d'au moins 25 % dans cette société et dans une autre société (article 198/1, §6, 14°, CIR 92).

Voir également à ce sujet la "*Circulaire 2023/C/8 relative à la limitation de la déduction des intérêts*" du 12 janvier 2023.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/1f59317c-f96c-451a-8894-bb94b2463cb0>

#### **5.5.4.30. Frais de voiture non déductibles et moins-values non déductibles**

Frais de voiture non déductibles : articles 66, §1<sup>er</sup>, 198bis, et 550, CIR 92 et **moins-values non déductibles** (article 66, §1<sup>er</sup>, alinéa 5, CIR 92):

##### **5.5.4.30.1. Pour les frais de voiture non déductibles**

la non déductibilité est de :

- 60 %, si l'émission de CO<sub>2</sub> est supérieure à 200 gr/km ou si cette donnée n'est pas disponible ;
- maximum 50 % dans les autres cas, voire moins, si la formule suivante donne un pourcentage inférieur, sans pouvoir toutefois donner un résultat négatif :

$$100 - (120 - \left(\frac{k*E}{2}\right))$$

où : E = l'émission de CO<sub>2</sub>, exprimé en gr/km

k = le coefficient => 1 si moteur diesel

=> 0.9 si au gaz lorsque < 12 CV fiscaux

=> 0.95 dans les autres cas

Pour les "*faux hybrides*", à savoir les véhicules hybrides rechargeables équipé d'une batterie électrique avec une petite capacité énergétique (moins de 0,5 kWh par 100 kg de poids du véhicule) ou à forte émission (plus de 50 gr de CO<sub>2</sub> par km), l'émission de CO<sub>2</sub> à prendre en compte, applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018, est celle du "*véhicule correspondant*" (au sens de l'article 19, AR/CIR 92) pourvu d'un moteur utilisant exclusivement le même carburant, ou 2.5 fois la valeur d'émission d'un "plug-in hybride" si ce véhicule correspondant n'existe pas.

Ce régime vient de subir les changements suivants, applicables à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025 :

- la formule ci-dessus ne continue à s'appliquer telle quelle qu'aux véhicules achetés, pris en leasing ou en location avant le 1<sup>er</sup> juillet 2023 ;
- pour les véhicules achetés, pris en leasing ou en location à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023 jusqu'au 31 décembre 2025, cette formule est aussi appliquée pour les véhicules à "forte émission" de CO<sub>2</sub> (supérieure à 200 gr/km) et son pourcentage sera compris entre 0 et 75 %, sauf pour les véhicules dont l'émission CO<sub>2</sub> n'est pas connue, lesquels seront non déductibles à 100 % (article 66, §1<sup>er</sup>, nouvel alinéa 3, CIR 92).

Signalons encore que, conformément à l'article 550, CIR 92, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026 :

- la formule décrite plus haut ne continue à s'appliquer que pour les véhicules dont l'exploitation est acquise avant 1<sup>er</sup> janvier 2026. Le pourcentage de déduction s'élève au minimum à 75 si le véhicule est acquis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018, au minimum de 50 % si le véhicule est acquis entre 1<sup>er</sup> janvier 2018 et le 30 juin 2023 (sauf si le véhicule émet plus de 200 gr/km de CO<sub>2</sub> et au maximum de 50 % si l'usage est acquis entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et le 31 décembre 2025, sauf en cas d'une non-déductibilité forfaitaire de 100 % pour les véhicules dont l'émission est inconnue) ;
- pour les faux hybrides, la règle reste la même ;
- pour les véhicules hybrides dont l'exploitation est acquise entre le 1<sup>er</sup> juillet 2023 et le 31 décembre 2025, le pourcentage de frais en DNA obtenu par application de la formule est de 50 % au minimum (limite portée à 75 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2027 et 100 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2028) ;

Signalons aussi qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2027 ,5 % des frais voitures liés aux véhicules sans émission dont l'exploitation est acquise après cette date seront également rejetés en DNA, ce taux s'élargissant à :

- 10 % si ces mêmes véhicules sont acquis à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2028 ;
- 17,5 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2029 ;
- 25 %, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2030 ;

- 32,5 %, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2031.

#### **5.5.4.30.2. Pour les moins-values non déductibles**

Pour les moins-values non déductibles, le taux est égal à 100 diminué du rapport exprimé en pour cent entre la somme des amortissements fiscalement admis antérieurement à la vente, limité à 100 % pour chaque période imposable, et la somme des amortissements comptables pour les périodes imposables correspondantes (article 66, §1<sup>er</sup>, alinéa 5, CIR 92, disposition replacée à l'article 550, alinéa 7, CIR 92, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026).

#### **5.5.4.31. Les reprises d'exonérations ou de déductions antérieures**

Les reprises d'exonérations ou de déductions antérieures, comme par exemple en cas de reprise des :

- exonérations pour passif social en vertu du statut unique visé à l'article 67quater, CIR 92 ;
- déductions pour revenus d'innovation en cas d'étalement des frais historiques visés à l'article 205/1, §2, 5°, CIR 92 ;
- exonérations pour personnel supplémentaire visées aux articles 524, 531 ou 548, CIR 92 ;

### **5.6. AJOUT DES DIVIDENDES DISTRIBUÉS**

Conformément à l'article 206/1, 3°, CIR 92, sont ajoutés à la base imposable les dividendes visés à l'article 18, CIR 92, ce qui englobe les dividendes distribués par une société à ses actionnaires et générés par des actions ou parts bénéficiaires, mais également les remboursements de capitaux, les sommes ou bénéfices attribués ainsi que les bénéfices non distribués par les constructions juridiques, certains intérêts excédentaires assimilés à des dividendes.

Nous nous limiterons dans ce chapitre à présenter les intérêts assimilés à des dividendes et les attributions considérés comme dividendes distribués en cas de rachat d'actions, partage total ou partage de l'avoir social.

#### **5.6.1. Intérêts assimilés à des dividendes**

Conformément à l'article 2, alinéa 1<sup>er</sup>, 4°, CIR 92, les intérêts des avances faites aux sociétés peuvent être assimilés à des dividendes si l'avance est effectuée :

- soit par une personne physique qui détient des actions ou parts de cette société ;
- soit par des personnes ayant dans cette société le statut de dirigeant d'entreprise, ainsi que leurs conjoints ou encore leurs enfants mineurs non émancipés.

L'intérêt attribué est alors requalifié comme dividende dès que et dans la mesure où :

- les intérêts attribués excèdent la limite fixée, sur base de l'article 55, CIR 92, en fonction du taux d'intérêt du marché (Voir ci-dessus " Dépenses non admises") ;
- le montant total des avances productives d'intérêts excède le total formé par le capital libéré en fin de période imposable et les réserves taxées au début de la période imposable.

L'assimilation aux dividendes et revenus de capitaux investis signifie la non-déductibilité à l'impôt des sociétés. Cette disposition ne s'applique pas aux intérêts attribués par les Coopératives agréées par le Conseil national de la Coopération, ni aux intérêts des obligations émises par un appel public à l'épargne.

### **5.6.2. Rachat d'actions, partage total ou partiel de l'avoir social**

Conformément à l'article 18, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o ter</sup>, CIR 92, les dividendes comprennent également les attributions faites à l'occasion d'une **acquisition d'actions ou parts propres** (voir remarque 1). Le taux du précompte mobilier est fixé à 30 % des sommes définies comme dividendes par l'article 186, CIR 92, à savoir les boni d'acquisition.

En cas de **partage (total ou partiel) de l'avoir social d'une société** (voir remarque 2), les sommes réparties sont considérées comme des bénéfices distribués pour la quotité qui excède le capital social réellement libéré restant à rembourser, éventuellement revalorisé. L'excédent est imposable au titre de boni de liquidation et un précompte mobilier est perçu au taux de 30 % du montant considéré comme dividende distribué.

**Remarque 1 :** Pour les rachats d'actions, les conditions et modalités d'application de cette règle sont décrites à l'article 186 CIR 92.

**Remarque 2 :** Les dispositions concernant le partage de l'avoir social sont également applicables en cas de transfert à l'étranger du siège social, du siège de direction ou d'administration.

## **5.7. DÉDUCTION DES ÉLÉMENTS SUR BASE DESQUELS AUCUNE DÉDUCTION NE PEUT ÊTRE OPÉRÉE**

Conformément à l'article 206/3, §1<sup>er</sup>, CIR 92, sont déduits les éléments sur lesquels aucune déduction ou compensation avec la perte de la période imposable ne peut s'opérer :

- les AAB visés à l'article 79, CIR 92 ;
- les avantages financiers ou ATN visés à l'article 53, 24°, CIR 92 ;
- l'assiette de la cotisation distincte visée à l'article 219, CIR 92 (commissions secrètes) ;
- les DNA visées à l'article 198, §1<sup>er</sup>, 9°, 9bis, 12° et 17°, CIR 92 ;
- la partie des bénéfices exonérés de la réserve d'investissement provenant du non-respect de l'article 194 quater, §2, alinéa 4, et de l'application de l'article 194 quater, §4, CIR 92;
- les subsides en capital et en intérêts payés par les autorités régionales dans le cadre des aides à l'agriculture et visés à l'article 217, alinéa 1<sup>er</sup>, 4° CIR 92 ;
- l'assiette de l'impôt visé à l'article 519 ter, §1<sup>er</sup>, CIR 92 ;
- la partie du montant du transfert intra-groupe visé à l'article 185, §4, alinéa 1<sup>er</sup>, CIR 92, excédant le résultat négatif établi avant la reprise du transfert intra-groupe repris dans la base imposable de la période imposable.

Ces éléments seront donc inclus dans la base imposable indépendamment du résultat fiscal de la société.

## **5.8. AJOUT DE CERTAINES PERTES ÉTRANGÈRES**

Conformément à l'article 206/3, §2, CIR 92, s'ajoutent ensuite le cas échéant les pertes non prises en compte en vertu de l'article 185, §3, alinéa 1<sup>er</sup> ou 2, CIR 92, c'est-à-dire les pertes étrangères qui ne peuvent être utilisées pour diminuer la base imposable. Cette dernière disposition est commentée dans la "Circulaire 2023/C/103 relative au traitement fiscal des pertes professionnelles étrangères" du 21 décembre 2023.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/329bcefbc361-492d-96e4-4358b65f6220>

C'est ainsi que s'obtient le montant total des « **bénéfices réservés imposables** » (code 1080 PN de la déclaration fiscale) ou résultat fiscal. Si le résultat fiscal est nul ou négatif, aucune déduction ne pourra s'opérer et le montant négatif sera considéré comme une perte à reporter sur les périodes imposables suivantes.

## 5.9. VENTILATION DES BÉNÉFICES (2<sup>ème</sup> OPÉRATION)

Conformément à l'article 206/4, CIR 92, le résultat fiscal est ventilé en trois catégories :

- les "**bénéfices belges**" : bénéfices d'origine belge taxables au taux plein ;
- les "**bénéfices non exonérés par convention**" : bénéfices d'origine étrangère qui sont donc également taxables en Belgique, puisque non exonérés en vertu des conventions internationales ;
- les "**bénéfices exonérés par convention**" : bénéfices d'origine étrangère qui sont exonérés en vertu des conventions internationales. Cette catégorie n'entre pas en compte pour la détermination de la base imposable, donc retirée de celle-ci à l'étape suivante.

A noter qu'à partir de l'exercice d'imposition 2022, le choix est désormais donné au contribuable, en cas d'imputation des pertes belges, ou de pertes issues de pays sans convention sur les bénéfices pour lesquels l'impôt belge est diminué sur base d'une convention internationale, de s'opposer à cette imputation. Ce choix est irrévocable et a pour conséquence que les pertes belges, ou les pertes issues de pays sans convention, seront reportés à une période imposable suivante et que, malgré la présence de ces pertes, les bénéfices pour lesquels l'impôt belge est diminué sur base d'une convention internationale seront effectivement imposés. Ces imputations se font dans l'ordre suivant :

- 1° d'abord les pertes éprouvées dans un pays pour lequel les bénéfices sont non exonérés par convention, ensuite
- 2° les pertes éprouvées dans un pays pour lequel les bénéfices sont non exonérés par convention, ensuite
- 3° les pertes éprouvées en Belgique

En cas de recapture des pertes visée à l'article 185, §3, alinéa 3 à 6, CIR 92, une obligation d'identification dans une annexe à la déclaration est prévue pour le contribuable qui souhaite imputer ces pertes pouvant tomber dans le champ d'application du régime de recapture (Doc Parl n° 55-2351/001, pp. 14-15).

## 5.10. LA 3<sup>ème</sup> OPÉRATION : DÉDUCTION DES ÉLÉMENTS NON IMPOSABLES

Conformément à l'article 206/5, CIR 92, sont déduits des bénéfices belges de la période imposable et, pour l'excédent éventuel, des bénéfices non exonérés par convention de cette période :

- 1° les bénéfices exonérés par convention ;
- 2° globalement, divers éléments non imposables :
  - la partie déductible des libéralités exonérées à concurrence de 5 % du résultat fiscal et de maximum 500.000 euros non indexés, conformément à l'article 200, CIR 92 ;
  - les autres éléments de non imposables (articles 67quater et 67quinquies, CIR 92, et 199, CIR 92) :

- l'exonération pour passif social en vertu du statut unique visé à l'article 67quater, CIR 92, accordée conformément aux article 46ter et 46quater, AR/CIR 92;
- les indemnités régionales compensatoires de pertes de revenus en conséquence de travaux publics visés à l'article 67 quinquies, CIR 92 ;
- le remboursement d'amendes antérieurement taxées au titre de DNA (voir Com IR n°199/24, dernier tiret).

A noter que les si les bénéfices de la société, après déduction éventuelle des bénéfices exonérés par convention, sont insuffisants pour permettre la déduction du montant total des bénéfices imposables, la partie non déduite de l'exonération relative aux divers éléments non imposables est définitivement perdue, car ces éléments ne sont pas reportables sur les périodes imposables suivantes.

## **5.11. LA 4<sup>ème</sup> OPÉRATION : DÉDUCTION DES REVENUS DÉFINITIVEMENT TAXÉS (RDT)**

Conformément à l'article 207, alinéa 2, 1<sup>er</sup> tiret, CIR 92, sont ici déduits les RDT de la période imposable, à concurrence du solde subsistant des bénéfices après la 3<sup>ème</sup> opération. Le solde non déductible est reporté.

Les déductions de RDT sont applicables aux :

- dividendes ;
- sommes obtenues à la suite de la répartition de l'actif social ou le rachat par une société de ses propres actions.

La déduction pour RDT est accordée sous condition de taxation en amont : les dividendes doivent provenir de sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt étranger analogue.

Condition de participation : au moment de l'attribution ou du paiement des dividendes, la société actionnaire détient une participation dans le capital de la société émettrice qui s'élève soit à 10 % au moins du capital de cette dernière, soit à 2,5 millions d'euros au moins.

Condition de détention : la déduction pour RDT n'est accordée que pour les actions de participations qui ont été détenues par la société pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

## **5.12. LA 5<sup>ème</sup> OPÉRATION : DÉDUCTION POUR REVENUS D'INNOVATION**

Conformément à l'article 207, alinéa 2, 3<sup>ème</sup> tiret, CIR 92, les revenus d'innovation (articles 205/1 à 205/4, CIR 92) sont ensuite déduits à concurrence du solde subsistant de la période imposable après application de la 4<sup>ème</sup> opération. Tout solde éventuel des déductions ne pouvant être appliquées pour absence ou insuffisance de bénéfices est reporté aux périodes imposables ultérieures.

L'application de la déduction pour revenus d'innovation n'empêche pas l'application de la déduction pour investissement afférente au même droit de propriété intellectuelle.

Pour les droits de propriété intellectuelle demandés mais non encore octroyés, une exonération temporaire, puis éventuellement définitive, est possible, sous certaines conditions.

### **5.12.1. Montant de la déduction pour revenus d'innovation et report**

Le montant de la déduction pour revenus d'innovation équivaut au résultat de l'opération suivante :

$$[\text{revenus d'innovation nets} \times \text{facteur correctif} \times 85 \%].$$

Ce facteur correctif est le rapport dépenses qualifiantes / dépenses globales. Cette fraction est déterminée séparément pour chaque droit de propriété intellectuelle éligible (ou type/groupe de produits/services), et les dépenses tant qualifiantes que globales sont cumulées au fil des périodes imposables. Les dépenses qualifiantes peuvent être majorées de 30 %, mais le "facteur correctif" (ou quotient) est de 1 maximum. On parle également de "Ratio Nexus".

### **5.12.2. (Les revenus des) Droits de propriété intellectuelle éligibles**

Il s'agit des droits de propriété intellectuelle visés ci-dessous dont la société est pleine propriétaire, copropriétaire, usufruitière ou titulaire de licences ou de droits :

- les brevets ;
- les certificats complémentaires de protection ;
- les droits d'obtention végétale, dont la demande ou l'acquisition est faite à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016 ;
- les médicaments orphelins, limités aux 10 premières années de leur inscription auprès du Registre européen des médicaments orphelins, dont la demande ou l'acquisition est faite à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016 ;
- l'exclusivité des données, ou l'exclusivité commerciale, attribuée par les pouvoirs publics à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2016 ;
- des programmes d'ordinateur protégés par le droit d'auteur, y compris les créations dérivées ou les adaptations provenant des programmes d'ordinateur existants, résultant des projets ou des programmes, de recherches ou de développement, visés à l'article 275<sup>3</sup>, §3, CIR 92, et qui n'ont pas déjà généré de revenus avant le 1<sup>er</sup> juillet 2016.

### **5.12.3. Revenus d'innovation visés (avec respect du principe "at arm's length")**

« at arm's length signifie « pleine concurrence ». Ces revenus sont :

- les redevances de licences ;
- les redevances qui seraient dues si les biens produits ou services prestés l'étaient par un tiers en vertu d'une licence concédée ;
- les redevances qui seraient dues si le processus de production lié indissociablement aux droits de propriété intellectuelle était suivi par un tiers en vertu d'une licence concédée ;
- les indemnités pour dommage réel dues soit sur base d'une décision judiciaire ou arbitrale, soit sur base d'un accord amiable, soit sur base d'un contrat d'assurance, suite à la violation d'un droit de propriété intellectuelle ;
- le prix de vente total obtenu à l'occasion de l'aliénation d'un droit de propriété intellectuelle, sous certaines conditions.

Quel que soit le pays de protection, les revenus d'innovation mondiaux peuvent entrer en considération pour la déduction pour revenus d'innovation.

#### **5.12.4. Détermination des revenus nets**

Les revenus nets correspondent aux revenus bruts d'une période imposable diminués des dépenses globales reprises en frais ou supportées pendant la période imposable, et se rattachent exclusivement à un droit de propriété intellectuelle éligible (ou type/groupe de produits/services).

Les dépenses globales comprennent les dépenses qualifiantes liées au droit de propriété intellectuelle, mais aussi :

- les dépenses se rattachant directement à l'acquisition du droit de propriété intellectuelle ;
- les frais d'outsourcing d'activités R&D à des parties liées se rattachant directement au droit de propriété intellectuelle ;
- à l'exclusion de dépenses R&D indirectes, d'intérêts et dépenses afférents aux terrains et bâtiments.

Les *dépenses qualifiantes* sont des dépenses R&D se rattachant directement à un droit de propriété intellectuelle :

- supportées par la société même ;
- résultant d'un outsourcing R&D à des parties non liées ;
- payées à une partie liée qui les reverse sans marge à une partie non liée ;
- payées aux établissements stables étrangers ;
- à l'exclusion de dépenses R&D indirectes, d'intérêts et dépenses afférents aux terrains et bâtiments.

Pour la période imposable au cours de laquelle la déduction pour innovation est déterminée pour la première fois, sont à déduire non seulement les frais de cette période imposable mais aussi ceux des périodes imposables antérieures se clôturant après le 30 juin 2016.

Ces dépenses antérieures à la première période de déduction peuvent être déduites en une fois ou étalées de manière linéaire sur maximum sept périodes imposables consécutives. Dans certains cas, une mesure de "ratrapage" de cette période de sept ans trouvera à s'appliquer.

### **5.13. LA 6<sup>ème</sup> OPÉRATION : DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT**

Conformément à l'article 207, alinéa 2, 4<sup>ème</sup> tiret, CIR 92, sont ensuite déduits à concurrence du solde subsistant de la période imposable après application de la 5<sup>ème</sup> opération, la déduction pour investissement (DPI).

La loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses a réformé et simplifié le régime en remplaçant, notamment, la "*déduction majorée*" par une "*déduction spécifique*" (la DPI technologique) et une "*déduction majorée thématique*", comprenant les thèmes suivants:

- utilisation efficiente de l'énergie et des énergies renouvelables ;
- transports sans émission carbone ;
- investissements respectueux de l'environnement ;

- investissements de soutien numérique liés aux trois thèmes précités.

Signalons que le taux de la DPI de base, qui reste applicable uniquement pour les petites sociétés, passe de 8 à 10 % (20 % en cas d'application de la DPI de base pour immobilisations numériques), celui de la DPI thématique est de 40 % (30 % pour les sociétés plus grandes) et que pour la DPI technologique, il est de :

- 13,5 % pour la DPI déduite en une fois ;
- 20,5 % pour la DPI étalée pour recherche et développement

Cette réforme entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2025. Les modalités de la DPI sont plus amplement décrites ci-après au chapitre III, point 3

## **5.14. LA 7<sup>ème</sup> OPÉRATION : DÉDUCTION DU TRANSFERT INTRAGROUPE**

Conformément à l'article 207, alinéa 2, 5<sup>ème</sup> tiret, CIR 92, sont ensuite déduits à concurrence du solde subsistant de la période imposable après application de la 6<sup>ème</sup> opération, les montants des transferts intragroupe déductibles en application de l'article 205/5, CIR 92.

## **5.15. CORBEILLE ET BASE IMPOSABLE MINIMALE**

Les déductions comprises de la 3<sup>ème</sup> à la 7<sup>ème</sup> opération forment le "*premier groupe de déductions*". Partant du solde subsistant après application de l'ensemble des déductions du 1<sup>er</sup> groupe, la règle dite de "*la Corbeille*", introduite à l'article 207, alinéa 5, CIR 92, par la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôts des sociétés, limite, pour tout solde qui excède 1 millions d'euros, l'application de la déduction suivante à 70 % du montant qui dépasse le million d'euros. Par conséquent, les 30 % des montants de ce solde qui excèdent 1million d'euros forment une base minimale d'imposition. A noter que ce pourcentage de base minimale d'imposition, qui avait temporairement été relevé à 60 % en 2023, est à nouveau applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024.

## **5.16. LES DERNIERES OPERATIONS**

Du solde subsistant après application de la règle de la corbeille sont encore applicables les déductions du second groupe visées à l'article 207, alinéa 3, CIR 92, soit successivement :

### **5.16.1. 8<sup>ème</sup> opération**

les **déductions RDT reportées**, en application de l'article 205, §3, CIR 92 (conformément à l'article 207, alinéa 3, 1<sup>er</sup> tiret, CIR 92) ;

### **5.16.2. 9<sup>ème</sup> opération**

les **déductions pour revenus d'innovation reportées** en application de l'article 205/1, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, CIR 92, à concurrence du solde subsistant après la 8<sup>ème</sup> opération (conformément à l'article 207, alinéa 3, 2<sup>ème</sup> tiret, CIR 92) ,

### **5.16.3. 10<sup>ème</sup> opération**

les **pertes antérieures** visées à l'article 206, à concurrence du solde subsistant après la 9<sup>ème</sup> opération (conformément à l'article 207, alinéa 3, 3<sup>ème</sup> tiret, CIR 92). Les pertes des périodes imposables antérieures sont déductibles sans limitation de temps.

Une disposition particulière est cependant prévue lorsqu'une société reçoit l'apport d'une branche d'activité, ou de l'universalité des biens, ou encore absorbe une autre société (voir article 206, CIR 92).

#### *Carry back des pertes dans l'agriculture*

Un système optionnel de carry back est prévu, dans des conditions très spécifiques, pour la récupération de pertes professionnelles au profit du secteur agricole en cas de dommage subi par les cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables (sécheresse extrême, pluie diluvienne, etc.) qui ont eu lieu à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018.

Le système de carry back est possible à l'IPP et à l'I.Soc (voir chapitre III, point 3.7.).;

### **5.16.4. 11<sup>ème</sup> opération**

A concurrence du solde subsistant après la 10<sup>ème</sup> opération, le montant des **DCR à nouveau reportées**, en application de l'article 536, alinéa 3, CIR 92, qui n'ont pu être dans une période imposable antérieure en raison de l'application de la limite visée à la 12<sup>ème</sup> opération (conformément à l'article 207, alinéa 3, 4<sup>ème</sup> tiret). Pour rappel, bien que le régime de la DCR soit aboli, la déduction de la DCR reportée reste possible dans certaines situations ;

### **5.16.5. 12<sup>ème</sup> opération**

les **DCR reportées** visées à l'article 536, alinéa 1<sup>er</sup> et 2, CIR 92, à concurrence du solde subsistant après application de la 11<sup>ème</sup> opération, le cas échéant, limité, pour tout montant qui excède 1 million d'euros à 60 %, le solde des 40 % constituant le montant des DCR à nouveau reportées pour la période imposable suivante visées à la 11<sup>ème</sup> opération.

A noter que **pour les petites sociétés**, la limitation de la corbeille ne s'applique pas aux pertes reportées pendant les quatre premières périodes imposables (article 207, alinéa 6, CIR 92).

## **6. CALCUL DE L'IMPÔT**

### **6.1. TAUX NORMAL**

Le taux de l'impôt des sociétés s'élève à 25 % à partir de l'exercice d'imposition 2021. La cotisation complémentaire de crise est supprimée.

### **6.2. TAUX RÉDUIT**

Pour les sociétés considérées comme des "petites sociétés", le taux s'élève à 20 % pour la partie de la base imposable inférieure ou égale à 100.000 euros.

Pour bénéficier du taux réduit, la société doit toutefois également satisfaire à un certain nombre de conditions supplémentaires qui ont trait :

- à l'activité de la société ;
- à l'actionnariat de la société ;
- à la rémunération de leurs dirigeants.

### **6.2.1. L'activité de la société**

Pour bénéficier du taux réduit, la société ne peut détenir des actions ou parts dont la valeur d'investissement excède 50 %, soit de la valeur réévaluée du capital libéré, soit du capital libéré augmenté des réserves taxées et des plus-values comptabilisées. Les termes de la comparaison sont à envisager à la date de clôture du bilan de la société détentrice des actions ou parts. Il n'est pas tenu compte, pour calculer la limite des 50 %, des actions ou parts qui représentent au moins 75 % du capital social libéré de la société émettrice.

### **6.2.2. L'actionnariat de la société**

La possibilité de bénéficier du taux réduit est refusée aux sociétés dont les actions ou parts sont détenues à concurrence d'au moins la moitié par une ou plusieurs autres sociétés.

### **6.2.3. La rémunération minimale des dirigeants d'entreprise**

Pour pouvoir bénéficier du taux "petites sociétés", la société est également tenue d'allouer, à charge du résultat de la période imposable, à au moins un des dirigeants/personnes physiques de l'entreprise une rémunération minimale déterminée. Cette rémunération minimale doit être au moins égale à 45.000 euros, mais si elle est inférieure à 45.000 euros, elle doit être au moins égale à la base imposable de la période imposable.

La condition relative à la rémunération minimale ne s'applique cependant pas pendant les quatre premières périodes imposables à partir de la constitution de la petite société, sauf dans le cas où par exemple la petite société nouvellement constituée poursuit l'activité exercée précédemment depuis plus de quatre ans dans le cadre d'une entreprise unipersonnelle.

### **6.2.4. Le cas des sociétés coopératives agréées par le conseil national de la coopération**

Les sociétés coopératives agréées par le Conseil national de la Coopération peuvent bénéficier du taux réduit même si elles ne satisfont pas :

- à la condition relative à l'actionnariat de la société ;
- à la condition relative à la détention d'actions ou parts d'autres sociétés ;
- ou à la condition relative à la rémunération minimale des dirigeants de l'entreprise.

## **7. CRÉDIT D'IMPÔT POUR RECHERCHE ET DÉVELOPPEMENT**

Un crédit d'impôt pour recherche et développement est d'application pour les investissements sur les brevets

et les investissements respectueux de l'environnement.

Le crédit d'impôt pour frais de recherche et de développement est régi par les articles 289quater à 289novies et 292bis, CIR 92. Les entreprises doivent choisir entre le crédit d'impôt R&D et la déduction pour investissement pour les brevets ou les investissements R&D "verts". Le choix est irrévocable. Le crédit d'impôt pour R&D est imputable intégralement à l'impôt sur les sociétés. Le cas échéant, il peut être reporté successivement sur les quatre exercices fiscaux suivants.

Voir également la circulaire n° Ci.RH.421/579.072 du 10 septembre 2010. pour plus d'informations.

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e60328b0-da47-4518-a634-b92cf05cbb19>

## 7.1. INVESTISSEMENTS PRIS EN CONSIDÉRATION

Le crédit d'impôt pour recherche et développement s'applique aux investissements en immobilisations corporelles acquises ou constituées à l'état neuf et incorporelles neuves et qui sont affectées en Belgique à l'exercice de l'objet social.

## 7.2. BASE DE CALCUL

La base de calcul actuelle de la déduction pour investissement, c'est-à-dire la valeur d'investissement ou de revient, est multipliée par le taux de la DPI en faisant la distinction entre la déduction majorée pour investissement et la déduction étalée pour investissement. En effet, le crédit d'impôt peut être appliqué en une fois ou de manière étalée.

La base de calcul ainsi obtenue est multipliée par 25 % (taux nominal de l'impôt des sociétés).

### Exemple

*Investissement R&D de 1.000 euros*

*Taux DPI de 15,5 % (exercice d'imposition 2025, investissement R&D)*

*Taux DPI étalée de 22,5 % (exercice d'imposition 2022, investissement R&D)*

*Taux nominal d'I.Soc de 25 %*

*Crédit d'impôt appliqué en une fois :*

*1.000 \* 15,5 % \* 25 % = 38,75 euros*

*Crédit d'impôt appliqué de manière étalée (au fur et à mesure des amortissements fiscalement admis, par ex. sur cinq ans) : 1.000 \* 20 % \* 22,5 % \* 25 % = 11,25 euros*

## 7.3. MODALITÉS

En ce qui concerne les investissements dans la recherche et développement, les actifs doivent rester affectés à cet usage pendant toute la durée de l'amortissement, faute de quoi une quotité du crédit d'impôt accordé devra être remboursée.

## 7.4. INCOMPATIBILITÉS

Les sociétés doivent choisir entre d'une part, l'application du crédit d'impôt pour recherche et développement

et d'autre part, le bénéfice de la déduction pour investissement pour brevets ou pour investissements respectueux de l'environnement. Ce choix est irrévocabile.

## 7.5. EXCLUSIONS DU BÉNÉFICE DU CRÉDIT D'IMPÔT R&D

Les dispositions d'exclusion de certaines immobilisations du bénéfice de la déduction pour investissement s'appliquent également au crédit d'impôt R&D.

## 7.6. IMPUTATION ET REPORT

Le crédit d'impôt est imputable intégralement sur l'impôt des sociétés et, le cas échéant, reportable sur les quatre exercices d'imposition suivants (voir chapitre III).

**Tableau 2.2**

**Plafond d'imputation du crédit d'impôt R-D**

Montant total du crédit d'impôt R&D reporté	Limitation à l'imputation du crédit d'impôt R&D reporté par exercice d'imposition
moins de 205.360 euros	aucune
de 205.360 à 821.450 euros	205.360 euros max.
au-delà de 821.450 euros	25 % du report

# 8. IMPUTATION DES PRÉCOMPTE

## 8.1. PRECOMPTE REMBOURSABLES

Sont imputables sur l'I.Soc et remboursables :

- les versements anticipés ;
- le précompte mobilier.

Pour les **dividendes**, l'imputation du précompte mobilier est subordonnée à la condition que le bénéficiaire des revenus ait, à la date à laquelle les ayants droit des dividendes sont identifiés, la pleine propriété des titres.

Une société ne peut en outre imputer le Pr.M. afférent à des dividendes lorsque l'attribution de ces revenus entraîne une moins-value ou une réduction de valeur des actions ou parts.

Pour les **intérêts**, l'imputation du précompte mobilier n'est accordée que, **prorata temporis**, pour la période au cours de laquelle la société a eu la **pleine propriété** des titres.

## 8.2. PRECOMPTE NON REMBOURSABLES

Le précompte immobilier n'est pas imputable sur l'I.Soc mais constitue une dépense déductible.

La **quotité forfaitaire d'impôt étranger** (QFIE) est imputable sur l'I.Soc mais non remboursable. Elle ne concerne plus que les redevances et les intérêts.

Pour les redevances, la QFIE imputable correspond à l'impôt effectivement retenu. Pour les intérêts, elle est déterminée comme suit :

- le taux n'est plus uniforme mais il dépend de l'impôt réellement retenu à l'étranger. Ce taux s'obtient en divisant l'impôt réellement payé à l'étranger par le "revenu-frontière". Il est limité à 15 % ;
- le montant ainsi déterminé est imputable sur l'I.Soc. Le montant effectivement imputé ne peut toutefois excéder l'I.Soc se rapportant proportionnellement à la marge d'intermédiation. Cette marge d'intermédiation correspond à la différence entre le "revenu-frontière" et les charges financières qui s'y rapportent.

L'imputation de la QFIE n'est accordée que pour la période au cours de laquelle la société a eu la pleine propriété des capitaux et biens mobiliers.

## **ANNEXE 1: LES PRIMES BÉNÉFICIAIRES POUR LES TRAVAILLEURS**

### Primes bénéficiaires pour les travailleurs

La loi-programme du 25 décembre 2017 a remplacé le régime fiscal de participation des travailleurs au capital et aux bénéfices de leur société ou du groupe dont leur société fait partie (loi du 22 mai 2001) par le régime des primes bénéficiaires pour les travailleurs.

La participation au capital n'est pas modifiée, mais uniquement le volet de la participation aux bénéfices. Le régime du plan d'épargne d'investissement dans les PME n'est pas non plus modifié.

Le nouveau régime est applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et consiste principalement en :

- un assouplissement des règles en matière d'octroi de l'avantage ;
- une adaptation du traitement fiscal dans le chef des travailleurs : le taux d'imposition sur les primes bénéficiaires s'élève en principe à 7 % et cette taxe doit être retenue par l'employeur.

Le nouveau régime pouvait déjà cependant s'appliquer pour l'exercice d'imposition 2018 pour les sociétés qui tiennent leur comptabilité autrement que par année civile.

Cette annexe décrit brièvement les principes du régime et les dispositions fiscales en vigueur.

### **LES PRINCIPES DU NOUVEAU RÉGIME DE LA PRIME BÉNÉFICIAIRE EN FAVEUR DES TRAVAILLEURS**

La décision de mettre en place une prime bénéficiaire est une initiative exclusive de l'employeur. Les employeurs concernés sont les sociétés ou groupes de sociétés, associations ou établissements assujettis à l'I.Soc ou à l'INR/Soc.

La prime bénéficiaire ne peut être accordée qu'aux travailleurs (voir note). Il s'agit de la partie ou de la totalité du bénéfice de l'exercice comptable alloué en espèces aux travailleurs d'une société ou d'un groupe de sociétés. Elle a pu être octroyée pour la première fois sur la base du bénéfice de l'exercice clôturé au plus tôt le 30 septembre 2017.

Note : Les dirigeants d'entreprise qui exercent un mandat d'administrateur, de gérant, de liquidateur, ou des fonctions analogues, ne peuvent pas bénéficier de cet avantage.

Deux types de prime bénéficiaire sont prévus : la prime identique et la prime catégorisée. Elle est identique

lorsque son montant est égal pour tous les travailleurs ou lorsque son montant correspond à un pourcentage égal de la rémunération de tous les travailleurs. Elle est catégorisée lorsque son montant diffère par catégorie de travailleurs.

Il s'agit d'un avantage collectif, qui doit être octroyé à l'ensemble des travailleurs ou à une catégorie de travailleurs, et qui ne peut se baser sur les performances individuelles des travailleurs. Une condition d'ancienneté de maximum un an au sein de la société peut toutefois être prévue.

Le plan de participation aux bénéfices instauré par une "petite société" au sens du Code des Sociétés peut prendre la forme d'**un plan d'épargne investissement**.

En vertu de ce plan, les bénéfices attribués par la société aux travailleurs sont remis à la disposition de celle-ci dans le cadre d'un prêt non subordonné. Les sommes prêtées portent intérêt à un taux qui ne peut être inférieur à celui des obligations linéaires de même durée que le prêt consenti à la société. Le prêt doit être remboursé dans un délai qui ne peut être inférieur à deux ans ni supérieur à cinq ans. La société est tenue, dans ce même délai, d'affecter les sommes reçues en immobilisations.

Les sommes attribuées par la société dans le cadre du plan de participation ne sont en principe pas soumises aux cotisations sociales ordinaires, personnelles ou patronales.

## LE RÉGIME FISCAL

Les sommes attribuées par la société dans le cadre du plan de participation sont **soumises à l'impôt des sociétés en tant que dépenses non admises**. Elles ne sont donc considérées ni comme des revenus professionnels, ni comme des revenus mobiliers. La moitié de l'impôt des sociétés ainsi établi est versée à l'ONSS. Aucune déduction de libéralités, de revenus définitivement taxés (RDT), pour revenus de brevets (disposition transitoire), pour revenus d'innovation, pour capital à risque, de pertes antérieures ou encore aucune déduction pour investissement (DPI) ne peut être opérée sur le montant des bénéfices attribués repris en dépenses non admises.

### Participation au capital

Lorsqu'il s'agit d'une participation au capital, le montant imposable est fixé en référence au cours de bourse pour les actions cotées et, pour les actions non cotées, à un montant qui ne peut être inférieur, ni à la valeur comptable des actions, ni à la valeur réelle de l'action au moment de l'attribution, sur avis conforme d'un réviseur d'entreprise ou d'un expert-comptable.

La participation au capital est soumise à une **taxe libératoire** (note 1°) de **15 %** pour autant que le plan de participation prévoit une période d'indisponibilité des actions qui ne peut être ni inférieure à deux ans ni supérieure à cinq ans. Si cette période d'indisponibilité n'est pas respectée, une taxe supplémentaire de 23,29 % est établie (voir note 2°).

*Note 1 : Il s'agit d'une taxe assimilée aux impôts sur les revenus. Voir chapitre XVI, point 6..*

*Note 2° : Le taux de cette taxe a été calculé pour correspondre au prélèvement global, sécurité sociale comprise, en cas d'attribution en numéraire.*

### Prime bénéficiaire

Le montant total des participations dans le bénéfice ne peut pas dépasser 30 % de la masse salariale brute totale à la clôture de l'exercice comptable.

La prime bénéficiaire allouée aux travailleurs est soumise à une **taxe libératoire de 7 %** (voir note 3°), via une retenue à la source par l'employeur. La base imposable de la taxe est le montant attribué en espèces au

travailleur diminué de la cotisation de solidarité de 13,07 %.

*Note 3 : Il s'agit d'une taxe assimilée aux impôts sur les revenus. Voir chapitre XVI, point 6.*

La prime bénéficiaire est exonérée en matière d'impôt sur les revenus. Elle constitue une DNA dans le chef de la société qui l'octroie. Elle n'est pas soumise aux cotisations ordinaires de sécurité sociale, mais uniquement à la cotisation de solidarité mentionnée ci-dessus.

Une mesure anti-abus est prévue, afin d'éviter un glissement d'une partie de la rémunération vers la prime bénéficiaire. Elle ne peut en effet être instaurée dans le but de remplacer ou de convertir des rémunérations, primes ou avantages, qu'ils soient assujettis ou non aux cotisations sociales.

## **ANNEXE 2: LES REGIMES SPECIAUX D'IMPOT DES SOCIETES**

### **LE RÉGIME DE DÉCISIONS ANTICIPÉES**

#### *Définition et principes généraux*

On entend par décision anticipée (*ruling*) l'acte juridique par lequel le Service public fédéral Finances détermine, conformément aux dispositions en vigueur, comment la loi s'appliquera à une situation ou à une opération particulière qui n'a pas encore produit ses effets sur le plan fiscal.

Il ne s'agit donc pas de créer de nouvelles dispositions par voie contractuelle, mais de préciser comment la loi s'appliquera dans des circonstances données et d'assurer ainsi au contribuable de bonne foi la sécurité juridique nécessaire.

La décision anticipée ne peut avoir pour conséquence d'exempter d'impôt ou de réduire l'imposition par rapport à ce qui résulte de l'application des dispositions législatives et réglementaires en vigueur.

La décision anticipée doit être motivée. Les décisions prises sont publiées de manière anonyme et un rapport sur l'application du régime des décisions anticipées est communiqué annuellement à la Chambre des Représentants, qui rend ce rapport public.

#### *Les cas d'application*

Le régime de décision anticipée est d'application générale. Il diffère donc des régimes antérieurs qui énonçaient les cas d'application de manière limitative : ici, ce sont les cas d'inapplication qui sont énoncés par la loi ou par son arrêté royal d'exécution.

Les cas d'inapplication sont les suivants :

- (a) La demande a trait à des situations ou opérations identiques à des situations ou opérations qui ont déjà produit des effets sur le plan fiscal dans le chef du demandeur.
- (b) La demande a trait à des situations ou opérations identiques à des situations ou opérations pour lesquelles le contribuable et l'administration sont en litige (recours administratif, action judiciaire).
- (c) La demande a trait à l'application d'une loi fiscale relative au recouvrement et aux poursuites.
- (d) Une décision anticipée ne peut être donnée lorsque :

- lors de l'introduction de la demande, des éléments essentiels de l'opération ou de la situation décrite se rattachent à un pays refuge non coopératif avec l'OCDE ou à un pays figurant sur la liste des Etats à fiscalité inexistante ou peu élevée, visée à l'article 307, § 1<sup>er</sup>/2, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, à moins qu'une convention préventive de double imposition n'ait été conclue avec cet Etat et à condition que cette convention ou un traité assure l'échange des informations qui sont nécessaires afin d'exécuter les dispositions des lois nationales des Etats contractants ;
- l'opération ou la situation décrite est dépourvue de substance économique en Belgique.

(e) La demande concerne une situation "pour laquelle une décision anticipée serait inappropriée". Ces situations, définies par arrêté royal, sont :

- le taux d'imposition et le calcul des impôts ;
- les montants et pourcentages ;
- la procédure fiscale ;
- les dispositions pour lesquelles une procédure spécifique d'agrément ou de décision est organisée, en ce compris les procédures collectives ;
- les cas où le SPF Finances n'est pas habilité à se prononcer seul mais doit se prononcer en concertation avec d'autres autorités : par exemple, l'agrément d'une société à finalité sociale, inclure une ASBL dans la liste des institutions auxquelles les libéralités effectuées sont déductibles ;
- les sanctions, amendes, accroissements et majorations d'impôt ;
- les bases forfaitaires de taxation.

#### La procédure

La demande de décision anticipée doit être adressée par écrit par le demandeur et contenir les éléments d'identification, la description de ses activités, la description complète de la situation ou de l'opération particulière pour laquelle une décision anticipée est demandée ainsi que la référence aux dispositions légales ou réglementaires sur lesquelles devra porter la décision.

Elle doit contenir, le cas échéant, une copie intégrale des demandes qui ont été introduites par le même demandeur auprès des administrations fiscales d'autres Etats membres de l'Union européenne ou d'Etats tiers avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition ainsi que les éventuelles décisions qui s'y rapportent.

De nouveaux éléments peuvent être fournis tant que la décision n'est pas rendue.

En principe, la décision est rendue dans les trois mois mais le SPF Finances et le demandeur peuvent convenir d'un autre délai, plus court ou plus long.

Elle est rendue en principe pour 5 ans, sauf lorsque l'objet de la demande justifie une autre durée.

Lorsque la décision est rendue, elle lie le SPF Finances, sauf dans les circonstances suivantes :

- (a) les conditions auxquelles la décision anticipée est subordonnée ne sont pas remplies ;
- (b) la situation ou les opérations concernées n'ont pas été décrites de manière complète et exacte par le demandeur ;
- (c) des éléments essentiels de l'opération n'ont pas été réalisés de la manière présentée par le demandeur ;
- (d) il y a une modification des dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne qui est

applicable à la situation ou à l'opération visée par la décision anticipée ;

(e) il s'avère que la décision anticipée n'est pas conforme aux dispositions des traités, du droit communautaire ou du droit interne.

Une décision anticipée rendue cesse également d'avoir ses effets lorsque les effets essentiels de la situation ou de l'opération sur laquelle elle porte sont modifiés par des éléments connexes ou ultérieurs qui sont directement ou indirectement imputables au demandeur (note 1).

*Note 1 : Pour davantage d'informations sur les décisions anticipées, le lecteur peut se référer au site du Service autonome du Ruling ([www.ruling.be/fr](http://www.ruling.be/fr)).*

## **LES SOCIÉTÉS D'INVESTISSEMENT**

Les organismes de placement collectif (OPC) belges relèvent de l'une des trois catégories suivantes :

les OPC à capital variable ;

les OPC à capital fixe ;

les OPC en créances.

Les OPC regroupent les fonds communs de placement et les sociétés d'investissement.

A l'inverse des fonds communs de placement qui constituent des indivisions, les sociétés d'investissement (SICAV, SICAF, SIC) constituent des personnes morales soumises à l'I.Soc.

### *Imposition des sociétés d'investissement*

La société d'investissement est soumise à l'I.Soc sur une base limitée aux dépenses non admises (note 1) et aux avantages anormaux ou bénévoles reçus.

Note 1 : En ce compris les précomptes retenus à la source sur les revenus qu'elle encaisse, et non compris les réductions de valeur et moins-values sur actions ou parts.

Comme elle n'est pas imposée sur les bénéfices distribués et réservés, aucune déduction pour RDT n'est octroyée à la société d'investissement.

Cette base imposable est soumise au taux normal de l'I.Soc.

La société d'investissement est en outre exonérée du droit d'apport.

### *Attribution des revenus*

Les produits provenant de SICAV de capitalisation autres que les SICAV dites "obligataires" (voir toutefois ci-dessous "Revenus attribués aux personnes physiques résidentes") ne sont pas soumis au précompte mobilier. Ils supportent cependant la taxe sur les opérations de bourse lors de l'acquisition, de la cession ou d'un changement de compartiment à l'intérieur de la SICAV.

Les revenus de SICAV de distribution constituent des dividendes et sont soumis à un précompte mobilier de 30 %. Les dividendes distribués par les Pricaf ne sont toutefois pas soumis au précompte mobilier pour la partie qui correspond à des plus-values sur actions réalisées par la Pricaf.

### *Revenus attribués aux personnes physiques résidentes*

Les produits de SICAV de capitalisation constituent en principe des revenus non imposables pour les épargnants privés (note 2°).

*Note 2 : On désigne ici par épargnant privé les personnes physiques qui n'ont pas affecté les titres à l'exercice de leur*

*activité professionnelle.*

Toutefois, en ce qui concerne les SICAV de capitalisation ayant investi au moins 10 % (note 3) de leur portefeuille en créances productives d'intérêts (obligations, certificats de trésorerie notamment) et bénéficiant ou non du passeport européen (note 4), la plus-value obtenue lors du rachat des parts ou du partage total ou partiel de l'avoir social de la SICAV est soumise au précompte mobilier de 30 % pour la partie correspondant, d'une part, à des intérêts recueillis par la SICAV et, d'autre part, à des plus-values générées par le portefeuille de créances, déduction faite des moins-values.

*Note 3 : Le seuil d'investissement en créances de 25 % est valable pour les opérations réalisées depuis le 20 décembre 2012 (auparavant : 40 %).*

*Note 4 : On désigne ici par épargnant privé les personnes physiques qui n'ont pas affecté les titres à l'exercice de leur activité professionnelle.*

#### Revenus attribués aux sociétés résidentes

Les produits obtenus de sociétés d'investissement sont imposables, sachant que les dividendes obtenus des SICAV RDT, les boni de rachat et de liquidation de la SICAV RDT de même que les plus-values réalisées sur les actions de la SICAV RDT (1) bénéficient, dans une certaine mesure (2) de la déduction pour RDT.

#### Taxe sur les acquisitions et cessions

La taxe sur les opérations de bourse est d'application, selon les modalités suivantes :

les cessions et acquisitions à titre onéreux d'actions de SICAV de capitalisation sont soumises à une taxe au taux de 1,32% ;

le rachat par une SICAV de capitalisation de ses propres actions est soumis à une taxe au taux de 1,32%..

## **L'ORGANISME DE FINANCEMENT DE PENSIONS**

Dans le cadre de la Directive européenne concernant les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle (3), les fonds de pension, caisses de pension et fonds de sécurité d'existence doivent se convertir en "Organismes de Financement de Pensions" (OFP).

L'OFP est soumis à l'I.Soc, mais est doté d'un statut fiscal particulier. Il a la même base imposable que la SICAV.

## **LA PRICAF PRIVÉE**

La Pricaf privée est un organisme de placement collectif alternatif privé, c'est-à-dire non coté en bourse. Le but est de favoriser les investissements privés, d'origine belge ou étrangère, dans les sociétés non cotées. Des adaptations au cadre réglementaire et fiscal de la Pricaf privée sont entrées en vigueur depuis l'exercice d'imposition 2019, ceci en vue d'encourager son utilisation.

Les Pricaf privées sont reprises sur une liste tenue et mise à la disposition du public par le SPF Finances.

#### Le cadre réglementaire de la Pricaf privée

La Pricaf privée est généralement constituée pour une période de douze ans. Elle recueille ses moyens financiers auprès d'investisseurs privés. Le seuil minimum d'investissement dans une Pricaf privée est de 25.000 euros (anciennement 100.000 euros).

La Pricaf investit les fonds recueillis dans des instruments financiers émis par des sociétés non cotées et ne peut détenir, à partir de la troisième année, des liquidités ou des placements à terme que de façon accessoire ou temporaire.

#### Le régime fiscal de la Pricaf

La Pricaf est soumise à l'impôt des sociétés, mais sur une base imposable limitée (4) à la somme des éléments suivants : les avantages anormaux ou bénévoles reçus ainsi que les DNA autres que les réductions de valeur et moins-values sur actions ou parts.

L'impôt est établi au taux normal de l'impôt des sociétés.

Si la Pricaf rachète ses propres actions, le boni de rachat n'est pas soumis au précompte mobilier. Le boni de liquidation ne l'est pas davantage.

La Pricaf bénéficie d'une exonération de précompte mobilier sur tous les types de revenus d'investissement recueillis à l'exception des dividendes d'origine belge.

#### *Le régime fiscal des investisseurs*

#### **L'INVESTISSEUR PARTICULIER**

Une réduction d'impôt spécifique est prévue pour les personnes physiques qui, sous certaines conditions, souscrivent à des droits dans une Pricaf privée *starter* qui investit à son tour les fonds ainsi récoltés dans de nouvelles actions ou parts émises par des PME débutantes.

Les dividendes distribués par la Pricaf sont soumis à un précompte mobilier de 30% ou, dans certains cas, à un taux réduit (voir *infra*). Ce précompte tient lieu d'impôt final. Toutefois, le précompte mobilier n'est pas dû sur la partie du revenu distribué qui provient de plus-values sur actions réalisées par la Pricaf privée ou de dividendes qui ont été soumis à un précompte mobilier que la Pricaf n'a pas pu imputer.

Les plus-values réalisées par l'investisseur particulier sur ses parts dans la Pricaf ne sont pas imposables.

#### *Régime VVPR-bis au niveau de la Pricaf privée*

En ce qui concerne la partie des dividendes distribués qui ne bénéficierait pas d'une exonération de précompte mobilier, le régime VVPR-bis s'applique au niveau de la Pricaf privée. Ce régime prévoit un taux de précompte mobilier réduit à 15 % ou 20 % pour les dividendes distribués par la Pricaf privée qui proviennent de dividendes entrant en ligne de compte afin d'être soumis aux taux réduits du régime VVPR-bis.

#### *Réduction d'impôt en cas de moins-value*

Une nouvelle réduction d'impôt a été introduite, pour les moins-values actées à l'occasion du partage total de l'avoir social d'une Pricaf privée constituée à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018. Si toutes les conditions sont respectées, les citoyens qui ont subi une perte sur un investissement en capital dans une Pricaf privée bénéficient de cette réduction d'impôt.

Le taux de la réduction d'impôt est de 25% des moins-values concernées et un plafond annuel de 25.000 euros par contribuable est applicable. La réduction d'impôt n'est pas applicable aux moins-values sur participations dans une Pricaf privée pour lesquelles l'investisseur a déjà bénéficié de la réduction d'impôt pour acquisition de nouvelles actions ou parts d'entreprises débutantes ou de la réduction d'impôt pour acquisition de nouvelles actions ou parts d'entreprises en croissance.

#### **L'INVESTISSEUR SOCIÉTÉ**

Le Pr.M est retenu dans les mêmes conditions que pour les revenus attribués à un investisseur particulier. Il ne tient pas lieu ici d'impôt final mais il est imputable et remboursable sur l'impôt des sociétés dû par l'investisseur.

Les dividendes obtenus d'une Pricaf privée bénéficient de la déduction pour RDT dans la mesure où les dividendes distribués proviennent en amont (au stade de la Pricaf) de participations qui satisfont aux

conditions de déduction (principe de la transparence).

De même, les plus-values réalisées sur une participation dans une Pricaf privée sont exonérées pour autant que la Pricaf ait placé la totalité de ses actifs dans des actions ou parts dont les revenus sont susceptibles d'être déduits au titre de RDT ou des actions ou parts d'autres Pricaf privées.

(1) *Les statuts de la SICAV RDT prévoient la distribution annuelle d'au moins 90 % de leurs revenus sous forme de dividendes.*

*Cette condition de distribution peut s'apprécier par compartiment d'actions de distribution. En outre, la coexistence au sein d'un même compartiment d'actions de capitalisation et d'actions de distribution n'est pas un obstacle à l'application du régime RDT, pour autant qu'il y ait distribution annuelle d'au moins 90% des revenus inhérents aux actions de distribution.*

(2) *Pour autant et dans la mesure où les revenus distribués proviennent de dividendes qui répondent eux-mêmes aux conditions de déduction RDT ou de plus-values sur actions susceptibles d'être exonérées d'I.Soc.*

(3) *Directive 2003/41/CE du 03.06.2003.*

(4) *A condition notamment qu'elle respecte les règles statutaires découlant du caractère spécifique de cette société en tant qu'organisme de placement collectif.*

# CHAPITRE III

## DISPOSITIONS COMMUNES AUX IMPÔTS DES PERSONNES PHYSIQUES ET DES SOCIÉTÉS

*Mis à jour au 31.12.2024*

### ***Quoi de neuf ?***

- *Un crédit d'impôt pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo en application de la CCT n° 164 a été instauré par la loi du 28 décembre 2023 pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail effectués au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> mai 2023 jusqu'au 31 décembre 2024 inclus.*
- *Un crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo pour les déplacements domicile-lieu de travail a été introduit par la loi du 22 décembre 2023 pour les déplacements effectués au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 jusqu'au 31 décembre 2026 inclus*
- *Un crédit d'impôt pour l'augmentation de l'intervention de l'employeur dans un abonnement de train a été mis en place par la loi du 12 mai 2024 pour les interventions de l'employeur payées ou accordées au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2027*
- *Un nouveau type de déduction pour investissement est introduit pour les véhicules électriques et leurs bornes de recharge, ainsi qu'un taux d'amortissement particulièrement favorable pour les bornes de recharge accessibles au public nouvellement acquises ou nouvellement installées pour les véhicules électriques.*
- *La loi 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses a revu la déduction pour investissement applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025*

## **1. RÉGIME FISCAL DES AMORTISSEMENTS**

Le Code des Impôts sur les Revenus 1992 n'autorise plus que le régime d'amortissement linéaire. Dans certains cas particuliers, il peut y avoir doublement desdits amortissements linéaires, l'amortissement dégressif étant abrogé à partir de l'exercice d'imposition 2021.

L'amortissement linéaire est calculé en appliquant chaque année de la période d'amortissement un taux constant à la valeur d'investissement ou de revient.

La première annuité d'amortissement peut être comptabilisée dès l'année d'acquisition. Son montant est obligatoirement calculé au prorata temporis du nombre de jours écoulés depuis la date d'acquisition pour toutes les sociétés, en ce compris les petites sociétés au sens de l'article 1 :24, §§1<sup>er</sup> à 6, du Code des sociétés et associations, pour lesquelles cette obligation est également applicable pour les immobilisations acquises ou constituées à partir de 2020.

L'amortissement des frais accessoires est autorisé pour autant que ces frais se rapportent à des actifs pour lesquels l'amortissement du principal est fiscalement admissible.

Deux régimes différents d'amortissement sont en principe admis :

- incorporation à la valeur amortissable du bien et amortissement en même temps que celui-ci ;
- amortissement selon un plan distinct, éventuellement à 100 % au cours de l'année ou de l'exercice comptable au cours duquel l'investissement est effectué. Pour les véhicules, l'amortissement des frais accessoires doit se faire au même rythme que l'amortissement du principal).

Toutefois, pour les sociétés qui ne répondent pas à la définition de petite société du Code des sociétés et associations, seule la première méthode est applicable : les frais accessoires sont donc à amortir au même rythme que le principal. La limitation *prorata temporis* de l'annuité de l'année d'acquisition s'applique donc également aux frais accessoires. Pour les frais accessoires relatifs aux immobilisations acquises ou constituées à partir de 2020, les petites sociétés ne peuvent choisir qu'entre l'amortissement à 100 % et l'amortissement en même temps que le montant en principal.

## 2. CATÉGORIES DE FRAIS BÉNÉFICIAINT D'UNE DÉDUCTION MAJORÉE

### 2.1. DÉDUCTION A CONCURRENCE DE 120 % DES FRAIS DE SÉCURISATION

Une déduction fiscale (article 64ter, al.1<sup>er</sup>, 2<sup>°</sup>, CIR 92) à concurrence de 120 % est applicable pour certains frais de sécurisation à caractère professionnel supportés par l'employeur ou un groupe d'employeurs, c'est-à-dire les frais d'abonnement pour le raccordement à une centrale d'alarme et les frais exposés en cas de recours (ou recours collectif par un groupe d'entreprises) à une entreprise de gardiennage. Le bénéfice de cette déduction majorée est réservé, en matière de sociétés, aux PME qui soit sont définies comme les sociétés dont la majorité des droits de vote est détenue par des personnes physiques, soit sont des "petites sociétés" au sens du Code des sociétés et associations.

La loi du 5 juillet 2022 (article 194octies) a supprimé cette déduction au niveau de l'Isoc. Cette déduction ne s'applique plus qu'au niveau de l'IPP ainsi par exemple les commerçants (personnes physiques) ou professions libérales.

### 2.2. DÉDUCTION DE CERTAINS FRAIS LIÉS A L'USAGE D'UN CYCLE SUR LE CHEMIN DU TRAVAIL

Cela concerne la déduction de certains **frais exposés pour favoriser l'usage d'un cycle** ou d'un speed pedelec par les membres du personnel dans leurs déplacements domicile-lieu de travail. Il s'agit des frais exposés par l'employeur pour acquérir, construire ou transformer un immeuble destiné à l'entreposage des cycles et des speed pedelecs pendant les heures de travail ou pour mettre un vestiaire ou des sanitaires à la disposition du personnel (article 64ter, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>°</sup>, CIR 92).

Il s'agit également des frais exposés par l'employeur en vue d'acquérir, d'entretenir et de réparer les cycles et speed pedelecs et leurs accessoires mis à la disposition du personnel.

Cette déduction portait sur 120 % des frais exposés.

La déduction reste (à 120%) pour les personnes physiques. Elle subsiste à 100 % pour les sociétés.

#### **Cycles et speed pedelecs**

Par cycles, on entend les vélos classiques, vélos de course, VTT, vélos de ville, cycles adaptés aux moins valides, cycles pliables et cycles hybrides, avec ou sans propulsion électrique.

Par cycle motorisé, on entend tout véhicule à deux, trois ou quatre roues à pédales, équipé d'un mode de propulsion électrique auxiliaire, dont l'alimentation est interrompue lorsque le véhicule atteint une vitesse maximale de 25 km/h.

Par speed pedelec, on entend tout véhicule à deux roues à pédales, à l'exception des cycles motorisés, équipé d'un mode de propulsion électrique auxiliaire, dont l'alimentation est interrompue lorsque le véhicule atteint une vitesse maximale de 45 km/h.

Les cycles et speed pedelecs ne sont concernés par les avantages fiscaux que s'ils sont propulsés par un moteur électrique.

Par le passé, l'article 5 de la loi du 30 juillet 2018 a supprimé cette déduction au niveau de l'ISOC à partir de l'exercice 2020. Cette déduction ne s'applique plus qu'au niveau de l'IPP par exemple les commerçants (personnes physiques) ou professions libérales.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020 (exercice d'imposition 2021), la déductibilité à 120 % des frais faits ou supportés en vue de favoriser l'usage du vélo par les membres du personnel de leur domicile à leur lieu de travail est abrogée en ce qui concerne l'impôt des sociétés. Ces frais ne font plus l'objet d'un avantage fiscal, mais seront toujours déductibles à 100 %.

**Actuellement**, un nouveau crédit d'impôt pour l'indemnité kilométrique vélo est octroyé en application de la CCT n° 164.

## **2.3. LES FRAIS LIÉS A LA FACTURATION ÉLECTRONIQUE SOUS UNE FORME STRUCTURÉE**

Il s'agit des frais liés aux programmes de facturation pour l'émission, la transmission et la réception de factures électroniques sous une forme structurée. À l'exception des frais qui se composent d'amortissements, sont déductibles à 120 % les frais, liés aux programmes de facturation pour l'émission, la transmission et la réception de factures électroniques sous une forme structurée (article 64ter, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92). Cette forme permet le traitement automatique et électronique dans le cadre des obligations imposées par la loi du 6 février 2024 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée et le Code des impôts sur les revenus 1992.

## **3. INCITANTS AUX INVESTISSEMENTS : LA DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT**

### **3.1. GÉNÉRALITÉS**

Voir :

[https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot\\_des\\_societes/avantages\\_fiscaux/deduction\\_pour\\_investissement](https://finances.belgium.be/fr/entreprises/impot_des_societes/avantages_fiscaux/deduction_pour_investissement)

Conformément aux articles 68 à 77, CIR 92, les investissements qui répondent aux conditions légales donnent droit à une déduction pour investissement égale à un certain pourcentage de la valeur d'investissement ou de revient de ces investissements.

## 3.2. DEDUCTION APPLIQUÉE EN UNE FOIS

Pour les investissements effectués jusqu'au 31 décembre 2024 au cours de la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2025, les pourcentages suivants sont d'application :

### 3.2.1. Personnes physiques

- investissements numériques (\*), brevets, investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement, investissements économiseurs d'énergie et systèmes d'extraction ou d'épuration d'air dans des établissements horeca : 15,5 %
- investissements en sécurisation : 22,5 %
- investissements dans des camions sans émission carbone, infrastructure de recharge pour l'hydrogène bleu, vert ou turquoise, et l'infrastructure de recharge électrique relative aux camions sans émission carbone :
  - acquis ou constitués en 2023 : 37 %
  - acquis ou constitués en 2024: 31,5 %
- autres investissements : 8 %

### 3.2.2. Sociétés

#### 1. Toutes les sociétés

- brevets (\*\*), investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement (\*\*), investissements économiseurs d'énergie et systèmes d'extraction ou d'épuration d'air dans des établissements horeca : 15,5 %
- camions sans émission carbone, infrastructure de recharge pour l'hydrogène bleu, vert ou turquoise, et l'infrastructure de recharge électrique relative aux camions sans émission carbone :
  - acquis ou constitués entre le 01.01.2022 et le 31.12.2023 : 37 %
  - acquis ou constitués entre le 01.01.2024 et le 31.12.2024: 31,5 %
- investissements encourageant la réutilisation de récipients pour boissons et produits industriels : 3 %

#### 2. Sociétés visées à l'article 2, §1<sup>er</sup>, 5°, c)*bis*, CIR 92

- investissements numériques : 15,5 %
- investissements en sécurisation : 22,5 %
- investissements autres que ceux mentionnés sous B, 1 et B, 2, 1<sup>er</sup> et 2<sup>ème</sup> points et B, 3 : 8 %

### 3. Sociétés recueillant exclusivement des bénéfices provenant de la navigation maritime

- investissements en navires : 30 %

(\*) *Uniquement applicable aux personnes physiques qui, pour l'exercice d'imposition 2025, satisfont mutatis mutandis aux critères de l'article 1:24, §§ 1<sup>er</sup> à 6, du Code des sociétés et des associations.*

(\*\*) *Les sociétés qui ont irrévocablement opté pour le crédit d'impôt pour recherche et développement mentionné à l'article 289quater, CIR 92 ne peuvent plus bénéficier, à partir de l'exercice d'imposition au cours duquel ce choix est fait, de la déduction pour investissement pour les brevets et pour les investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement.*

## 3.3. DÉDUCTION ÉTALÉE

Les personnes physiques occupant moins de 20 travailleurs au premier jour de la période imposable qui se rattachent à l'exercice d'imposition 2025 peuvent, si elles le désirent, étaler la déduction pour investissement relative aux immobilisations acquises ou constituées au cours de cette période imposable, sur la période d'amortissement de ces immobilisations. Dans ce cas, la déduction pour ces immobilisations est uniformément fixée à 12,5 % des amortissements admis pour chaque période imposable contenue dans la période d'amortissement.

Par dérogation à l'alinéa précédent, quel que soit le nombre de travailleurs occupés, la déduction étalée s'élève à 22,5 % des amortissements sur les investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement qui sont acquis ou constitués au cours de la période imposable visée à l'alinéa précédent jusqu'au 31 décembre 2024, tant par des personnes physiques que par des sociétés (les sociétés qui ont irrévocablement opté pour le crédit d'impôt pour recherche et développement mentionné à l'article 289quater, CIR 92 ne peuvent plus bénéficier, à partir de l'exercice d'imposition au cours duquel ce choix est fait, de la déduction pour investissement pour les brevets et pour les investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement).

## 3.4. LES RÈGLES DE REPORT DE DÉDUCTIONS POUR INVESTISSEMENT DES SOCIÉTÉS

En cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfices ou profits d'une période imposable pour laquelle la déduction pour investissement peut être opérée, l'exonération non accordée pour cette période imposable est reportée successivement sur les bénéfices ou profits des périodes imposables suivantes.

La déduction de l'exonération reportée sur les bénéfices ou profits de chacune des périodes imposables suivantes ne peut toutefois excéder, par période imposable, 1.208.010 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) ou, lorsque le montant total de l'exonération reportée à la fin de la période imposable précédente excède 4.832.030 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025), 25 % de ce montant total (article 72 CIR 92).

Si la société a opté irrévocablement pour le crédit d'impôt pour recherche et développement, elle ne peut plus bénéficier de la déduction pour investissement visée aux articles 69, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>°</sup>, a et b, et 70, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>°</sup>, du CIR 92 et pour cette société, les montants de 1.208.010 euros et de 4.832.030 euros sont fixés respectivement à 604.000 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) et à 2.416.020 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025).

## **3.5. MODIFICATION DE LA DPI PAR LA LOI DU 12 MAI 2024**

La loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses a revu la déduction pour applicable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025.

La déduction étalée (ordinaire) pour investissement est supprimée.

Pour simplifier le régime, il ne reste que trois "pistes". Une piste "générale" mais accessible: la déduction de base, une piste "ciblée": la déduction majorée thématique et une piste "spécifique": la déduction technologique.

Les taux sont les suivants:

- la déduction de base est fixée à 10 p.c. pour les personnes physiques et les petites sociétés, et reste à 0 p.c. pour les autres sociétés;
- la déduction pour investissement majorée thématique est fixée à 40 p.c. pour les personnes physiques et les petites sociétés et à 30 p.c. pour les autres sociétés;
- la déduction technologique est fixée à 13,5 p.c. pour la déduction pour investissement unique et
- à 20,5 p.c. en cas d'application de la déduction pour investissement étalée pour recherche et développement. Il s'agit d'investissements qui peuvent entrer en considération pour l'application du crédit d'impôt actuel pour brevets et pour recherche et développement. Il est ci-dessous explicité comment les pistes se forment et comment elles peuvent être mises en œuvre.

### ***3.5.1. La piste générale***

La déduction de base : La piste générale est la piste la plus accessible. La déduction de base est destinée à être appliquée sans beaucoup d'exigences formelles pour soutenir les investissements affectés durablement à l'activité professionnelle de l'entreprise.

Une augmentation supplémentaire de 10 p.c. de cette déduction de base est prévue spécifiquement pour les immobilisations numériques (les logiciels et les équipements de soutien aux systèmes de paiement et de facturation numériques, systèmes de comptabilité numériques, systèmes CRM numériques, systèmes de plateformes d'e-commerce numériques et systèmes pour la sécurisation de la technologie de l'information et de la communication numériques).

### ***3.5.2. La piste ciblée : la déduction majorée thématique***

La piste ciblée est assortie de plus de conditions, mais offre une déduction nettement plus élevée. Cette déduction vise spécifiquement les investissements et technologies pour lesquels le législateur souhaite offrir un soutien supplémentaire pour atteindre des objectifs considérés comme socialement utiles. Les catégories d'investissement suivantes entrent en ligne de compte pour la déduction pour investissement majorée thématique:

- utilisation efficiente de l'énergie et des énergies renouvelables;
- transports sans émission carbone;
- investissements respectueux de l'environnement;
- investissements de soutien numérique liés aux trois types d'investissements précités

### **3.5.3. La déduction technologique**

La déduction technologique correspond à l'actuelle déduction pour investissement majorée pour les brevets, et les investissements pour la recherche et le développement respectueux de l'environnement. Par exemple, les brevets et certaines immobilisations qui tendent à promouvoir la recherche et le développement de nouveaux produits donnent droit à la déduction technologique.

## **4. DÉDUCTION DE FRAIS MAJOREE POUR BORNES DE RECHARGE POUR VOITURES ÉLECTRIQUES**

Cette réduction a déjà été exposée au chapitre 1<sup>er</sup>, point 5.8.4.

Voir : <https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f0ddfa37-c754-4b30-a852-e0737f088466>

Les entreprises et les titulaires de profession libérale peuvent bénéficier d'une déduction **de frais majorée** lorsqu'ils investissent dans des bornes de recharge pour véhicules électriques remplissant les conditions suivantes :

- acquises ou constituées à l'état neuf, et
- qui sont accessibles au public, et
- qui sont intelligentes : le temps de charge et la capacité de charge doivent pouvoir être transmis par un système de gestion énergétique (voir article 64quater, CIR 92 pour plus de précisions).

Circulaire 2023/C/97 avec FAQ relatives à la déduction de frais majorée pour bornes de recharge pour véhicules électriques

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f0ddfa37-c754-4b30-a852-e0737f088466>

Pour plus d'informations, il faut également consulter la circulaire 2021/C/115 relative au verdissement fiscal de la mobilité ainsi que la circulaire 2021/C/113 concernant l'installation de stations de recharge destinées aux véhicules électriques ainsi que les livraisons et prestations de services relatives à ces stations de recharge.

Circulaire 2021/C/115 relative au verdissement fiscal de la mobilité

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c4f5a944-b08e-4842-99f3-13615671cc64>

Circulaire 2021/C/113 concernant l'installation de stations de recharge

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/25f7c24f-d1d3-4e7f-b8a8-27a306972f40>

## **5. RÉDUCTION D'IMPÔTS RELATIVES AUX BORNES DE RECHARGE**

Cette réduction a déjà été exposée au chapitre 1<sup>er</sup>, point 6.2.2.3.

Les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt pour les dépenses payées pendant la période imposable pour l'installation d'une borne de recharge pour voitures électriques à leur domicile (article 145<sup>50</sup>, CIR 92 (article 16, L 21.12.2022)).

Les dépenses visées comprennent les dépenses pour l'achat à l'état neuf d'une borne de recharge et son installation, ainsi que les dépenses pour le contrôle de cette installation. Elles doivent être payées au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> septembre 2021 jusqu'au 31 août 2024 inclus.

La réduction d'impôt est accordée lorsque les conditions prévues à l'article 145<sup>50</sup>, §1<sup>er</sup>, alinéa 4, CIR 92 sont remplies (voir l'article 145<sup>50</sup>, CIR 92 et les circulaires 2021/C/115 et 2021/C/113 pour plus de précisions).

## 6. INCIDENCE FISCALE DES AIDES RÉGIONALES

### 6.1. INCLUSION DES AIDES DANS LA BASE IMPOSABLE

Les primes d'aide régionales et les subsides en capital ou en intérêts font partie de la base imposable de l'entreprise bénéficiaire, pour la période imposable au cours de laquelle l'aide est octroyée.

Les subsides en capital bénéficient néanmoins d'un régime de taxation étalée : ils sont considérés comme des bénéfices de la période imposable d'attribution et des périodes imposables suivantes et ce, proportionnellement aux amortissements qui ont été admis à titre de charges professionnelles respectivement à la fin de ladite période imposable et au cours de toute période imposable subséquente et, le cas échéant, à concurrence du solde subsistant lors de l'aliénation ou de la mise hors d'usage desdites immobilisations.

Depuis la loi du 23 décembre 2005, certaines mesures d'aides régionales sont toutefois exonérées à l'impôt des sociétés (voir chapitre 2, point 5.4.1.4).

Le régime fiscal antérieur aux modifications introduites par la loi précitée de 2005 reste cependant d'application pour les anciens subsides ainsi que pour toute aide régionale sortant du champ d'application de l'exonération.

En ce qui concerne les mesures d'aide à l'agriculture, sont visés les primes et les subsides en intérêts et en capital payés par les institutions régionales compétentes à des entreprises agricoles imposables à l'IPP ou à l'I.Soc. Sont également visés les primes et les paiements alloués directement aux agriculteurs dans le cadre des régimes de soutien "paiements directs" instaurés par la réglementation européenne dans le secteur agricole. A l'IPP, il s'agit d'une exonération (subsides en intérêts et en capital) ou d'un taux d'imposition distincte de 12,5 % (primes et paiements alloués dans le cadre des régimes de soutien "paiements directs" évoqués *supra*), à l'I.Soc d'un taux réduit de 5 % qui s'applique sous certaines conditions aux subsides accordés par les Régions.

## 7. RÉGIME FISCAL DES PLUS-VALUES

### 7.1. DEFINITION DE LA PLUS-VALUE RÉALISÉE

L'exonération des plus-values se fait à concurrence de leur montant net (après déduction des frais de réalisation).

## 7.2. PLUS-VALUES REALISEES EN COURS D'EXPLOITATION

### 7.2.1. *Plus-values réalisées de plein gré sur les immobilisations corporelles et incorporelles*

Le régime fiscal est basé sur le principe du report de taxation. Ce report de taxation s'applique, sous condition de remplacement, aux plus-values réalisées sur les immobilisations corporelles et incorporelles affectées depuis plus de cinq ans à l'exercice de l'activité professionnelle.

Si la durée de l'affectation est inférieure ou égale à cinq ans, la plus-value constitue un bénéfice taxable au taux plein.

Lorsque le report de taxation est applicable, les plus-values concernées sont considérées comme des bénéfices de la période imposable du remplacement et des périodes imposables subséquentes au prorata des amortissements ou du solde non amorti pour la période imposable au cours de laquelle le bien cesse d'être affecté à l'exercice de l'activité professionnelle. Cette taxation étalée se fait au taux plein.

Le remplacement doit s'effectuer en actifs corporels ou incorporels amortissables, utilisés dans un Etat membre de l'Espace économique européen (EEE) pour l'exercice de l'activité professionnelle. Le remplacement doit en outre être effectué dans un délai de trois ans qui prend cours le premier jour de la période imposable au cours de laquelle il y a eu réalisation de la plus-value.

A défaut de remplacement dans ce délai, la plus-value est considérée comme un bénéfice de la période imposable au cours de laquelle le délai de remplacement est venu à expiration. La taxation se fait au taux plein.

L'immunisation de la quotité monétaire est maintenue (l'immunisation de la quotité monétaire ne concerne que les plus-values réalisées sur des immobilisations acquises ou constituées au plus tard en 1949).

### 7.2.2. *Plus-values réalisées de plein gré sur les immobilisations financières*

Les plus-values réalisées sur des titres à revenus fixes sont taxables au taux plein.

L'exonération des plus-values réalisées sur actions ou parts à l'impôt des sociétés est, depuis la réforme de l'impôt des sociétés, subordonnée au respect de toutes les conditions d'application de la déduction RDT, y compris la condition relative au seuil de participation.

#### 7.2.2.1. **Exclusion des sociétés de trading**

L'exonération des plus-values sur actions et parts ainsi que l'interdiction de déduction des moins-values et des réductions de valeur sur actions et parts ne s'appliquent plus aux titres qui appartiennent au portefeuille commercial des sociétés de trading.

#### 7.2.2.2. **Condition de taxation**

Il est exigé que les revenus produits par les actions ou parts sur lesquelles la plus-value est réalisée respectent la "condition de taxation" applicable aux revenus définitivement taxés.

### **7.2.2.3. Condition de durée de détention d'un an**

Une autre condition est également requise, à savoir la détention en pleine propriété pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

### **7.2.2.4. Condition de participation**

Une participation d'au moins 10 % du capital ou une valeur d'investissement d'au moins 2,5 millions d'euros est désormais exigée pour l'exonération des plus-values sur actions ou parts.

Les exceptions prévues aux articles 202 et 203 du CIR 92 relatifs aux RDT, sont d'application ici. En ce qui concerne les plus-values réalisées sur une SICAV RDT par exemple, les conditions de participation et de détention ne valent pas, pas plus qu'elles ne valent pour la déduction RDT sur les dividendes de ce type d'investissement.

A partir de l'exercice d'imposition 2021, lié à la période imposable prenant cours au plus tôt le 1<sup>er</sup> janvier 2020, le taux nominal de l'impôt des sociétés est réduit à 25 %. A partir de ce moment, seules subsistent deux possibilités : soit une exonération des plus-values, soit une taxation au taux nominal, étant 25 % ou 20 % si la plus-value fait partie de la première tranche de 100.000 euros de la base imposable d'une petite société.

### **7.2.2.5. Neutralité fiscale des opérations d'apport, fusion ou scission**

Pour déterminer si la condition de détention minimale d'un an est respectée dans le chef de la société bénéficiaire ou absorbante, les actions ou parts que la société bénéficiaire ou absorbante a reçues à l'occasion d'un apport, d'une fusion ou d'une scission fiscalement neutre, sont considérées comme ayant été acquises par ces sociétés à la date à laquelle elles sont entrées dans le patrimoine de la société apporteuse, absorbée, scindée ou transformée.

## **7.2.3. Plus-values forcées**

Les "plus-values forcées" sont celles qui résultent d'indemnités perçues à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'autres exigences analogues, que la personne physique ou morale concernée n'a pu empêcher ni prévoir. Si cet événement entraîne la cessation définitive de l'activité, c'est le régime des plus-values de cessation qui s'applique.

Dans le cas contraire, c'est-à-dire s'il y a continuation de l'activité, les plus-values sont imposables selon les mêmes modalités que les plus-values réalisées de plein gré :

- taxation étalée, sous condition de remplacement pour les plus-values sur immobilisations corporelles et incorporelles ;
- taxation intégrale des plus-values réalisées sur les titres à revenu fixe ;
- immunisation sans condition de remplacement mais avec respect de la condition de taxation pour les plus-values réalisées sur actions et parts.

Le délai de remplacement expire trois ans après la fin de la période imposable au cours de laquelle l'indemnité a été perçue.

Lorsque le remplacement revêt la forme d'un immeuble bâti, d'un navire ou d'un aéronef, le délai de remplacement des plus-values forcées, expire au plus tôt après 5 ans prenant cours le premier jour de la période imposable de réalisation de la plus-value. Dans ce cas, la plus-value est considérée, proportionnellement au montant des

amortissements déjà admis sur l'élément acquis en remplacement au moment de la réalisation de la plus-value, comme un bénéfice ou profit de la période imposable de réalisation de la plus-value.

#### **7.2.4. Plus-values réalisées sur bateaux de navigation intérieure**

La plus-value réalisée lors de l'aliénation de bateaux de navigation intérieure destinés à la navigation commerciale est entièrement exonérée, lorsqu'un montant égal à l'indemnité ou à la valeur de réalisation est remployé sous la forme de bateaux de navigation intérieure répondant à certaines normes écologiques.

S'il s'agit d'une plus-value réalisée de plein gré, elle doit concerner un bateau de navigation intérieure ayant la nature d'immobilisation depuis plus de cinq ans.

### **7.3. PLUS-VALUES DE CESSATION**

Il s'agit des plus-values qui sont obtenues en raison ou à l'occasion de la cessation de l'activité professionnelle. Il peut s'agir de plus-values réalisées de plein gré ou de plus-values forcées. Le régime particulier s'applique aux plus-values sur les stocks et commandes en cours d'exécution, aux plus-values sur les immobilisations incorporelles, corporelles et financières et autres titres en portefeuille.

La cessation peut être complète ou partielle, mais doit être définitive.

Ces plus-values sont imposables dès qu'elles sont constatées, par exemple par une promesse de vente, un contrat de location-vente, une déclaration de succession.

Le régime d'imposition diffère selon les circonstances et la nature des actifs :

- si s'agit d'immobilisations corporelles ou financières ou encore d'autres actions et parts : 16,5 % ;
- si s'agit d'immobilisations incorporelles : 33 % pour la partie de la plus-value qui n'excède pas la somme des bénéfices et pertes des quatre périodes imposables antérieures; taxation au taux plein pour le solde. Si la cessation intervient à la suite du décès du contribuable ou d'une cessation définitive forcée, ou encore lorsque le contribuable a plus de 60 ans au moment où la cessation est constatée, le taux de 16,5 % s'applique.

A partir de l'exercice d'imposition 2019, un nouveau régime d'imposition distincte s'applique à certaines plus-values de cessation.

En cas d'imposition distincte, le taux de 10 % est applicable aux plus-values de cessation sur :

- a. les immobilisations incorporelles dans la mesure où elles n'excèdent pas une certaine limite ;
- b. les actifs autres que les immobilisations incorporelles.

Le nouveau taux de 10 % concerne exclusivement les indépendants personnes physiques ayant des bénéfices ou des profits d'une activité professionnelle antérieure.

Les plus-values de cessation sur les éléments ci-dessus sont imposables distinctement au taux de 10 % uniquement si elles sont obtenues ou constatées :

- soit à l'occasion de la cessation d'activité à partir de l'âge de 60 ans ;
- soit à la suite du décès ;
- soit à l'occasion d'une cessation définitive forcée.

## **8. LES CRÉDITS D'IMPÔT (CI)**

### **8.1. CRÉDITS D'IMPÔT LIÉS AUX FRAIS DE L'EMPLOYEUR POUR CHEMIN DOMICILE-TRAVAIL**

Il s'agit des crédits d'impôt temporaires relatifs à l'intervention de l'employeur dans les déplacements domicile-travail

#### ***8.1.1. Crédit d'impôt pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo (CCT n° 164)***

Conformément aux articles 31 et 32, de la loi du 28 décembre 2023, l'employeur peut, sous certaines conditions, demander l'imputation d'un crédit d'impôt pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo, octroyée en application de la CCT n° 164 pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail, qu'il accorde pour les déplacements effectués au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> mai 2023 jusqu'au 31 décembre 2024 inclus (voir les articles 30, 31 et 35, de la loi du 28 décembre 2023 et la circulaire 2024/C/46 relative au crédit d'impôt pour l'indemnité kilométrique vélo octroyée en application de la CCT n° 164 pour plus de précisions).

circulaire 2024/C/46

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/76ab24da-2a5c-4c5a-b719-4cd0c181eccf>

#### ***8.1.2. Crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo***

Il s'agit du crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo pour les déplacements domicile-lieu de travail. Conformément aux articles 18 et 19 de la loi du 22 décembre 2023, l'employeur peut, sous certaines conditions, demander l'imputation d'un crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo pour les déplacements entre le domicile et le lieu de travail, qu'il accorde pour les déplacements effectués au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 jusqu'au 31 décembre 2026 inclus (voir les articles 17, 18 et 22, L 22.12.2023 et la circulaire 2024/C/56 relative au crédit d'impôt pour l'augmentation facultative de l'indemnité kilométrique vélo pour plus de précisions).

Ce crédit d'impôt ne peut être octroyé pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo pour laquelle l'application du crédit d'impôt visé aux articles 30 à 35, de la loi du 28 décembre 2023 (crédit d'impôt pour l'augmentation de l'indemnité kilométrique vélo en application de la CCT n° 164) est demandée.

Circulaire 2024/C/56

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c9b5f33f-e87c-48a5-b382-90791976a389>

#### ***8.1.3. Crédit d'impôt pour l'augmentation de l'intervention de l'employeur dans un abonnement train***

Il s'agit du crédit d'impôt pour l'augmentation de l'intervention de l'employeur dans un abonnement train. Conformément aux articles 56 à 69, de la loi du 12 mai 2024, il est octroyé aux employeurs, sous certaines, un crédit d'impôt pour l'augmentation de l'intervention de l'employeur dans un abonnement de train. Le crédit d'impôt n'est accordé que lorsque l'intervention majorée de l'employeur est d'au moins 79,3 p.c. Le crédit d'impôt est octroyé pour chaque période imposable liée aux exercices d'imposition 2024, 2025, 2026, 2027 ou 2028 pour les interventions de l'employeur payées ou accordées au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2027 (voir les articles 56 à 69, de la loi du 12 mai 2024 et AR du 17 juillet 2024 pour plus de précisions).

## 9. AUTRES

### 9.1. CRÈCHES D'ENTREPRISES

Les sociétés, les commerçants et les titulaires de professions libérales peuvent déduire, à titre de frais professionnels, les sommes versées en vue de participer au financement de crèches d'entreprises. La déduction vaut tant pour les sommes versées pour créer des places que pour celles versées pour maintenir les places existantes.

Les conditions suivantes doivent être respectées :

- le milieu d'accueil doit être agréé, subsidié ou autorisé par l'Office de la naissance et de l'enfance (ONE), Kind en Gezin ou le gouvernement de la Communauté germanophone ;
- les sommes doivent financer des frais de fonctionnement ou des dépenses d'équipement. Elles ne peuvent englober l'intervention financière que les parents payent au milieu d'accueil.

La déduction est limitée à 10.230 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) par place créée ou maintenue (article 52bis, CIR 92).

### 9.2. CARRY-BACK DES PERTES DANS L'AGRICULTURE

Un système optionnel de carry back est prévu (article 78, §2, alinéa 7, CIR 92), dans des conditions très spécifiques, pour la récupération de pertes professionnelles au profit du secteur agricole en cas de dommage subi par les cultures agricoles, provoqué par des conditions météorologiques défavorables (sécheresse extrême, pluie diluvienne, etc.) qui ont eu lieu à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018.

Uniquement des circonstances météorologiques défavorables qui ont été reconnues par une région comme catastrophe agricole entrent en considération.

Les pertes peuvent être déduites des revenus professionnels des trois périodes imposables qui précèdent la période imposable au cours de laquelle le dommage a été établi définitivement. La mesure est réservée aux moyennes entreprises (cfr art. 2, §1<sup>er</sup>, 4° /1, CIR 92). Le carry back est possible aussi bien à l'IPP qu'à l'ISoc.

Il est requis, entre autres, que le dommage ait été subi sur le territoire d'une Région avec laquelle le niveau fédéral a conclu un protocole de coopération. Un tel protocole de coopération a été conclu tant avec la Région flamande qu'avec la Région wallonne. Le protocole conclu avec la Région flamande est entré en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020.

Par ailleurs, il faut notamment que le contribuable ne soit pas une entreprise en difficulté

(article 2, §1<sup>er</sup>, 4<sup>°</sup>/2, CIR 92) au moment où le dommage est subi).

Afin de ne pas dépasser le plafond d'aide prévu par l'Europe, une augmentation d'impôt est prévue lorsque l'aide cumulée sur le plan régional et le plan fédéral dépasse le plafond.

# CHAPITRE IV

## L'IMPÔT DES PERSONNES MORALES (IPM)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### 1. QUI EST IMPOSABLE ?

Il y a quatre catégories d'assujettis à l'IPM :

- a) l'Etat, les Communautés, les Régions, les provinces, les agglomérations, les fédérations de communes, les communes, les CPAS, les établissements culturels publics (fabriques d'église), les zones de secours, les zones de police ainsi que les "polders et wateringues" ;
- b) certaines institutions nommément désignées ; Office National du Ducroire, l'Opérateur de Transport de Wallonie, la Vlaamse Vervoermaatschappij (Société des Transports flamands, la Société des transports intercommunaux de Bruxelles (Respectivement SRWT, De Lijn et STIB.), etc. ;
- c) les sociétés et associations, notamment les ASBL qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif ;  
les associations sans but lucratif et les autres personnes morales qui ne poursuivent pas un but lucratif et qui opèrent exclusivement ou principalement dans certains domaines privilégiés ;  
les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations exploitant un hôpital ou une institution qui assiste des victimes de guerre, des personnes handicapées, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents ;
- d) les associations sans personnalité juridique qui ne sont pas assujetties à l'impôt des sociétés, qui ne recueillent pas de bénéfices ou profits et qui ont choisi pour un délai d'au moins six périodes imposables successives d'être assujetties à l'impôt des personnes morales pour éviter que les personnes habilitées qui gèrent les comptes soient imposées sur les revenus mobiliers recueillis par l'association.

### 2. BASE IMPOSABLE ET CALCUL DE L'IMPÔT

#### 2.1. BASE IMPOSABLE

Les personnes morales soumises à l'IPM ne sont pas imposées sur leur revenu global net annuel mais seulement :

- sur leurs revenus cadastraux de leurs biens immobiliers situés en Belgique, à moins que ces revenus cadastraux soient exonérés de précompte immobilier ;
- sur leurs revenus de capitaux et de biens mobiliers, en ce compris la première tranche de 1020 euros (rev. 2024) des intérêts de dépôts d'épargne, la première tranche de 200 euros (rev. 2024) des intérêts des sociétés à finalité sociale, la première tranche de 833 euros (rev. 2024) de dividendes

ordinaires exonérés et les intérêts afférents au *crowdlending* visés à l'article 21, alinéa 1<sup>er</sup>, 13°, CIR 92 ;

- sur certains revenus divers.

L'impôt des personnes morales est perçu par voie de précomptes.

Toutefois, certains contribuables assujettis à l'IPM peuvent également faire l'objet de cotisations distinctes sur d'autres revenus, voire sur certaines dépenses.

Les contribuables visés au catégorie c), ci-dessus, sont également imposables à raison :

- d'une partie de leurs revenus immobiliers, au taux de 20 % ;
- des plus-values réalisées sur des immeubles bâtis ou non bâtis sis en Belgique ou sur certains droits réels relatifs à de tels immeubles, au taux de 33 % ou de 16,5 % selon les mêmes modalités qu'à l'IPP ;
- de certaines plus-values réalisées sur des participations importantes, au taux de 16,5 %.

Les contribuables visés aux catégories b) et c), ci-dessus, sont également imposables à raison :

- de certains dépenses ou avantages de toute nature qui ne sont pas justifiés par des fiches individuelles, au taux de 100 % ou de 50 % selon les mêmes modalités qu'à l'Isoc. ;
- de certains pensions, cotisations de pension, capitaux, cotisations patronales et primes patronales, au taux normal de l'Isoc, soit 25 % ;
- des avantages financiers ou de toute nature visés à l'article 53, 24°, CIR 92, au taux normal de l'Isoc, soit 25 % ;
- 17 % de l'avantage de toute nature de le véhicule mis à disposition pour à des fins personnelles, porté à 40 % si les frais de carburant sont également pris en charge, au taux normal de l'Isoc, soit 25 %

Les intercommunales, les structures de coopération, les associations de projet, les régies communales autonomes et les associations exploitant un hôpital ou une institution qui assiste des victimes de guerre, des personnes handicapées, des personnes âgées, des mineurs d'âge protégés ou des indigents sont également imposables sur les dividendes attribués à d'autres personnes morales à l'exclusion des pouvoirs publics. Le taux de cet impôt est de 25 % et la majoration pour absence ou insuffisance de versements anticipés est d'application selon les mêmes modalités qu'à l'impôt des sociétés.

## 2.2. IMPOSITION DES REVENUS MOBILIERS

Lorsque des contribuables assujettis à l'IPM perçoivent, sans retenue de Pr.M., des revenus mobiliers ou des revenus divers d'origine mobilière, le précompte mobilier est dû par le bénéficiaire des revenus lui-même.

NB : Il existe aussi une **Taxe compensatoire des droits de succession** appelée également taxe sur le patrimoine. Elle est développée au chapitre 11 sous le point 11.2.

# CHAPITRE V

## LE PRECOMPTE IMMOBILIER (PRI)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

#### **Situation le 1<sup>er</sup> janvier 2021**

- Région flamande: suppression de la réduction d'impôt de 50 % pendant 5 ans, du précompte immobilier pour des bâtiments dans lesquels une rénovation énergétique radicale est exécutée (seulement si le permis d'urbanisme est demandé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020).
- Région flamande: un nouveau régime au champ d'application plus étendu remplace l'exonération de précompte immobilier de terrains boisés reconnus. Il existe désormais une exonération pour toutes les parcelles de nature reconnues pour lesquelles un plan de gestion de la nature de type 4 a été conclu.

#### **Situation depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022**

- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022 en Région wallonne, la possibilité de dégrèvement d'office pour erreur matérielle est portée à 5 ans en matière de précompte immobilier (art. 27 du décret 99) et désignation du service compétent pour traiter ces demandes. (Décret du 22 décembre 2021)
- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022 en Région wallonne est survenue une modification du système d'amendes notamment en cas d'absence de déclaration permettant de signaler un changement de composition de famille, de charge de famille,... (les réduction PRI en RW étant toujours déclaratives) (AGW du 10 mars 2022 (MB:31/3/2022) – EV : 10 jours après la publication).

#### **Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2024**

- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, les exigences en matière de performance énergétique seront renforcées en Région flamande afin de pouvoir toujours bénéficier de la réduction d'impôt de 50 % pendant 5 ans et de la réduction d'impôt de 100 % pendant 5 ans en matière de précompte immobilier pour les « nouvelles constructions ».
- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, en Région Flamande, la réduction du précompte immobilier pour charges familiales sera portée uniformément à 8 euros par enfant, à partir de 2 enfants à charge ayant droit aux allocations familiales. Ces montants de réduction sont indexés annuellement sur la base de l'indice des prix à la consommation.

**Le "Vlaamse Codex Fiscaliteit" (Code flamand de la Fiscalité), Titre 2, Chapitre 1, contient les dispositions relatives au précompte immobilier en Région flamande.**

**Les dispositions relatives au précompte immobilier en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale se trouvent dans le Code des impôts sur les revenus.**

Le précompte immobilier est basé sur le revenu cadastral indexé. Le coefficient d'indexation pour l'année d'imposition 2024 est de 2,1763 contre 2,0915 en 2023, soit une augmentation de 4 %.

Le taux du précompte immobilier comprend le taux de base et les centimes additionnels provinciaux et communaux. Ainsi, si le taux de base est de 1,25 %, 3.000 centimes additionnels généreront un taux

complémentaire de 37,5 %. Le taux global du précompte immobilier sera donc de 38,75 %.

La différenciation des centimes additionnels communaux au niveau intra-communal (par exemple par quartier ou par catégorie de contribuables) est possible en Région flamande depuis l'exercice d'imposition 2019 (revenus 2019)

Ce sont les Régions qui sont compétentes pour modifier **le taux de base, les réductions et les exonérations** en matière de précompte immobilier.

## 1. LE PRÉCOMpte IMMOBILIER EN RÉGION FLAMANDE

De plus amples informations concernant le précompte immobilier tel qu'appliable en Région flamande sont disponibles sur le site :

<https://belastingen.vlaanderen.be/onroerende-voorheffing>

### 1.1. TAUX

**Tableau V.1**

**Taux du précompte immobilier en Région flamande (art. 2.1.4.0.1. CFF)**

Taux de base	3,97 %
Habitations sociales	2,54 % (a) (b)
Matériel et outillage	2,20 % (c)

(a) Le taux réduit de 2,54 % s'applique aux habitations sociales appartenant à certains organismes flamands ou fédéraux, ou à des organismes similaires de l'Espace économique européen. Le taux réduit s'applique également aux habitations sociales des associations ayant comme membres des CPAS.

(b) La suppression de la réduction d'impôt pour rénovation d'habitaciones données en location via une agence immobilière sociale à l'impôt des personnes physiques est compensée par une réduction supplémentaire du taux du Pr.I pour les propriétés louées (voir note) par une société de logement agréée. Pour ces propriétés qui bénéficiaient jusqu'à présent du taux réduit de 2,54 %, le taux est désormais ramené à 2,4 %.

Note : En 2023, les sociétés de logement social (SHM) et les agences immobilières sociales (SVK) ont été fusionnées en une société de logement (agrée) par zone d'action. Le taux de 2,4 % s'appliquera désormais aux biens immobiliers loués par une société de logement sur le marché privé et reloués en tant que logements sociaux.

(c) Le taux s'élève à 3,97 % multiplié par un coefficient déterminé en divisant la moyenne des indices de l'année 1996 par la moyenne des indices de l'année précédant l'année d'acquisition des revenus, ce qui donne 2,20 pour les revenus de l'année 2024. L'application de ce coefficient ne peut toutefois pas occasionner un taux plus élevé que celui de l'année d'imposition précédente, à l'exception de l'année d'imposition durant laquelle le décret du 18 novembre 2016 entre en vigueur, l'application du coefficient ne pouvant pas aboutir à un taux supérieur à 3,97 %.

### 1.2. RÉDUCTIONS ET REMISES (SUR IMMEUBLES BÂTIS)

### **1.2.1. Réduction pour maison modeste**

Une réduction est octroyée pour l'habitation où le contribuable a sa résidence principale suivant le registre de la population lorsque le montant total du revenu cadastral **non indexé** de tous les biens immobiliers situés en Région flamande du contribuable n'excède pas 745 euros. Le taux normal de cette réduction est de 25 %.

En cas de nouvelle construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est de 50 % pour les cinq premières années pour lesquelles le précompte immobilier est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'achat.

### **1.2.2. Charges de famille**

<https://www.vlaanderen.be/belastingen-en-begroting/vlaamse-belastingen/onroerende-voordeelling/vermindering-van-de-onroerende-voordeelling-voor-gezinsbijslaggerechtigde-kinderen>

Les réductions pour charges de famille sont accordées de manière forfaitaire et sont indépendantes de la notion " d'enfants à charge " utilisée dans l'impôt des personnes physiques. Pour avoir droit à ces réductions, l'immeuble doit être occupé au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition par une famille comptant au moins deux enfants qui y ont leur domicile selon le registre de la population. La réduction s'élève à 8 euros par enfant et est indexée chaque année (8,32 euros par enfant pour l'exercice d'imposition 2024 (revenus 2024)). Il s'agit du montant de la part flamande du précompte immobilier. Pour connaître le montant total de la réduction, il y a lieu de tenir compte des centimes additionnels de la commune et de la province où se trouve l'immeuble. Pour les enfants ayant un handicap, le montant de la réduction est doublé.

En cas de coparentalité, la réduction peut être répartie proportionnellement entre les deux coparents. La répartition proportionnelle entre les coparents ne peut être demandée que si les deux parents habitent en Région flamande.

*Exemple : dans une commune, les centimes additionnels provinciaux s'élèvent à 400 et les centimes additionnels communaux à 1000.*

*Pour l'année d'imposition 2024, la réduction totale pour 2 enfants est de 249,59 euros :*

- 8,32 euros de réduction de base par enfant, soit 16,64 euros de réduction de base pour 2 enfants.
- 66,55 euros ( $16,64 * 400/100$ ) centimes additionnels provinciaux
- 166,4 euros ( $16,64 * 1000/100$ ) centimes additionnels communaux.

*Pour un bien immobilier dont le revenu cadastral indexé s'élève par exemple à 1.500 euros, le précompte immobilier s'élève dans ce cas à :*

- impôt de base 59,55 euros : 3,97 % sur 1.500 euros
- centimes additionnels provinciaux 238,2 euros :  $(59,55 \text{ euros} * 400/100)$
- centimes additionnels communaux 595,50 euros :  $(59,55 \text{ euros} * 1000/100)$
- réduction pour enfants : 249,59 euros

*Total du précompte immobilier pour l'année 2024 : 643,66 euros*

### **1.2.3. Handicap et invalidité**

Une réduction de 20 % est accordée aux grands invalides de guerre.

La réduction pour personnes handicapées (atteintes d'un handicap d'au moins 66 %, du chef d'une ou de plusieurs affections.) concerne les personnes handicapées autres que les enfants, et est calculée comme s'il s'agissait d'un enfant handicapé. Une famille composée d'un enfant (non handicapé) et d'un adulte handicapé, par exemple, a droit à une réduction du précompte immobilier pour la personne handicapée qui est égale à la

réduction accordée pour deux enfants, soit 16 euros. Ce montant est indexé à partir de l'année d'imposition 2024.

La réduction pour grands invalides de guerre n'est pas cumulable avec la réduction pour personnes handicapées.

#### **1.2.4. Remise pour improductivité**

La remise pour improductivité est octroyée au prorata de l'inoccupation ou de l'improductivité de l'immeuble. La durée d'improductivité ou d'inoccupation doit être de 90 jours minimum dans le cours de l'année. La remise pour improductivité n'est toutefois plus octroyée s'il n'a pas été fait usage du bien depuis plus de 12 mois compte tenu de l'année d'imposition précédente. L'improductivité doit donc être comprise entre 90 jours et 12 mois pour avoir le droit à une remise proportionnelle.

Cette limitation ne s'applique pas aux biens immobiliers bâtis non meublés faisant l'objet d'un plan d'expropriation et aux biens immobiliers bâtis non meublés faisant l'objet d'une rénovation ou d'une transformation à finalité sociale ou culturelle, réalisée par un organisme de logement social ou sur ordre d'une autorité publique. Elle ne s'applique pas non plus lorsqu'une calamité, un cas de force majeure, une procédure ou une enquête judiciaire ou administrative en cours ou une procédure de succession inachevée empêchent le contribuable d'exercer effectivement son droit de propriété.

#### **1.2.5. Réduction pour les immeubles économes en énergie**

Une réduction de précompte immobilier est octroyée en Région flamande pour les immeubles présentant un niveau suffisamment faible de consommation d'énergie, c'est-à-dire les bâtiments dont le niveau d'énergie (niveau E) ne dépasse pas un certain plafond.

Le niveau E est le niveau de consommation d'énergie primaire, tel que calculé en exécution du décret flamand relatif à l'énergie du 8 mai 2009.

La réduction, qui ne pouvait auparavant être accordée que dans le cas d'une nouvelle construction, s'applique désormais également aux bâtiments (existants) en cas de "rénovation énergétique radicale" réduisant le niveau E en dessous d'une certaine limite supérieure détaillée ci-dessous, à condition que le permis d'urbanisme (voir note) soit demandé à partir du 1<sup>er</sup> octobre 2016. Pour les demandes introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023, la réduction pour les nouvelles constructions ne peut plus être appliquée aux nouvelles constructions pures, mais seulement dans le cas d'une reconstruction ou d'une reconstruction partielle après une démolition (partielle).

Note : Depuis le 01/01/2018, le "permis d'urbanisme" a été remplacé par le "permis d'environnement pour les actes d'urbanisme".

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022, il ne suffit plus d'atteindre le niveau E maximum ci-dessous pour bénéficier des réductions fiscales ci-dessous, mais toutes les exigences PEB doivent être remplies lors du dépôt de la demande de construction

#### **Demande d'autorisation urbanistique introduite à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2013 pour nouvelle construction.**

La réduction du précompte immobilier s'élève à :

- 50 % pendant cinq ans pour les biens immobiliers bâtis d'un niveau d'énergie de maximum E20 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Il s'agit du niveau énergétique maximal applicable aux demandes de permis d'environnement pour les opérations d'urbanisme introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Toutefois, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023, cette réduction ne s'appliquera plus aux nouvelles constructions complètes, mais uniquement aux reconstructions (partielles) après démolition (partielle). Le niveau énergétique maximal a été progressivement renforcé : il était de E50 pour les demandes d'obtention d'un permis d'environnement introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier 2013 et le 31 décembre 2013. Pour les demandes introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier 2014 et le 31 décembre 2015, le niveau d'énergie maximal était de E40. Pour les demandes introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier 2016 et le 31 décembre 2021, le niveau d'énergie maximal était de E30 ;

- 100 % pendant cinq ans pour les biens immobiliers bâtis d'un niveau d'énergie de maximum E10 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Il s'agit du niveau énergétique maximal applicable aux demandes d'obtention de permis d'environnement pour les opérations d'urbanisme introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022. Toutefois, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, cette réduction ne s'appliquera plus aux bâtiments entièrement neufs, mais uniquement à la reconstruction (partielle) après démolition (partielle). Le niveau énergétique maximal était E30 pour les demandes de permis d'environnement introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier 2013 et le 31 décembre 2015. Pour les demandes introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier 2016 et le 31 décembre 2021, le niveau énergétique maximal était de E20.

#### **Demandes de permis d'urbanisme introduites à partir du 1<sup>er</sup> octobre 2016 pour rénovation énergétique radicale**

Pour les demandes de permis d'urbanisme introduites à partir du 1<sup>er</sup> octobre 2016, une réduction est désormais également accessible aux bâtiments (existants) qui ont subi une "rénovation énergétique radicale" grâce à laquelle le niveau E passe sous un certain plafond.

Dans le cadre d'une "rénovation énergétique radicale", la réduction du précompte immobilier s'élève à :

- 50 % pendant cinq ans pour les biens immobiliers bâtis d'un niveau d'énergie de maximum E90 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. (La réduction de 50 % est supprimée lorsque la demande de permis d'environnement relatif à la rénovation est introduite à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020) ;
- 100 % pendant cinq ans pour les biens immobiliers bâtis d'un niveau d'énergie de maximum E60 au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

En cas de cession du bien immobilier, la réduction afférente à la partie non encore expirée de la période de cinq ans est transférée au nouveau propriétaire.

### **1.3. EXONÉRATIONS (ET TARIF ZÉRO) APPLICABLES EN RÉGION FLAMANDE**

#### **1.3.1. Exonération sur base de la destination du bien immobilier :**

- Exonération pour les biens immobiliers ou parties de biens immobiliers affectés sans but de lucre à l'exercice public d'un culte ou d'un service libéral moral, d'enseignement, à la création d'hôpitaux, de maisons de repos, de maisons de vacances pour des retraités ou d'autres institutions similaires de bienfaisance ;
- exonération pour **les associations de jeunesse** rurale et les initiatives locales d'animation de jeunesse : une exemption du précompte immobilier est automatiquement accordée pour les biens immobiliers ou parties de biens immobiliers situés en Région flamande et destinés à l'animation de jeunesse. Une exonération du précompte immobilier est également automatiquement accordée pour

les biens immobiliers ou parties de biens immobiliers, situés en Région flamande, qui sont destinés à l'hébergement des jeunes et qui sont enregistrés en tant que hébergement touristique, hébergement des jeunes ou " hostels " qui ont également reçu le label "Tourisme pour tous" ;

- exonération pour **les parcelles de nature reconnues** : une exonération est accordée sur demande du contribuable pour les immeubles non bâtis pour lesquels un plan de gestion de la nature de type 4 a été conclu (réserves naturelles reconnues) ;
- exonération pour **monuments** : il s'agit des biens immobiliers considérés comme monuments classés que le Gouvernement flamand a donnés en emphytéose ou a cédés en pleine propriété à une "association des monuments ouverts" ;
- exonération pour les biens de domaines nationaux : il s'agit des biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, sont affectés à un service public ou d'intérêt général et sont **improductifs** (voir note) par eux-mêmes.
  - Note : pour l'appréciation de la condition d'**improductivité**, il n'est pas tenu compte du fait que les biens immobiliers soient utilisés pour installer des technologies d'énergies renouvelables, même si le contribuable reçoit une indemnité d'une tierce partie à cet effet ;
- exonération pour **nouveau matériel et outillage** (voir ci-dessous) ;
- exonération après **rénovation ou construction de remplacement de biens immobiliers** laissés à l'abandon, inadaptés ou inhabitables (voir ci-dessous) ;
- exonération pour **les Etats étrangers** : est exonéré de Pr.I le revenu cadastral des biens immobiliers qu'un Etat étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires.

### **1.3.2. Exonérations temporaires du Pr.I. est accordée dans les cas suivants :**

- lorsque des biens immobiliers utilisés pour exercer "une activité de commerce de détail" (qu'il s'agisse d'un magasin actif ou laissé à l'abandon) et situés dans une zone pauvre en commerces sont transformés en habitation ;
- lorsque les étages supérieurs ou une partie de ceux-ci des biens immobiliers dont le rez-de-chaussée est utilisé pour exercer une activité de commerce de détail et qui se situe dans un noyau commercial principal sont transformés en habitation.

Si toutes les conditions sont remplies, une exonération du précompte immobilier est accordée pour une période de cinq ans. L'exonération applicable dans le deuxième cas (fonds de commerce dans un noyau commercial principal) est toutefois limitée à la partie destinée au logement.

<https://www.vlaanderen.be/belastingen-en-begroting/vlaamse-belastingen/onroerende-voorheffing/vrijstelling-van-de-onroerende-voorheffing-na-verbouwen-van-een-handelspand-tot-woning>

- Travaux de destruction suivis d'une construction de remplacement (voir note): nouvelles règles (2019)

Note : Le détail des nouvelles règles relatives à cette exonération, en vigueur à partir de l'exercice d'imposition 2019 (revenus 2019), est disponible sur le site :

<https://www.vlaanderen.be/belastingen-en-begroting/vlaamse-belastingen/dienstverlening-aan-lokale-overheden>

L'exonération de précompte immobilier, qui auparavant était accordée pour le surplus de RC (exonération partielle limitée à la portion du RC dépassant le RC établi avant le début des travaux de rénovation), concerne dorénavant en principe l'ensemble du RC.

La limitation est désormais applicable au montant exonéré du Pr.I lui-même. L'exonération est limitée à la première tranche du Pr.I (additionnels provinciaux et communaux inclus), soit 1.000 euros pour une nouvelle habitation et 4.000 euros pour un site d'activité économique.

L'exonération est accordée pour une période de cinq ans.

### **1.3.3. Matériel et outillage**

Par matériel et outillage, on entend les appareils, machines et autres installations utiles à une exploitation industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exclusion des locaux, abris et de leurs accessoires indispensables.

Lorsqu'un immeuble bâti ou non bâti comporte du matériel et outillage, l'administration du Cadastre (Administration Générale de la Documentation Patrimoniale du SPF Finances) fixe un revenu cadastral distinct à cet effet.

En Région flamande, tous les investissements en matériel et outillage neufs pour lesquels un RC (revenu cadastral) est déterminé à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008 bénéficient d'une exonération totale, qu'il s'agisse d'investissements entièvement neufs ou de remplacement.

Cependant, pour les entreprises appartenant au groupe-cible pour lequel le Gouvernement flamand a prévu une convention énergétique, l'exonération est subordonnée à la condition que les entreprises visées adhèrent et se conforment à cette convention. À défaut de contracter cet engagement, l'exonération antérieure (avec la limitation du seuil du 1<sup>er</sup> janvier 1998, voir ci-dessous) reste d'application pour leurs investissements de remplacement.

Jusqu'à l'exercice d'imposition 2008 (revenus 2008) inclus, on distinguait le cas des investissements en matériel et outillage entièrement neufs (c'est-à-dire placés sur des parcelles où il n'y avait aucun matériel et outillage au 1<sup>er</sup> janvier 1998) de celui des investissements de remplacement (à savoir les investissements en matériel et outillage neufs, destinés à remplacer du matériel et outillage existant).

Le RC des investissements entièrement neufs bénéficiait d'une exonération totale de précompte immobilier. Par contre, les investissements de remplacement ayant donné lieu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2008 à une augmentation du RC par rapport à sa valeur au 1<sup>er</sup> janvier 1998 bénéficiaient d'une exonération partielle, limitée à la portion du RC dépassant le RC fixé au 1<sup>er</sup> janvier 1998.

## **2. LE PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN RÉGION WALLONNE**

### **2.1. TAUX**

<https://finances.wallonie.be/home/fiscalite/precompte-immobilier.html>

**Tableau V.3**

**Taux du précompte immobilier en Région wallonne (Art. 255 CIR 92)**

Taux de base	1,25 %
Habitations sociales	0,8 % / 0 % (a)

Matériel et outillage	1,25 % (b)
Maisons passives	taux réduits (c)

(a) En Wallonie, le taux réduit de 0,8 % concerne une série de biens immobiliers mis à disposition par différents pouvoirs locaux reconnus comme « opérateurs immobiliers » au sens de l'art. 23 du Code wallon du Logement et de l'Habitat durable (par exemple, par une agence immobilière sociale). Par ailleurs, le taux est ramené à 0 % pour les habitations dont le redébiteur est une personne physique et qui sont mises en location ou prises en gestion par un opérateur immobilier en application du Code wallon du Logement et de l'Habitat durable, à la condition qu'une convention écrite soit conclue entre le contribuable et l'opérateur immobilier déterminant la durée de la mise à disposition du bien, le prix du loyer demandé par la personne physique et, le cas échéant, le descriptif des travaux à réaliser.

(b) Le taux de 1,25 % s'applique au revenu cadastral indexé afférent au matériel et outillage. Toutefois, l'indexation est gelée à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003 (soit 1,3391).

(c) Depuis l'exercice d'imposition 2010 (revenus 2010), un taux réduit est appliqué temporairement pour les biens immobiliers rénovés en vue d'être transformés en maisons passives. Le taux s'élève à 0,25 % pour le premier exercice d'imposition (année de revenus) suivant l'année au cours de laquelle il est constaté que l'habitation est une maison passive. Pour les deuxième, troisième et quatrième exercices d'imposition (année de revenus), le taux réduit s'élève respectivement à 0,5 %, 0,75 % et 1 %. A partir du cinquième exercice d'imposition (année de revenus), le taux normal de 1,25 % s'applique à nouveau. Cette disposition temporaire n'est plus d'application depuis l'exercice d'imposition 2018 (revenus 2018) même si elle demeure dans le texte légal.

## 2.2. RÉDUCTIONS ET REMISES (SUR IMMEUBLES BÂTIS)

Les réductions et remises se font sur demande :

<https://www.wallonie.be/fr/demarches/demander-une-reduction-du-precompte-immobilier/faqs#15310>

En Région wallonne, les réductions du précompte immobilier ne sont applicables que pour une seule habitation, à désigner par le contribuable. Seule la **réduction pour habitation modeste** est encore exprimée en % du revenu cadastral. Les autres réductions sont des montants forfaitaires qui s'appliquent sur le total du Pr.I, centimes additionnels provinciaux et locaux compris.

### 2.2.1. Réduction pour habitation modeste

Une réduction (art. 257 CIR 92) est octroyée pour l'habitation **unique** du contribuable au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition (année de revenus) et que le contribuable l'occupe personnellement à cette même date, et si le revenu cadastral, **non indexé**, de cette habitation, majoré du revenu cadastral de ses biens immobiliers sis en Belgique ne dépasse pas 745 euros.

Pour déterminer le caractère unique de l'habitation, il faut tenir compte de tous les immeubles affectés en tout ou en partie à l'habitation, qu'ils soient situés en Belgique ou à l'étranger, à l'exclusion de certaines habitations (autres habitations détenues seulement en nue-propriété, habitations dont le contribuable a réellement cédé le droit réel lui appartenant au plus tard le 31 décembre de l'exercice d'imposition en cours (année de revenus), habitation non occupée personnellement en raison d'entraves légales ou contractuelles ou en raison de l'état d'avancement des travaux de construction ou de rénovation).

Le taux ordinaire de la réduction pour habitation modeste est de 25 % (un quart : art. 257 CIR 92). Elle n'est pas accordée pour la partie de l'habitation qui est affectée à l'exercice d'une activité professionnelle quand cette

partie excède le quart du revenu cadastral de l'habitation (art. 258 CIR 92).

En cas de construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est octroyée au taux de 50 % pour les cinq premières années pour lesquelles le Pr.I est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'acquisition. Ceci est conditionné à la production d'une série d'attestations.

### **2.2.2. Charges de famille**

Le droit à la réduction du précompte immobilier pour charges de famille est ouvert lorsque l'habitation est occupée par un ménage comptant au moins deux enfants en vie ou une personne handicapée (invalidité d'au moins 66 %), au 1<sup>er</sup> janvier de l'exercice d'imposition (année de revenus). Tout enfant placé en famille d'accueil est pris en compte pour déterminer si la condition imposant la présence d'au moins deux enfants en vie au sein du ménage est remplie.

La réduction est de 125 euros par enfant à charge du ménage et de 250 euros pour chaque personne handicapée à charge du ménage, y compris pour le conjoint, cohabitant légal ou cohabitant de fait handicapé. Le montant de la réduction est réduit de moitié pour chaque enfant soumis à un régime d'autorité parentale conjointe et d'hébergement égalitaire entre deux contribuables si accord, convention ou jugement en ce sens. Enfin, une réduction de 125 euros est également accordée pour toute autre personne à charge du ménage faisant partie de la famille du contribuable, de son conjoint, de son cohabitant légal ou de son cohabitant de fait.

Le conjoint, le cohabitant légal ou cohabitant de fait ne peut pas bénéficier lui-même de cette réduction.

#### *Exemple*

*RC indexé de 1.500 euros*

*Additionnels : 3.000*

*Enfants à charge : 2*

*Calcul du Pr.I dû à la Région :  $1.500 \times 1,25\% = 18,75$  euros*

*Additionnels des pouvoirs locaux :  $30 \times 18,75 = 562,50$  euros*

*Réduction enfants à charge :  $2 \times 125$  euros -250,00 euros*

*331,25 euros*

### **2.2.3. Handicap et invalidité**

Pour l'habitation occupée en tant que propriétaire ou locataire, le grand invalide de guerre bénéficie d'une réduction d'impôt de 250 euros, le contribuable handicapé (invalidité d'au moins 66 % reconnue avant l'âge de 65 ans) bénéficie d'une réduction de 125 euros.

Ces deux réductions ne peuvent pas être cumulées.

### **2.2.4. Remise pour improductivité**

La remise pour improductivité est octroyée au prorata de l'inoccupation ou de l'improductivité du bâti l'immeuble bâti non meublé. La durée d'improductivité et d'inoccupation doit être de 180 jours minimum dans le courant de l'année.

L'improductivité doit revêtir un caractère involontaire dans le chef du redéposable. La seule mise simultanée en location et en vente du bien par le contribuable n'établit pas suffisamment l'improductivité.

Le bénéfice de la remise ou réduction pour improductivité est limité à une période totale de 12 mois. Cette limitation n'est pas applicable lorsqu'une calamité, un cas de force majeure, une procédure ou une enquête administrative ou judiciaire empêche la jouissance libre de l'immeuble.

## 2.3. EXONÉRATIONS APPLICABLES EN RÉGION WALLONNE

Sont exonérés de précompte immobilier le revenu cadastral :

### 2.3.1. *Les biens immobiliers...*

- ou parties de biens immobiliers tels que les biens affectés sans but de lucre à l'enseignement, à l'installation d'hôpitaux, de maisons de repos, de homes de vacances pour enfants ou personnes pensionnées ;
- des biens immobiliers qu'un Etat étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires ;
- des biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, sont improductifs par eux-mêmes et affectés à un service public ou d'intérêt général.
- des résidences-services, des infrastructures d'accueil d'enfants de moins de 3 ans ainsi que des infrastructures d'accueil et d'hébergement pour personnes handicapées ;
- des biens immobiliers situés en Région wallonne et repris dans le périmètre d'un site Natura 2000, d'une réserve naturelle ou d'une réserve forestière ou repris dans le périmètre d'un site candidat au réseau Natura 2000 et soumis au régime de protection primaire ;
- des biens immeubles affectés à l'exécution de services d'intérêt général dans le cadre de l'exploitation des aéroports et aérodromes au sens du décret wallon du 23 juin 1994 relatif à la création et à l'exploitation des aéroports et aérodromes relevant de la Région wallonne. Cette exonération est dite inconditionnelle;
- des biens de la Société coopérative à responsabilité limitée à finalité sociale tel un Parc d'Aventures scientifiques. Cette exonération est dite inconditionnelle ;
- Signalons enfin que les GE (Grandes entreprises) et les PME (à l'exclusion de certains secteurs exclus du système) disposant d'une unité d'établissement (siège d'exploitation, siège d'activité) en Wallonie et dotées d'un programme d'investissement admissible atteignant les seuils prévus (ces derniers variant en fonction de la taille de l'entreprise) peuvent bénéficier d'une exonération de précompte immobilier. Cette exonération est temporaire. La PME qui réalise un programme d'investissement en Région wallonne doit être :
  - soit une personne physique ayant la qualité de commerçant ou exerçant une profession indépendante ou une association formée entre ces personnes ;
  - soit une des sociétés énumérées à l'article 2, §2, du Code des Sociétés ou un groupement européen d'intérêt économique ;
  - soit un cluster ;
  - soit une spin-off.
- Une nouvelle exonération de Pr.I est accordée pendant une période de cinq ans au profit des

bâtiments intégralement situés dans le périmètre d'un "quartier nouveau" arrêté par le Gouvernement wallon. Sont visés les "immeubles bâti nouveaux construits à l'état neuf", les "immeubles bâti concernés par une opération de démolition suivie d'une reconstruction à l'état neuf" et les "immeubles bâti concernés par une rénovation". Dans les deux derniers cas, les travaux de construction ou de rénovation doivent entraîner une augmentation du revenu cadastral à concurrence de 10 % par rapport au revenu cadastral précédent (avant la démolition) ou au RC existant (avant la rénovation).

### **2.3.2. Matériel et outillage**

Par matériel et outillage (art. 253 CIR 92), on entend les appareils, machines et autres installations utiles à une exploitation industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exclusion des locaux, abris et de leurs accessoires indispensables.

Lorsqu'un immeuble bâti ou non bâti comporte du matériel et outillage, l'Administration Mesures et Évaluations (Administration Générale de la Documentation Patrimoniale du SPF Finances) fixe un revenu cadastral distinct pour celui-ci.

Est exonéré de précompte immobilier le RC du matériel et de l'outillage lorsque le RC des actifs existants au 31 décembre 2004 n'atteint pas 795 euros par parcelle cadastrale.

Le RC du matériel et de l'outillage est également exonéré de précompte immobilier pour les nouveaux investissements acquis ou constitués à l'état neuf à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2005. Cette exonération est intégrale ou partielle selon que la parcelle cadastrale (sur laquelle les nouveaux investissements en matériel et outillage sont acquis ou constitués à l'état neuf) comporte déjà ou non du matériel et outillage au 31 décembre 2004. Dans l'affirmative, est uniquement exonérée l'augmentation, après le 1<sup>er</sup> janvier 2005, du revenu cadastral du matériel et outillage de cette parcelle par rapport à la situation au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Enfin, une autre exonération de précompte immobilier, inconditionnelle cette fois, s'applique aux nouveaux investissements en matériel et outillage acquis ou constitués à l'état neuf à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006.

## **3. LE PRÉCOMpte IMMOBILIER EN RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE**

De plus amples informations concernant le précompte immobilier tel qu'applicable en Région de Bruxelles-Capitale sont disponibles sur le site de Bruxelles Fiscalité :

<https://fiscalite.brussels/fr/le-precompte-immobilier>

### **3.1. TAUX**

**Tableau V.4**

**Taux du précompte immobilier en Région de Bruxelles-Capitale (art. 255 CIR 92 – RBC)**

Taux de base	1,25 %
Habitations sociales (a)	0,8 % (a)
Immeubles loués par agences immobilières sociales	0 %

situées en Région de Bruxelles-Capitale	
Matériel et outillage (b)	0 % (b)

(a) *Habitations appartenant à la Société du Logement de la Région de Bruxelles-Capitale ou aux sociétés agréées par elle, propriétés louées comme habitations sociales et appartenant aux CPAS et aux communes, propriétés du Fonds du Logement des Familles de la Région de Bruxelles-Capitale.*

(b) *Matériel et outillage : appareils, machines et autres installations qui ne peuvent être déplacés et sont utilisés par des entreprises industrielles, commerciales et artisanales.*

## 3.2. RÉDUCTIONS ET PRIMES (SUR IMMEUBLES BÂTIS)

### 3.2.1. Réduction pour habitation modeste

Une réduction est octroyée pour l'habitation que le contribuable occupe lui-même lorsque le revenu cadastral **non indexé** de ce bien n'excède pas 745 euros. (art 257, §2 CIR 92 – RBC)

Le taux normal de cette réduction est de **25 %** et celle-ci porte sur le Pr.I dû pour la résidence principale. En cas de construction ou d'acquisition à l'état neuf, la réduction est octroyée au taux de **50 %** pour les cinq premières années pour lesquelles le Pr.I est dû. Le contribuable ne peut pas bénéficier de cette réduction majorée s'il a reçu une prime à la construction ou à l'achat.

La réduction de Pr.I. à concurrence de **25 % (voire 50 %)** est octroyée pour l'habitation située en Région bruxelloise dans laquelle le contribuable est domicilié, pour autant que cette habitation :

- soit le seul bien immeuble en Région de Bruxelles-Capitale sur lequel l'intéressé détient un droit réel rendant le Pr.I exigible ;
- ait un revenu cadastral non indexé n'excédant pas 745 euros.

### 3.2.2. Charges de famille

Une réduction de 10 % par enfant ouvrant le droit aux allocations familiales est octroyée (art. 257, §4 CIR 92 - RBC).

Le pourcentage est porté à 20 % s'il s'agit d'un enfant handicapé

Ces réductions sont applicables dès que le ménage se compose d'au moins deux enfants ouvrant le droit aux allocations familiales, ou d'au moins une personne handicapée (au sens de l'article 135, CIR 92).

#### Exemple

*RC indexé de 1.500 euros*

*Additionnels : 3.000 (commune) et 989 (Agglomération bruxelloise)*

*Enfants à charge : 2*

*Taux de base régional : 1,25 %*

*Calcul du Pr.I dû à la Région :  $1.500 \times 1,25\% = 18,75$  euros*

*Calcul du Pr.I dû aux pouvoirs locaux :*

*à l'Agglomération :  $9,89 \times 18,75$  euros 185,44 euros*

*aux communes :  $30 \times 18,75$  euros 562,50 euros*

*sous-total 766,69 euros*

*Réduction de 20 % pour 2 enfants à charge -153,34 euros*

613,35 euros

### **3.2.3. Handicap et invalidité**

Une réduction de 20 % est accordée aux grands invalides de guerre et aux personnes handicapées, pour l'habitation où la personne est domiciliée (art. 257, §3 CIR 92 - RBC).

### **3.2.4. Bien immobilier classé ou sur la liste de sauvegarde**

Une réduction de Pr.I est accordée pour un bien immobilier relevant du patrimoine immobilier classé ou inscrit en tout ou en partie sur la liste de sauvegarde, en tout ou en partie (art. 257, §5 CIR92 – RBC). Cette réduction s'élève à 25 %, 50 % ou 100 %. La réduction est accordée dans les cas où le bien immobilier qui est totalement classé en tout ou en partie ou sur la liste de sauvegarde (et accessible au public) est utilisé comme habitation et qu'il n'est pas loué, ou lorsqu'il est exclusivement utilisé pour les écoles, la culture, le sport, etc.

### **3.2.5. Prime Be Home**

En Région bruxelloise, il existe également une "Prime BE HOME" qui s'élève à 156 euros au 1<sup>er</sup> janvier 2024 (éventuellement majorée avec une prime communale dans certaines communes). Cette prime est octroyée au contribuable qui, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année concernée :

- est titulaire d'un droit réel (propriété, usufruit, emphytéose, superficie ou possession) sur un immeuble situé en Région bruxelloise,
- est domicilié dans cet immeuble, et
- est le destinataire de l'avertissement-extrait de rôle relatif au précompte immobilier du bien immeuble concerné.

L'objectif est d'alléger , pour les propriétaires-occupants, la pression financière due à l'augmentation du précompte immobilier.

Stricto sensu, la prime ne relève donc pas du domaine fiscal même si elle est en principe portée directement en déduction du précompte immobilier dû, via l'avertissement-extrait de rôle.

## **3.3. EXONÉRATIONS EN RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE ET TAUX ZÉRO**

### **3.3.1. Exonération en fonction du but (non lucratif)**

Sont exonérées de précompte immobilier les biens immobiliers ou parties de biens immobiliers destinés exclusivement (ou presque exclusivement) à un but déterminé (non lucratif) :

- un lieu de culte reconnu (ou lieu de l'assistance morale laïque) souvent utilisé, accessible au public et géré par une autorité agréée (art. 253, §2 CIR 92 – RBC);
- ceux utilisés par les mouvements de jeunesse agréés par les Communautés ou par toute instance similaire reconnue par un État membre de l'Union européenne (art. 253, §3 CIR 92 – RBC);
- ceux utilisés pour l'enseignement subventionné, y compris artistique et pour des activités directement liées à celui-ci (art. 253, §4, al.1 CIR 92 – RBC);

- les salles, terrains et pistes utilisés exclusivement pour la pratique collective du sport dans le cadre d'activités de clubs de sport amateur et seulement si un ou plusieurs sports y sont enseignés (art. 253, §4, al.2 CIR 92 – RBC) ;
- les hôpitaux, cliniques, dispensaires, maisons de repos, maisons de vacances pour enfants ou personnes pensionnées ou maisons d'orphelins (art. 253, §5 CIR 92 – RBC) ;
- les centres où des soins physiques et psychiques sont accordés et/ou utilisés comme dispensaires, les commodités, l'accueil ou l'hébergement de sans-abris, de personnes handicapées, de patients psychiatriques ou de réfugiés (art. 253, §6 CIR 92 – RBC).

En outre, sont en principe exonérés de précompte immobilier, le revenu cadastral :

- des biens immobiliers qu'un Etat étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires ou d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations à caractère lucratif (sous condition de réciprocité) (art. 253, §8, alinéa 1<sup>er</sup> CIR 92 – RBC);
- des immeubles appartenant à un état étranger ou à une organisation internationale de droit public (art. 253, §8, alinéa 2 CIR 92 – RBC) ;
- des biens immobiliers qui ont le caractère de domaines nationaux, sont improductifs par eux-mêmes et sont affectés à un service public ou d'intérêt général (sauf si le bien immobilier appartient, en propriété ou en copropriété, à une institution/organisme mentionné à l'alinéa 2) (art. 253, §9 CIR 92 – RBC).

### ***3.3.2. Exonération et taux zéro pour le matériel et l'outillage***

Enfin, dans le cadre de la réforme fiscale bruxelloise 2016-2017, un taux zéro a été introduit concernant le précompte immobilier pour matériel et outillage (applicable à partir de l'exercice d'imposition 2017 (revenus 2017)). Par matériel et outillage, on entend les appareils, machines et autres installations utiles à une exploitation industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exclusion des locaux, abris et de leurs accessoires indispensables.

Lorsqu'un immeuble bâti ou non bâti comporte du matériel et outillage, le Cadastre (Administration Générale de la Documentation Patrimoniale du SPF Finances) fixe un revenu cadastral distinct pour cette composante.

# CHAPITRE VI

## LE PRÉCOMPTE MOBILIER (PR.M.)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

- *À partir 7 février 2022, les dividendes reçus d'un fonds européen d'investissement à long terme sont exonérés de précompte mobilier (article 264/2, CIR 92);*
- *A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023, des modifications sont apportées au précompte mobilier sur les droits d'auteur et droits voisins, en raison d'une réforme du régime ;*
- *Les conditions pour les sociétés d'investissement à capital fixe en immobilier (SICAFI) sont réformées, pour les revenus payés ou attribués à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022.*

## **1. GÉNÉRALITÉS**

### **1.1. REDEVABLES**

Sont redevables du précompte mobilier : les habitants du Royaume, les sociétés résidentes, associations, institutions, établissements et organismes quelconques et les personnes morales assujetties à l'impôt des personnes morales débiteurs de revenus de capitaux et biens mobiliers (article 261, CIR 92).

### **1.2. OBJET DE L'IMPÔT**

Dividendes, intérêts et éléments assimilés.

Les droits d'auteur et droits voisins sont également soumis au précompte mobilier.

Le précompte mobilier devient exigible à la date d'attribution ou de mise en paiement des revenus.

### **1.3. TAUX GÉNÉRAL DE PRÉCOMPTE MOBILIER**

Taux général de précompte mobilier de 30 % pour la plupart des revenus mobiliers et des revenus divers à caractère mobilier

Le taux de Pr.M. s'élève uniformément à 30 %, à l'exception de trois catégories de revenus (par exemple sur les revenus de dépôts d'épargne réglementés et sur une quotité des revenus de droits d'auteur).

Les indemnités pour coupon manquant sont imposables au taux de Pr.M. applicable aux revenus auxquels ces indemnités se rapportent.

Des taux réduits sont également applicables à certains dividendes. Il s'agit notamment des dividendes

prélevés sur la réserve de liquidation, des dividendes distribués par des SIR principalement actives dans l'immobilier destiné aux soins résidentiels ou de santé et des dividendes de certaines actions de sociétés PME.

## **1.4. ECHANGE AUTOMATIQUE D'INFORMATIONS**

Les mesures de coopération prévues par la Directive Epargne, abrogée avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2016 (voir les éditions antérieures du Mémento fiscal concernant la Directive Epargne), ont été remplacées par la mise en œuvre de la directive 2014/107/UE dont le champ d'application est plus large.

La Directive 2014/107/UE met en œuvre un standard global unique développé par l'OCDE pour l'échange automatique d'informations. Il s'agit de la norme de déclaration CRS (ou Common Reporting Standard).

## **2. LES DIVIDENDES**

### **2.1. DIVIDENDES EXONÉRÉS**

Une exonération d'impôt est prévue en ce qui concerne la première tranche de 833 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) de dividendes ordinaires, à l'exception de dividendes distribués par des constructions juridiques ou perçus par l'intermédiaire de constructions juridiques, de dividendes d'organismes de placement collectif et de dividendes perçus par l'intermédiaire de fonds communs de placement (voir article 21, alinéa 1<sup>er</sup>, 14, CIR 92). Sont visés tant les dividendes d'origine belge que d'origine étrangère.

Les revenus en question subissent toutefois une retenue de précompte mobilier selon les règles habituelles et l'exonération est consentie ensuite par le biais de la déclaration à l'impôt des personnes physiques.

### **2.2. DIVIDENDES "MÈRE-FILIALE"**

Les dividendes attribués par une filiale à sa société-mère sont exemptés de Pr.M. pour autant que la société-mère soit établie dans un Etat membre de l'Union européenne ou dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de double imposition (note). Pour bénéficier de cette exemption, la société-mère doit conserver ou avoir conservé, pendant une période ininterrompue d'au moins un an, une participation minimale de 10 % dans le capital de sa filiale.

Note : Dans ce dernier cas, l'extension du régime est subordonnée à une condition supplémentaire : il ne doit pas y avoir de restriction quant à l'échange de renseignements nécessaires pour appliquer les dispositions de la législation nationale des Etats contractants.

### **2.3. DIVIDENDES PROVENANT DE SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES SOUMISES À UN RÉGIME FISCAL NORMAL**

Les dividendes versés à une société provenant d'une société étrangère sont exonérés de précompte mobilier pour autant que la société qui distribue les dividendes soit située dans un Etat membre de l'Espace Economique Européen (EEE) ou dans un Etat avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition ou un autre accord mais uniquement si celui-ci contient une clause relative à l'échange d'informations. Pour bénéficier de cette exonération, la société qui reçoit les dividendes doit conserver ou

avoir conservé, pendant une période ininterrompue d'au moins un an, une participation maximale de 10 % dans la société étrangère et seulement si cette participation a une valeur d'acquisition d'au moins 2,5 millions d'euros. La société qui distribue les dividendes doit être soumise à un régime fiscal normal dans son pays d'origine.

## 2.4. INTÉRÊTS D'AVANCES REQUALIFIÉS EN DIVIDENDES

Les intérêts d'avances faites à leur société par des dirigeants d'entreprise ou par toute personne physique actionnaire (ou par leur conjoint ou leurs enfants) sont requalifiés en dividendes, pour autant que et dans la mesure où une des deux limites ci-après est dépassée :

- le taux d'intérêt excède le taux du marché applicable dans le cas d'espèce ;
- le montant total des avances productives d'intérêts excède le total formé par le capital libéré en fin de période imposable augmenté des réserves taxées existantes au début de cette période.

Les intérêts d'avances requalifiés en dividendes sont soumis au précompte au taux général de 30 %.

Les intérêts ne sont pas requalifiés en dividendes lorsqu'ils se rapportent à :

- des obligations émises par appel public à l'épargne ;
- des prêts d'argent faits à des sociétés coopératives agréées par le Conseil national de la Coopération ;
- des prêts d'argent consentis par des personnes morales soumises à l'impôt des sociétés.

## 2.5. BONI DE RACHAT D'ACTIONS OU PARTS PROPRES

Un précompte de 30 % est perçu sur les sommes attribuées à l'occasion du rachat par la société de ses propres actions ou parts. Le montant soumis au Pr.M.. est le montant défini comme dividende distribué à l'occasion de cette opération en matière d'impôt des sociétés.

## 2.6. BONI DE LIQUIDATION

Un précompte de 30 % est perçu sur les sommes attribuées à l'occasion du partage total ou partiel de l'avoir social d'une société résidente ou étrangère. Le montant soumis au Pr.M. est le montant défini comme dividende distribué à l'occasion de ces opérations en matière d'impôt des sociétés. Toutefois, aucun Pr.M. n'est retenu lorsqu'il s'agit d'une société cotée en bourse.

Au cours des années 2013 et 2014, un régime transitoire a prévu un taux réduit de 10 % pour les dividendes correspondant à la diminution de réserves taxées, dont le montant était apporté immédiatement au capital de la société distributrice et y était maintenu pendant une période déterminée (4 ans pour les PME et 8 ans pour les autres sociétés). Ainsi, des dividendes correspondant à des réserves taxées approuvées par l'Assemblée Générale au plus tard le 31 mars 2013 pouvaient être distribués avec application d'un taux de Pr.M. de 10 %, *à condition que et dans la mesure où le montant reçu était immédiatement apporté au capital et que l'opération d'apport en capital ait eu lieu pendant le dernier exercice comptable qui se clôturait avant le 1<sup>er</sup> octobre 2014.*

En cas de réduction du capital apporté dans le cadre de cette mesure, un Pr.M. de 17, 10 ou 5 % sera d'application selon l'année au cours de laquelle survient la diminution de capital (dans les 4, 6 ou 8 ans suivant

l'apport au capital dans le cas d'une grande société et dans les 2, 3 ou 4 ans dans le cas une PME (voir article 537, CIR 92 pour plus de précisions).

## 2.7. RÉSERVE DE LIQUIDATION – PME

Un régime particulier de taxation du boni de liquidation a été mis en place pour les PME (au sens de l'article 1:24, §§1<sup>er</sup> à 6, du Code des sociétés et des associations). Depuis l'exercice d'imposition 2015, elles ont la faculté d'affecter tout ou partie de leur bénéfice comptable après impôt à une "réserve de liquidation". Cette réserve doit être portée et maintenue de manière ininterrompue dans un ou plusieurs comptes distincts du passif (elle ne peut pas servir de base pour des rémunérations ou attributions quelconques). Elle est soumise à une cotisation distincte de 10 % lors de sa constitution.

Aucun Pr.M. ne sera dû sur la quotité de cette réserve qui est conservée jusqu'à la liquidation de la société.

En cas de distribution de dividendes par prélèvement sur cette réserve avant que la société ne soit en liquidation, ces dividendes sont soumis au Pr.M. au taux réduit de :

- 20 % si la distribution a lieu durant les cinq premières années (\*) ;
- 5 % si la distribution a lieu ultérieurement.

(\*) Le taux a été porté de 17 % à 20 % au 1<sup>er</sup> janvier 2017. Cette augmentation de taux est applicable aux réserves de liquidation constituées pour une période imposable qui se rattache au plus tôt à l'exercice d'imposition 2018. Pour les réserves de liquidation constituées antérieurement, le taux de 17 % est maintenu.

En cas de diminution d'une partie de la réserve de liquidation, les réserves les plus anciennes sont censées être les premières prélevées.

Ce régime s'applique également aux dividendes provenant de sociétés étrangères établies dans un Etat membre de l'EEE pour autant que leur paiement ou attribution soit la conséquence de dispositions analogues.

## 2.8. RÉSERVE DE LIQUIDATION SPÉCIALE – PME

Il s'agit de l'extension du principe de la constitution d'une réserve de liquidation concernant les bénéfices comptables après impôts relatifs aux exercices d'imposition 2013 et 2014, toujours en faveur des sociétés PME au sens du Code des sociétés et associations. Grâce à cette extension, la réserve de liquidation dite "spéciale" pourra également à terme être distribuée en exonération de Pr.M. (si la distribution a lieu à l'occasion de la liquidation de la société) ou moyennant un Pr.M. réduit (si la distribution survient avant la liquidation).

Parmi les conditions à respecter, il y a le paiement spontané par la société d'une cotisation spéciale de 10 % et l'introduction d'une déclaration spécifique à cette cotisation au plus tard pour le 15 décembre 2015 (Tolérance administrative par rapport à la date limite légale du 30 novembre 2015) ou pour le 30 novembre 2016 selon qu'il s'agit respectivement de l'exercice d'imposition 2013 ou 2014.

Ce régime a été étendu aux bénéfices comptables après impôts relatifs à l'exercice d'imposition 2012, dans le chef de certaines sociétés qui tiennent leur comptabilité autrement que par année civile, moyennant la déclaration et le paiement d'une cotisation spéciale de 10 % pour le 31 mars 2018.

## 2.9. SICAFI RÉSIDENTIELLES / SIR

Les dividendes de SICAFI résidentielles belges ou étrangères et des SIR sont soumis au précompte au taux de 30 %.

Le précompte est cependant réduit à 15 % si la société consacre au moins 80 % de ses investissements dans des bâtiments affectés ou destinés exclusivement ou principalement à des unités de soins et de logement adapté à des soins de santé (voir article 269, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup>, CIR 92).

## **2.10. DIVIDENDES DE CERTAINES ACTIONS DE PME**

Un Pr.M. réduit est d'application sur les dividendes attribués par des PME (définies au sens de l'article 1:24, §§1<sup>er</sup> à 6, du Code des sociétés et des associations) à de nouvelles actions ou parts nominatives émises à l'occasion d'apports en numéraire effectués à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2013 (régime "VVPR-bis").

Le Pr.M. s'élève à :

- 20 % pour les dividendes alloués ou attribués lors de la répartition bénéficiaire du deuxième exercice comptable après celui de l'apport ;
- 15 % pour les dividendes alloués ou attribués lors de la répartition bénéficiaire du troisième exercice comptable après celui de l'apport et lors des répartitions bénéficiaires suivantes.

Les conditions d'octroi de ces taux réduits de Pr.M. sont les suivantes :

- il doit s'agir de nouveaux apports en numéraire effectués à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2013 ;
- la société bénéficiaire de l'apport en capital est une PME au sens de l'article 1:24, §§1 à 6, du Code des sociétés et des associations (note) ;
- les nouvelles actions ou parts doivent être nominatives et intégralement libérées ;
- les actionnaires doivent détenir les actions nouvelles en pleine propriété et sans interruption depuis l'apport en capital.

Note : Le critère de " petite société " au sens du Code des sociétés et des associations doit être apprécié pour l'exercice d'imposition lié à la période imposable au cours de laquelle l'apport en capital a eu lieu.

Des mesures anti-abus complètent le cadre de ce dispositif en cas d'augmentations de capital qui sont associées à des réductions de capital.

Suite à la suppression des règles de capital pour les sociétés à responsabilité limitée par le nouveau Code des sociétés et des associations, l'exigence de capital minimum dans le cadre du régime VVPR-bis a également été levée sur les augmentations et réductions de capital effectuées à partir du 1<sup>er</sup> mai 2019.

## **2.11. DIVIDENDES DE CERTAINES ACTIONS DE PME QUI SONT RECUEILLIS PAR L'INTERMÉDIAIRE D'UNE PRICAF PRIVÉE**

Ces taux réduits sont également applicables aux dividendes distribués par une Pricaf privée à condition et dans la mesure où ces revenus proviennent de dividendes qui entrent en considération pour être soumis respectivement au taux de 20 % ou de 15 % précité.

## **3. LES INTÉRÊTS**

Le Pr.M. est généralement dû au taux de 30 %. Cette règle connaît toutefois des exceptions qui sont liées à la nature de l'actif financier ou encore à la qualité de l'investisseur.

### **3.1. DÉPÔTS D'ÉPARGNE RÈGLEMENTÉS (15 %)**

La première tranche de 1.020 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) par an des revenus de dépôts d'épargne réglementés est exonérée de Pr.M. lorsque le bénéficiaire est une personne physique.

Chaque conjoint ou cohabitant légal a droit à l'exonération. La double exonération est également applicable lorsqu'un seul compte-épargne a été ouvert au nom des deux conjoints ou cohabitants légaux.

L'exemption vise également la première tranche d'intérêts de dépôts d'épargne reçus par les établissements de crédit établis dans un autre Etat membre de l'EEE, à condition que ces dépôts remplissent des conditions analogues à celles posées pour les dépôts d'épargne réglementés belges.

Le montant imposable des intérêts est soumis au Pr.M. au taux de 15 %.

#### **Conditions d'exonération des dépôts d'épargne réglementés**

L'exonération de la première tranche des intérêts des dépôts d'épargne réglementés est soumise à diverses conditions, telles que détaillées à l'article 2 de l'AR/CIR 92 (Arrêté royal d'exécution du Code d'impôt sur les revenus 1992 (AR/CIR 92) du 27 août 1993), et dont un aperçu suit.

##### *– Conditions de retrait du dépôt d'épargne*

Elles doivent prévoir la possibilité pour la banque dépositaire de soumettre le retrait de sommes dépassant 1.250 euros à un préavis de cinq jours calendrier et de limiter les retraits à 2.500 euros par demi-mois.

##### *– Composantes de la rémunération*

La rémunération des dépôts d'épargne doit comporter, obligatoirement et exclusivement, un intérêt de base et une prime de fidélité. Il ne peut plus être accordé de prime d'accroissement.

##### *– Niveau de la rémunération des dépôts d'épargne*

Le taux de l'intérêt de base ne peut excéder le plus haut des deux taux suivants : soit 3 %, soit le taux appliqué par la BCE pour ses opérations principales de refinancement le dix du mois précédent le semestre calendrier en cours (à savoir le taux de la BCE au 10 décembre 2023 pour le premier semestre 2024 et au 10 juin 2024 pour le second semestre 2024).

Le taux de la prime de fidélité ne peut, en principe, pas dépasser 50 % du taux maximum de l'intérêt de base et ne peut être inférieur à 25 % du taux de l'intérêt de base offert.

##### *– Un seul taux de base peut être octroyé pour un même dépôt à un moment déterminé (et non plusieurs taux de base applicables à différentes tranches du dépôt).*

##### *– Mode de calcul de la prime de fidélité et période sur laquelle elle doit être calculée.*

Une prime de fidélité est octroyée pour toute somme investie pendant douze mois consécutifs sur le même dépôt d'épargne. La prime de fidélité reste acquise – sous certaines conditions – lorsqu'un épargnant transfère des fonds vers un autre dépôt d'épargne dont il est titulaire auprès de la même banque.

Le calcul de la prime de fidélité s'effectue à partir du lendemain du jour du dépôt.

Les primes de fidélité doivent être portées en compte le premier jour qui suit le trimestre au cours duquel elles sont acquises. Les primes de fidélité acquises au cours des premier, deuxième, troisième et quatrième trimestres produisent un intérêt de base à dater respectivement du 1<sup>er</sup> avril, 1<sup>er</sup> juillet, 1<sup>er</sup> octobre et 1<sup>er</sup> janvier suivant ce trimestre.

– *Respect du plafond d'exonération*

La banque dépositaire doit examiner si la première tranche exonérée des intérêts est atteinte à chaque fois qu'intérêt de base et prime de fidélité sont portés en compte, en prenant en considération tous les montants alloués pendant la période imposable.

## 3.2. BONS DE CAPITALISATION

Dans le cas d'un actif financier prévoyant la capitalisation des intérêts, il est prévu que toute somme allouée par l'émetteur en sus du prix d'émission, à quelque moment que ce soit, constitue un revenu mobilier imposable.

En outre, il ne peut en règle générale être renoncé à la perception du Pr.M. (sauf si le débiteur et le bénéficiaire des revenus sont des sociétés associées telles que visées ci-après). Celui-ci est dû lors du remboursement ou du rachat du titre par l'émetteur, sur la différence entre le prix de la transaction et le prix d'émission.

## 3.3. SICAV ET FONDS DE CAPITALISATION

Les revenus de SICAV et fonds de capitalisation dont le portefeuille d'actifs comporte plus de 10 % de créances productives d'intérêts (ex. : obligations) sont soumis au Pr.M. au taux de 30 %. Ce taux est de 25 % concernant les parts d'organismes de placement collectifs acquises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2018.

Sont imposables les revenus issus de la partie "créances" des placements opérés par la SICAV ou le fonds (y compris les plus-values et déduction faite des moins-values).

Le cas échéant, un revenu forfaitaire est déterminé.

## 3.4. SOCIÉTÉS ASSOCIÉES : APPLICATION DE LA DIRECTIVE "INTÉRÊTS-REDEVANCES"

Le Pr.M. ne doit pas être retenu sur les intérêts attribués par une société résidente à une autre société résidente associée ou à une société associée résidente d'un autre Etat membre de l'Union européenne.

Deux sociétés sont considérées comme associées si l'une détient une participation directe ou indirecte d'au moins 25 % dans le capital de l'autre ou si une société tierce établie dans l'Union européenne détient de manière directe ou indirecte au moins 25 % dans le capital de chacune des sociétés. Cette participation doit être ou avoir été conservée pendant une période ininterrompue d'au moins un an.

La renonciation au Pr.M. n'est applicable que si les titres ou droits de créance générateurs des revenus d'intérêts n'ont à aucun moment de la période productive de ces revenus, été détenus par un établissement situé en dehors de l'Union européenne.

C'est au débiteur des revenus qu'il appartient de prouver que les conditions prévues pour ne pas retenir le Pr.M. sont réunies, moyennant notamment l'obtention d'une attestation relative au statut du bénéficiaire.

## **3.5. INTÉRÊTS EXONÉRÉS**

Des exonérations au précompte mobilier sur les intérêts sont prévues à l'article 21, CIR 92. Nous pouvons citer comme exemple l'exonération du précompte mobilier sur la première tranche de 200 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) des intérêts alloués ou attribués soit par des sociétés agréées comme entreprise sociale conformément à l'article 8:5 du Code des sociétés et des associations, soit par des sociétés établies dans un autre Etat membre de l'Espace économique européen qui y sont soumises à une législation analogue aux dispositions du Code des sociétés et des associations applicables aux sociétés agréées comme entreprise sociale conformément à l'article 8:5 du même Code, moyennant le respect de certaines conditions (voir article 21, alinéa 1<sup>er</sup>, 10°, CIR 92).

## **4. AUTRES REVENUS MOBILIERS**

### **4.1. DROITS D'AUTEUR ET DROITS VOISINS**

L'article 37 du CIR 92 dispose que les revenus de droit d'auteur sont considérés comme des revenus professionnels, lorsque ces avoirs sont affectés à l'exercice de l'activité professionnelle du bénéficiaire desdits revenus dans la mesure où :

- le rapport entre les rémunérations totales pour les cessions ou octrois de licences des droits d'auteur et des droits voisins et les rémunérations totales, qui comprennent les rémunérations pour les prestations fournies, dépasse 30 % ;
- ils excèdent 73.070 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) ;

et pour autant que la moyenne des revenus des droits d'auteur et des droits voisins, déterminés avant l'application des limitations prévues aux tirets qui précèdent, qui ont été perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes, le cas échéant à l'exclusion de la période au cours de laquelle l'activité a débuté, ne dépasse pas le plafond maximal de 73.070 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025).

Le premier tiret s'applique uniquement lorsque la cession ou l'octroi d'une licence des droits d'auteur et des droits voisins s'accompagne de l'exécution d'une prestation. Il ne s'applique pas lorsque la rémunération pour la cession ou l'octroi d'une licence des droits d'auteur et des droits voisins est perçue ultérieurement, indépendamment de la rémunération initiale qui contient aussi une rémunération pour la prestation effectuée, sans préjudice de l'application du deuxième tiret et de la condition relative à la comparaison des revenus de la période avec la moyenne des revenus perçus au cours des quatre périodes imposables précédentes.

L'article 171, alinéa 1<sup>er</sup>, 2° bis, du CIR 92 prévoit que sont imposables distinctement aux taux de 15 % :

- a) les revenus de droit d'auteur qui ne sont pas visés à l'article 37 du CIR 92.
- b) la première tranche correspondant au montant qui n'excède pas 30 % ou 73.070 euros (montant indexé exercice d'imposition 2025) visé à l'article 37 du CIR 92.

## CHAPITRE VII

# LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL (PR.P) ET LES VERSEMENTS ANTICIPÉS (VA)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### Quoi de neuf ?

- *Indexation annuelle*
- *Le régime de la dispense de versement du précompte professionnel en compensation de l'augmentation du salaire minimum pour les travailleurs occasionnels dans le secteur de la fruiticulture et de la culture maraîchère.*

Voir: <https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/4c602896-c120-4301-b675-77e8fe95d7d7>

Ce chapitre traite du précompte professionnel et des versements anticipés de l'année 2024.

## 1. CALCUL DU PRÉCOMPTE PROFESSIONNEL (PrP)

Ce chapitre ne concerne que l'application du précompte professionnel aux revenus perçus par des résidents. Seules les formes les plus usuelles de rémunération sont traitées, à savoir celles du régime général des salariés et des dirigeants d'entreprise, ainsi que quelques cas particuliers. Voir :

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/f547b584-9f46-46df-801b-3c059548f76b>

## 2. DISPENSES DE VERSEMENT

En principe, le précompte professionnel calculé tel qu'exposé au point 1. est retenu par l'employeur et versé au Trésor.

Dans certains cas, l'employeur bénéficie d'une dispense partielle de versement. Celle-ci n'affecte pas le montant retenu. La quotité du précompte professionnel retenue mais non versée au Trésor reste à la disposition de l'employeur. Ce mécanisme est donc une aide fiscale à l'employeur. La dispense est sans effet sur le Pr.P imputé sur l'impôt dû par le bénéficiaire des revenus.

[https://finances.belgium.be/fr/entreprises/personnel\\_et\\_remuneration/precompte\\_professionnel/dispenses](https://finances.belgium.be/fr/entreprises/personnel_et_remuneration/precompte_professionnel/dispenses)

## 3. VERSEMENTS ANTICIPÉS (VA)

Les commerçants, dirigeants d'entreprises, titulaires de professions libérales, ainsi que les sociétés, sont tenus de s'acquitter anticipativement de l'impôt en quatre versements trimestriels (10 avril, 10 juillet, 10 octobre et 20 décembre pour l'année 2024)\*. Ces versements leur permettent d'éviter une majoration d'impôt.

\* Ces dates sont valables pour les personnes physiques et les sociétés dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile. Pour les autres sociétés, les dates de versements anticipés sont calculées à partir du 1er jour de l'exercice comptable. Si la date coïncide avec un samedi, un dimanche ou un jour férié, l'échéance est reportée au premier jour ouvrable qui suit.

Une dispense peut être accordée sous certaines conditions à l'occasion du premier établissement dans une profession indépendante principale, et ce pour les trois premières années d'activité.

De plus, tous les contribuables soumis à l'IPP peuvent effectuer des versements anticipés pour s'acquitter préalablement de l'impôt enrôlé non couvert par des précomptes. Les versements effectués sont bonifiables dans la mesure où ils couvrent la différence entre l'impôt enrôlé et les précomptes (Voir Chapitre I, point :7.10.2.).

Les pourcentages de majoration et de bonification sont calculés sur base du taux de référence qui est fixé à 4 % pour l'année d'imposition 2025 tant pour l'impôt des personnes physiques que pour l'impôt des sociétés.

A noter que le taux de référence pour le calcul de la majoration d'impôt en cas d'absence ou d'insuffisance de VA ne peut être inférieur à 1 % à l'impôt des personnes physiques et à 3 % à l'impôt des sociétés.

Le taux de majoration est donc fixé à 9% pour l'exercice d'imposition 2025. Les pourcentages des bonifications d'impôt sont les suivants :

**Tableau VII.11**

**Bonifications des versements anticipés de l'exercice d'imposition 2025**

	Bonification	
	VA1	12%
	VA2	10%
	VA3	8%
	VA4	6%

A l'impôt des personnes physiques, la base de calcul pour la majoration est portée à 106 % de l'impôt total. La majoration finale est retenue à concurrence de 90 % de son montant.

# CHAPITRE VIII

## CONVENTIONS PREVENTIVES DE LA DOUBLE IMPOSITION BELGES EN VIGUEUR

*Mis à jour au 31.12.2024*

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Afrique du Sud	Convention	01-02-1995	10-10-1998	11-06-1999
Albanie	Convention	14-11-2002	01-09-2004	10-11-2004
Algérie	Convention	15-12-1991	10-01-2003	20-02-2003
Allemagne	Convention	11-04-1967	30-07-1969	30-07-1969 07-08-1969
	Protocole	05-11-2002	28-12-2003	11-02-2003
Argentine	Convention	12-06-1996	22-07-1999	27-10-1999
Arménie	Convention	07-06-2001	01-10-2004	18-11-2004
Australie	Convention	13-10-1977	01-11-1979	31-10-1979
	Protocole (a)	20-03-1984	20-09-1986	16-09-1986
	Protocole (b)	24-06-2009	12-05-2014	26-11-2014
Autriche	Convention	29-12-1971	28-06-1973	11-07-1973
	Protocole	10-09-2009	01-03-2016	19-02-2016
Azerbaïdjan	Convention	18-05-2004	12-08-2006	09-10-2006
Bahreïn	Convention	04-11-2007	11-12-2014	23-12-2015
	Protocole	23-11-2009	11-12-2014	23-12-2015
Bangladesh	Convention	18-10-1990	09-12-1997	11-06-1999

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Bélarus	Convention	07-03-1995	13-10-1998	18-12-1998
Bosnie-Herzégovine (ex-Youg.)	Convention	21-11-1980	26-05-1983	20-05-1983
Brésil	Convention	23-06-1972	13-07-1973	11-07-1973
	Protocole	20-11-2002	23-10-2007	27-11-2007
Bulgarie	Convention	25-10-1988	28-11-1991	28-12-1991
Canada	Convention	23-05-2002	06-10-2004	20-09-2004
Chili	Convention	06-12-2007	05-05-2010	27-05-2010
Chine (République populaire de)	Convention	07-10-2009	29-12-2013	21-02-2014
Chypre	Convention	14-05-1996	08-12-1999	24-12-1999
Congo (République démocratique du)	Convention	23-05-2007	24-12-2011	10-02-2012
Corée (République de)	Convention	29-08-1977	19-09-1979	23-10-1979
	Protocole (a)	20-04-1994	31-12-1996	11-06-1998 27-10-1998
	Protocole (b)	08-03-2010	01-12-2015	15-01-2016
Côte d'Ivoire	Convention	25-11-1977	30-12-1980	08-01-1981
Croatie	Convention	31-10-2001	01-04-2004	27-04-2004
Danemark	Convention	16-10-1969	31-12-1970	30-01-1971 06-02-1971
	Protocole (a)	27-09-1999	25-04-2003	20-10-2003
	Protocole (b)	07-07-2009	18-07-2013	17-09-2013
Egypte	Convention	03-01-1991	03-03-1997	24-07-1997

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Emirats Arabes Unis	Convention	30-09-1996	06-01-2004	24-12-2003
Equateur	Convention	18-12-1996	18-03-2004	08-03-2004
Espagne	Convention	14-06-1995	25-06-2003	22-09-2003
	Protocole (a)	02-12-2009	23-04-2018	29-08-2018
	Protocole (b)	15-04-2014	24-07-2018	29-08-2018
Estonie	Convention	05-11-1999	15-04-2003	10-07-2003
Etats-Unis	Convention	27-11-2006	28-12-2007	09-01-2008
Finlande	Convention	18-05-1976	27-12-1978	20-12-1978
	Protocole (a)	13-03-1991	16-07-1997	11-08-1998
	Protocole (b)	15-09-2009	18-07-2013	26-07-2013
France	Convention	10-03-1964	17-06-1965	24-06-1965 04-11-1965
	Protocole (a)	15-02-1971	19-07-1973	30-06-1973 27-09-1973
	Protocole (b)	08-02-1999	27-04-2000	23-05-2000 26-09-2000 31-10-2000
	Protocole (c)	12-12-2008	17-12-2009	08-01-2010
	Protocole (d)	07-07-2009	01-07-2013	02-08-2013
Gabon	Convention	14-01-1993	13-05-2005	08-06-2005
Géorgie	Convention	14-12-2000	04-05-2004	18-05-2004
Ghana	Convention	22-06-2005	17-10-2008	11-12-2008
Grèce	Convention	25-05-2004	30-12-2005	02-02-2006
	Protocole	16-03-2010	24-07-2017	18-09-2017

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Hong Kong (région administrative spéciale de la République populaire de Chine)	Convention	10-12-2003	07-10-2004	10-11-2004
Hongrie	Convention	19-07-1982	25-02-1984 13-06-1984	16-03-1984 13-06-1984
Inde	Convention	26-04-1993	01-10-1997	26-05-1998
Indonésie	Convention	16-09-1997	07-11-2001	29-03-2002
Irlande	Convention	24-06-1970	31-12-1973	19-02-1974
	Protocole	14-04-2014	14-05-2019	12-06-2019
Islande	Convention	23-05-2000	19-06-2003	01-10-2003
	Protocole	15-09-2009	14-04-2015	13-11-2017
Israël	Convention	13-07-1972	04-11-1975	01-11-1975 19-08-1978
Italie	Convention	29-04-1983	29-07-1989	22-03-1990
	Protocole (a)	19-12-1984	29-07-1989	28-09-1989 22-03-1990
	Protocole (b)	11-10-2004	17-04-2013	18-06-2013
Japon	Convention	12-10-2016	19-01-2019	18-01-2019
Kazakhstan	Convention	16-04-1998	13-04-2000	02-08-2000
Kirghizstan ( <i>ex URSS</i> )	Convention	17-12-1987	08-01-1991	23-03-1991 07-01-1992
Kosovo ( <i>ex Youg.</i> )	Convention	21-11-1980	26-05-1983	20-05-1983
Koweït	Convention	10-03-1990	28-10-2000	06-10-2000 07-09-2001

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Lettonie	Convention	21-04-1999	07-05-2003	10-07-2003
Lituanie	Convention	26-11-1998	05-05-2003	10-07-2003
Luxembourg	Convention	17-09-1970	30-12-1972	27-01-1973
	Protocole (a)	11-12-2002	20-12-2004	22-12-2004 23-02-2006
	Protocole (b)	16-07-2009	25-06-2013	26-07-2013
	Protocole (c)	05-12-2017	11-02-2022	
	Protocole (d)	31/08/2021	10-02-2023	
Macédoine du Nord	Convention	06-07-2010	17-07-2017	20-05-1983
Malaisie	Convention	24-10-1973	14-08-1975	13-08-1975
	Protocole	25-07-1979	25-07-1979	08-01-1980
Malte	Convention	28-06-1974	03-01-1975	19-12-1975
	Protocole (a)	23-06-1993	17-10-2002	20-02-2003
	Protocole (b)	19-01-2010	31-07-2017	07-04-2020
Maroc	Convention	31-05-2006	30-04-2009	06-05-2009
Maurice	Convention	04-07-1995	28-01-1999	18-08-1999
Mexique	Convention	24-11-1992	01-02-1997	18-12-1997 04-03-1998
	Protocole	26-08-2013	19-08-2017	18-09-2017
Moldavie ( <i>ex URSS</i> )	Convention	17-12-1987	08-01-1991	23-03-1991 07-01-1992
Mongolie	Convention	26-09-1995	30-03-2000	30-03-2000
Monténégro ( <i>ex Youg.</i> )	Convention	21-11-1980	26-05-1983	20-05-1983
Nigéria	Convention	20-11-1989	27-10-1994	27-01-1998

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Norvège	Convention	23-04-2014	26-04-2018	10-12-2018
Nouvelle-Zélande	Convention	15-09-1981	08-12-1983	06-12-1983
Ouzbékistan	Convention	14-11-1996	08-07-1999	27-10-1999
	Protocole	17-04-1998	08-07-1999	27-10-1999
Pakistan	Convention	17-03-1980	02-09-1983	05-10-1983
Pays-Bas	Convention	05-06-2001	31-12-2002	20-12-2002 04-09-2003
	Protocole	23-06-2009	01-09-2013	11-06-2014
Philippines	Convention	02-10-1976	09-07-1980	24-06-1980
	Protocole	11-03-1996	24-12-1999	24/12/1999 04/04/2000
Pologne	Convention	20-08-2001	29-04-2004	27-04-2004
	Protocole	14-04-2014	02-05-2018	05-06-2018
Portugal	Convention	16-07-1969	19-02-1971	02-03-1971
	Protocole	06-03-1995	05-04-2001	05-04-2001
Roumanie	Convention	04-03-1996	17-10-1998	18-12-1998
Royaume-Uni	Convention	01-06-1987	21-10-1989	01-12-1989
	Protocole	24-06-2009	24-12-2012	28-12-2012
Russie	Convention	16-06-1995	26-06-2000	27-10-2000
Rwanda	Convention	16-04-2007	06-07-2010	22-07-2010
Saint-Marin	Convention	21-12-2005	25-06-2007	24-07-2007
	Protocole	14-07-2009	18-07-2013	18-09-2013
Sénégal	Convention	29-09-1987	04-02-1993	15-04-1993

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Serbie ( <i>ex Youg.</i> )	Convention	21-11-1980	26-05-1983	20-05-1983
Seychelles	Convention	27-04-2006	10-09-2015	24-11-2017
	Protocole	14-07-2009	22-06-2016	24-11-2017
Singapour	Convention	06-11-2006	27-11-2008	11-12-2008
	Protocole	16-07-2009	20-09-2013	10-09-2013
Slovaquie	Convention	15-01-1997	13-06-2000	15-06-2000
Slovénie	Convention	22-06-1998	02-10-2002	29-11-2002
Sri Lanka	Convention	03-02-1983	12-06-1985	22-06-1985
Suède	Convention	05-02-1991	24-02-1993	27-02-1993
Suisse	Convention	28-08-1978	26-09-1980	14-10-1980
	Protocole	10-04-2014	19-07-2017	18-09-2017
Tadjikistan ( <i>ex URSS</i> )	Convention	17-12-1987	08-01-1991	23-03-1991 07-01-1992
Taiwan (Taipei Representative Office in Belgium)	Convention	13-10-2004	14-12-2005	23-12-2005
Tchéquie	Convention	16-12-1996	24-07-2000	24-10-2000
	Protocole	15-03-2010	13-01-2015	04-02-2015
Thaïlande	Convention	16-10-1978	28-12-1980	14-03-1981
Tunisie	Convention	07-10-2004	05-06-2009	05-06-2009
Turkménistan ( <i>ex URSS</i> )	Convention	17-12-1987	08-01-1991	23-03-1991 07-01-1992
Turquie	Convention	02-06-1987	08-10-1991	30-11-1991
	Protocole	09-07-2013	03-08-2018	04-09-2018

Conventions préventives de la double imposition belges en vigueur				
Pays	Convention/Protocole	Date de signature	Date d'entrée en vigueur	Date publication moniteur belge
Ukraine	Convention	20-05-1996	25-02-1999	19-10-1999
Uruguay	Convention	23-08-2013	04-08-2017	
Venezuela	Convention	22-04-1993	13-11-1998	14-04-1999
Vietnam	Convention	28-02-1996	25-06-1999	10-09-1999

# CHAPITRE IX

## LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

*Mis à jour au 31.12.2024*

### Quoi de neuf ?

- La loi du 2 avril 2021 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime applicable aux ventes à distances de biens et à certaines livraisons de biens et prestations de services (M.B. du 13/04/2021, éd. 1. Entrée en vigueur le 01/07/2021) :
  - régimes particuliers applicables aux services fournis à des non-assujettis, aux ventes à distance de biens ou à certaines livraisons de biens à l'intérieur d'un Etat membre ;
  - régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation ;
- La loi du 11 juillet 2021 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne (M.B. du 20/07/2021. Entrée en vigueur le 01/01/2022) :
  - nouveaux critères pour l'application de l'exemption relative aux prestations de soins médicaux à la personne ;
- La loi du 27 décembre 2021 portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée (M.B. du 31/12/2021, éd. 2. Entrée en vigueur le 01/07/2022 pour le chapitre 3 – Logements meublés et le 01/01/2023 pour le chapitre 4 – Déduction de la taxe) :
  - régime applicable à la fourniture de logements meublés ;
  - régime de déduction suivant l'affectation réelle ;
  - abrogation du régime des bases forfaitaires de taxation et impact sur le régime des exploitants agricoles ;
  - taux réduit de 6 p.c. pour les prothèses capillaires ;
  - règles de localisation des ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers ;
  - suppression de l'attestation du client en matière de travaux immobiliers affectés à des logements privés ;
- L'arrêté royal du 26 octobre 2022 modifiant les arrêtés royaux nos 1, 2, 3, 4, 10, 19, 22 et 59 en matière de taxe sur la valeur ajoutée (M.B. du 10/11/2022, éd. 2. Entrée en vigueur le 01/01/2023) :
  - régime de déduction suivant l'affectation réelle ;
  - mécanisme d'autoliquidation en matière de travaux immobiliers ;
- La loi du 21 décembre 2022 portant des dispositions fiscales diverses (M.B. du 29/12/2022. Entrée en vigueur du titre IV en matière de TVA à partir du 01/01/2022, à l'exception du chapitre 3 relatif à la prolongation du taux réduit pour les livraisons d'électricité dans le cadre de contrats résidentiels, de gaz naturel et de chaleur via des réseaux de chaleur qui entre en vigueur le 01/01/2023) :

- taux réduit de 6 p.c. pour les travaux immobiliers relatifs au logement dans le cadre de la politique sociale ;
- La loi du 12 mars 2023 visant à moderniser la chaîne T.V.A. et la perception des créances fiscales et non fiscales au sein du SPF Finances (M.B. du 23/03/2023. Entrée en vigueur le 01/01/2024 ; le Roi peut fixer une date d'entrée en vigueur postérieure, sans que cette date ne puisse être postérieure au 1er janvier 2025) :
  - modernisation du traitement des déclarations périodiques et du paiement de la taxe ;
- La loi du 19 mars 2023 portant réforme de la fiscalité sur la facture d'énergie (M.B. du 29/03/2023, éd. 1. Entrée en vigueur le 01/04/2023) :
  - Taux réduit permanent de 6 p.c. applicable à la livraison d'électricité, la livraison de gaz naturel utilisé comme combustible et la livraison de chaleur via des réseaux de chaleur ;
- La loi du 7 avril 2023 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'introduction de certaines obligations d'information applicables aux prestataires de services de paiement (M.B. du 18/04/2023. Entrée en vigueur le 01/01/2024) :
  - régime applicable aux prestataires de services de paiement ;
- La loi du 23 novembre 2023 portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée et des règles particulières de recouvrement du Code des impôts sur les revenus 1992 (M.B. du 01/12/2023. Entrée en vigueur le 11/12/2023) :
  - exercice du droit à déduction suivant le prorata général ou selon l'affectation réelle ;
  - redevable solidaire de la TVA en ce qui concerne les interfaces électroniques ;
  - régime particulier des exploitants agricoles ;
- La loi-programme du 22 décembre 2023 (M.B. du 29/12/2023, éd. 1. Entrée en vigueur le 01/01/2024) :
  - instauration d'un régime de taux de TVA réduit de 6 p.c. en ce qui concerne la démolition et reconstruction de bâtiments sur l'ensemble du territoire belge ;
- La loi du 6 février 2024 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée et le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne l'introduction de l'obligation de facturation électronique (M.B. du 20/02/2024. Entrée en vigueur le 01/01/2026) :
  - obligation généralisée d'émettre des factures électroniques structurées entre assujettis à la TVA ;
- La loi du 21 mars 2024 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime particulier de la franchise de taxe applicable aux petites entreprises (M.B. du 09/04/2024. Entrée en vigueur le 01/01/2025) :
  - modification du régime particulier de la franchise de taxe applicable aux petites entreprises ;
- La loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses (M.B. du 29/05/2024. Entrée en vigueur le 01/06/2024) :
  - extension du régime de taux de TVA réduit de 6 p.c. en ce qui concerne la démolition et reconstruction de bâtiments sur l'ensemble du territoire belge ;

La taxe sur la valeur ajoutée ou « TVA » est réglée par le Code de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après

« CTVA ») et les arrêtés pris en exécution de celui-ci. Vu la complexité de certaines dispositions (par exemple, énumération des opérations imposables et exemptées, lieu de la livraison, acquisitions intra-communautaires de biens, taux de TVA, etc.), ne sont approfondis ci-après que les grands principes applicables ainsi que les situations le plus couramment rencontrées. Les descriptions des dispositions mentionnées ne prétendent pas être complètes.

## 1. DÉFINITION

La TVA est un impôt indirect sur les biens et services qui est supporté, en définitive, par le consommateur final et qui est perçu par le Trésor de manière fractionnée, à savoir à chaque transaction dans le processus de production et de distribution. À chaque stade du processus de production et de distribution, la taxe payée sur les inputs peut en effet être déduite par l'assujetti, ce qui permet à ce dernier de devoir verser au Trésor uniquement la différence entre la TVA perçue et la TVA déduite.

La TVA est un impôt proportionnel sur le prix de vente hors TVA, appelée base d'imposition. Les taux appliqués peuvent varier suivant la nature du bien ou du service taxé.

Les trois grandes catégories d'opérations imposables sont :

- **les livraisons de biens et les prestations de services** effectuées à titre onéreux par un assujetti à la TVA, lorsque ces livraisons et ces prestations ont lieu en Belgique (art. 2, CTVA) ;
- **l'importation** de biens faite par toute personne quelconque en Belgique. On parle uniquement d'importation lorsque les biens proviennent d'un Etat non-membre de l'UE (par opposition à Etat membre de l'UE, ci-après « Etat membre ») (art. 3, CTVA) ;
- **les acquisitions intracommunautaires de biens**, qui ont lieu en Belgique et qui sont effectuées à titre onéreux. Il s'agit ici de biens provenant des autres Etats membres (art. 3bis, CTVA).

## 2. LES ASSUJETTIS À LA TVA

Les assujettis à la TVA constituent un maillon essentiel dans la perception de la TVA. D'une part, ils portent en compte une TVA sur les ventes à leurs clients et, d'autre part, peuvent déduire de cette TVA perçue sur leurs ventes, la TVA frappant leurs propres achats et investissements. Ils ne versent donc au Trésor que la différence (= la taxe sur la valeur ajoutée par eux).

Le concept de l'**assujettissement à la TVA** est réglé par les articles 4 à 8bis du CTVA.

Est un **assujetti** quiconque effectue, dans l'exercice d'une activité économique, d'une manière habituelle et indépendante, à titre principal ou à titre d'appoint, avec ou sans esprit de lucre, *des livraisons de biens ou des prestations de services visées par le CTVA* (voir point 3.), quel que soit le lieu où s'exerce l'activité économique (art. 4, CTVA).

Les **autorités et les établissements publics** ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques (pour ces activités ou opérations, ils sont appelés *personnes morales non assujetties*, voir ci-dessous). Ils sont toutefois assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où un non-assujettissement pourrait conduire à des distorsions de concurrence d'une certaine importance (art. 6, CTVA).

En outre, pour certaines activités ou opérations, et ce dans la mesure où celles-ci ne sont pas négligeables, ils ont, en tout état de cause, la qualité d’assujetti. Il s’agit, par exemple, des services de télécommunications, de la fourniture d’eau, de gaz et d’électricité, du transport de biens et de personnes, de l’exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports, ainsi que quelques autres activités.

Sont en outre assujettis :

- a. ceux qui, *en dehors de l’exercice d’une activité économique*, effectuent, dans un certain délai et à certaines conditions, certaines opérations relatives à des **bâtiments** (par exemple, cession ou acquisition d’un bâtiment et du sol y attenant, constitution ou transfert de droits réels (art. 8, CTVA) ;
- b. ceux qui effectuent, à titre occasionnel et à certaines conditions, la livraison à titre onéreux d’un **moyen de transport neuf** (art. 8bis, CTVA).

Sont considérés comme « moyens de transport », certains bateaux et aéronefs, ainsi que les véhicules terrestres à moteur d’une cylindrée de plus de 48 centimètres cube ou d’une puissance de 7,2 kilowatts. Ces moyens de transport sont considérés comme « neufs » :

- pour les véhicules terrestres : lorsque leur livraison est effectuée dans les six mois suivant la première mise en service **ou** qu’ils n’ont pas parcouru plus de 6.000 kilomètres ;
- pour les bateaux : lorsque leur livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service **ou** qu’ils n’ont pas navigué plus de 100 heures ;
- pour les aéronefs : lorsque leur livraison est effectuée dans les trois mois suivant la première mise en service **ou** qu’ils n’ont pas volé plus de 40 heures.

## 3. LES OPÉRATIONS IMPOSABLES

Les opérations imposables comprennent les quatre grandes catégories suivantes :

- les livraisons de biens (art. 9 à 17 et art. 22ter, CTVA) ;
- les prestations de services (art. 18 à 22bis et art. 22ter, CTVA) ;
- les importations (art. 23 à 25, CTVA) ;
- les acquisitions intracommunautaires de biens (art. 25bis à 25sexies, CTVA).

### 3.1. LES LIVRAISONS DE BIENS

#### 3.1.1. *Biens et opérations visés*

Par **biens** (art. 9, CTVA), il faut entendre les biens corporels, y compris l’électricité, le gaz, la chaleur et le froid, et les droits réels (autres que le droit de propriété) donnant à leur titulaire un pouvoir d’utilisation sur des biens *immeubles*, à l’exclusion de certains droits d’emphytéose.

La **livraison d’un bien** (art. 10, CTVA) est le transfert du pouvoir de disposer d’un bien corporel comme un propriétaire.

Pour être soumise à la TVA, une livraison doit, entre autres, être effectuée à titre onéreux. Toutefois, certaines opérations sont assimilées à une livraison à titre onéreux, malgré l’absence de transfert du pouvoir de

disposer d'un bien comme un propriétaire. Il s'agit de faits matériels qui, s'ils se produisent, rendent la TVA exigible à condition que le bien ou ses éléments qui le composent ont ouvert un droit à une déduction complète ou partielle de la taxe (art. 12, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, CTVA).

Ceci s'applique aux cinq cas suivants :

- 1° le **prélèvement** par un assujetti d'un bien meuble de son entreprise pour ses besoins privés ou pour les besoins privés de son personnel et, plus généralement, à des fins étrangères à son activité économique ;
- 2° le **prélèvement** par un assujetti d'un bien de son entreprise pour le transmettre à titre gratuit ;
- 3° l'**utilisation** par un assujetti, comme bien d'investissement, d'un bien qu'il a acquis autrement que comme bien d'investissement ;
- 4° l'**utilisation** par un assujetti d'un bien meuble, autre qu'un bien d'investissement, qu'il a fabriqué ;
- 5° la **détention** d'un bien par un assujetti en cas de cessation de son activité économique.

Dans le deuxième cas précité, à titre d'exception à la règle de base, certains prélèvements de biens en vue de les transmettre à titre gratuit, ne sont pas assimilés à une livraison à titre onéreux, de sorte qu'ils ne donnent pas lieu à une imposition à la TVA.

Il s'agit notamment du prélèvement par un assujetti de son entreprise d'aliments destinés à la consommation humaine (à l'exclusion des boissons spiritueuses) ainsi que de biens non alimentaires de première nécessité, autres que les biens pouvant être utilisés de manière durable, en vue de les transmettre à titre gratuit à des fins caritatives. Ces biens doivent avoir des caractéristiques intrinsèques ne permettant plus, à quelque stade du circuit économique que ce soit, qu'ils soient vendus dans les conditions initiales de commercialisation.

### **3.1.2. Lieu des livraisons des biens**

Lorsque le bien n'est pas expédié ou transporté, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison (art. 14, §1<sup>er</sup>, CTVA).

Lorsque le bien est expédié ou transporté par le fournisseur, par l'acquéreur ou par un tiers, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où le bien se trouve au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. Par dérogation à ce qui précède, lorsque le lieu de départ de l'expédition ou du transport des biens se trouve dans un territoire tiers ou un pays tiers, le lieu de la livraison effectuée par la personne dans le chef de qui la taxe due à l'importation est régulièrement payée ainsi que le lieu d'éventuelles livraisons subséquentes, sont réputés se situer dans l'Etat membre d'importation des biens (art. 14, §2, CTVA).

Lorsque le bien expédié ou transporté par le fournisseur, par l'acquéreur ou par un tiers, est installé ou monté par le fournisseur ou pour son compte, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où l'installation ou le montage est effectué (art. 14, §3, CTVA).

Lorsque la livraison de biens est effectuée à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train et au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté, le lieu de la livraison est réputé se situer au lieu de départ du transport de passagers (art. 14, §4, CTVA).

Lorsque les mêmes biens font l'objet de livraisons successives et qu'ils sont expédiés ou transportés d'un Etat membre vers un autre Etat membre, directement du premier fournisseur au dernier client dans la chaîne, l'expédition ou le transport n'est imputé qu'à la livraison effectuée à l'opérateur intermédiaire. Par dérogation à ce qui précède, l'expédition ou le transport n'est imputé qu'à la livraison de biens effectuée par l'opérateur

intermédiaire lorsque ce dernier a communiqué à son fournisseur le numéro d'identification à la T.V.A. qui lui a été attribué par l'Etat membre à partir duquel les biens sont expédiés ou transportés.

Lorsqu'un assujetti est réputé avoir reçu et livré des biens conformément à l'article 13bis du CTVA (présomption d'acheteur-revendeur dans le chef des plateformes de commerce électronique), l'expédition ou le transport de ces biens est imputé à la livraison effectuée par ledit assujetti (art. 14, §6, CTVA).

Dans le cas de livraisons de gaz via un système de gaz naturel, de livraisons d'électricité ou de livraisons de chaleur ou de froid, le lieu de la livraison se situe à l'endroit où l'utilisation et la consommation ont effectivement lieu (sauf exceptions, à savoir pour les contribuables qui effectuent eux-mêmes principalement des livraisons de ces biens ; dans ce cas, le lieu de la livraison se situe en principe à l'endroit où l'acquéreur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable) (art. 14bis, CTVA).

La loi du 2 avril 2021 modifiant le Code de la TVA en ce qui concerne le régime applicable aux ventes à distances de biens et à certaines livraisons de biens et prestations de services a introduit les deux notions suivantes :

L'article 1<sup>er</sup>, §19 du CTVA définit les « ventes à distance intracommunautaires de biens » comme des livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un Etat membre autre que celui d'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

1° la livraison de biens est effectuée pour un assujetti ou pour une personne morale non assujettie, dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe ou pour toute autre personne non assujettie ;

2° les biens livrés sont autres que des moyens de transport neufs et ne sont pas installés ou montés par le fournisseur ou pour son compte.

L'article 1<sup>er</sup>, §2 du CTVA définit les « ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers » comme les livraisons de biens expédiés ou transportés par le fournisseur ou pour son compte, y compris lorsque le fournisseur intervient indirectement dans le transport ou l'expédition des biens, à partir d'un territoire tiers ou d'un pays tiers à destination d'un acquéreur dans un Etat membre, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

1° la livraison de biens est effectuée pour un assujetti ou pour une personne morale non assujettie, dont les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont pas soumises à la taxe ou pour toute autre personne non assujettie ;

2° les biens livrés sont autres que des moyens de transport neufs et ne sont pas installés ou montés par le fournisseur ou pour son compte.

Sont visées principalement les ventes sur internet mais d'autres types de ventes à distance, telles que des ventes de téléphone, sont également couvertes si elles remplissent les conditions légales de la définition précitée.

Par dérogation à l'article 14, §2, du CTVA, l'article 15, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup> du CTVA dispose que sont réputées se situer en Belgique :

1° les ventes à distance intracommunautaires de biens lorsque les biens se trouvent en Belgique au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur ;

2° les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers lorsque les biens se trouvent en Belgique au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur et l'importation a lieu dans un Etat membre autre que la Belgique ;

3° les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers lorsque les biens se trouvent en

Belgique au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur et l'importation a lieu en Belgique, dès lors que la taxe due sur ces biens doit être déclarée.

Toutefois, certaines dérogations existent (art. 15, §1<sup>er</sup>, alinéa 2 et §2, CTVA).

Ainsi, sans être exhaustif, la vente à distance intracommunautaire de biens a lieu dans l'Etat membre de départ du transport ou de l'expédition des biens, à condition que :

- le fournisseur est établi ou, en l'absence d'établissement, a son domicile ou sa résidence habituelle dans un seul Etat membre autre que la Belgique ;
- les biens sont expédiés à partir de l'Etat membre d'établissement à destination de la Belgique (est visée la situation où les biens sont transportés ou expédiés d'un autre Etat membre à destination de la Belgique) ;
- le fournisseur ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, et n'a pas dépassé, au cours de l'année civile précédente, le seuil communautaire de 10.000 euros hors TVA et n'a pas opté, dans l'Etat membre d'établissement, pour que ses ventes à distance intracommunautaires aient lieu dans l'Etat membre d'arrivée et que les services de radiodiffusion et de télévision qui sont fournis à des personnes non assujetties établies dans un Etat membre autre que celui du prestataire ont lieu dans l'Etat membre où le preneur du service est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

De même, la vente à distance intracommunautaire de biens a lieu en Belgique, à condition que :

- le fournisseur soit établi exclusivement en Belgique ou, en l'absence d'établissement, ait son domicile ou sa résidence habituelle exclusivement en Belgique ;
- les biens soient expédiés de la Belgique vers un Etat membre autre que celui dans lequel le fournisseur est établi ;
- le fournisseur ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, et n'a pas dépassé, au cours de l'année civile précédente, le seuil communautaire de 10.000 euros hors TVA et n'a pas opté en Belgique pour que ses ventes à distance intracommunautaires aient lieu dans l'Etat membre d'arrivée et que les services de radiodiffusion et de télévision fournis à des personnes non assujetties établies dans un Etat membre autre que celui du prestataire ont lieu dans l'Etat membre où le preneur du service est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

De même, sont réputées se situer dans l'Etat membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur :

- 1° les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque dépassant 150 euros, lorsque les biens se trouvent dans cet Etat membre au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur et l'importation a lieu en Belgique ;
- 2° les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers lorsque les biens se trouvent dans cet Etat membre au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur et l'importation a lieu en Belgique, dès lors que la taxe due sur ces biens doit être déclarée dans le cadre du régime importation dans de guichet unique (régime « IOSS »).

### **3.1.3. Fait générateur et exigibilité de la TVA**

En principe, le **fait générateur** (art. 16, CTVA) de la taxe intervient et la taxe devient exigible au moment où s'opère la livraison du bien.

Toutefois, lorsqu'une facture doit être émise, la taxe devient exigible au moment de l'émission de la facture, à condition que cette facture soit émise avant le quinzième jour du mois qui suit le fait générateur. Ce régime

s'applique également aux opérations intracommunautaires mais uniquement pour les factures émises après le fait générateur. Dans certains cas, une autre réglementation peut toutefois être applicable (par exemple, exigibilité au moment de l'encaissement de tout ou partie du prix pour des livraisons de biens meubles pour lesquelles une facture n'est pas obligatoire ou pour certaines livraisons à des personnes de droit public, ou encore à l'expiration de chaque période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement, par exemple, pour les livraisons effectuées de manière continue) (art. 16 et 17, CTVA).

## 3.2. LES PRESTATIONS DE SERVICES

### 3.2.1. Services visés

Est considérée comme **prestation de services**, toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens, CTVA (art. 18, CTVA).

Voici quelques exemples de services mentionnés explicitement :

- un travail matériel ou intellectuel y compris le travail à façon (la fabrication ou l'assemblage d'un bien meuble par un entrepreneur au moyen de matières et d'objets que son cocontractant lui a confiés à cette fin, que l'entrepreneur ait fourni ou non une partie des matériaux utilisés) ;
- la mise à disposition de personnel ;
- la jouissance de biens (sauf certains biens corporels mentionnés à l'art. 9, CTVA) ;
- la mise à disposition d'emplacements pour véhicules ou d'emplacements pour l'entreposage de biens ;
- la fourniture de logements meublés ou d'un emplacement pour le camping ;
- la fourniture de nourriture et de boissons ;
- l'octroi du droit d'accéder à des installations culturelles, sportives ou de divertissement ;
- les services de radiodiffusion et de télévision et les services de télécommunication ;
- l'octroi du droit d'accéder à des voies de communication et aux ouvrages d'art qui s'y rattachent ;
- les services fournis par voie électronique.

Est assimilée entre autres à une prestation de services effectuée à titre onéreux, l'exécution par un assujetti d'un travail immobilier pour les besoins de son activité économique lorsque l'exécution de tels travaux par un autre assujetti ne lui ouvrirait pas droit à la déduction complète de la taxe, ainsi qu'à titre gratuit, pour ses besoins privés ou pour ceux de son personnel ou, plus généralement, à des fins étrangères à son activité économique (art. 19, CTVA).

### 3.2.2. Lieu des prestations de services

En ce qui concerne le lieu d'une prestation de services (art. 21 à 21ter, CTVA), il y a lieu de faire une distinction en fonction du statut du destinataire de ce service :

- a) Si le destinataire du service est un *assujetti, un assujetti mixte ou une personne morale non assujettie identifiée* à la TVA, le lieu de la prestation de services est celui du siège de l'activité économique du destinataire de service ou celui de son établissement stable auquel la prestation de service est fournie.

Il y a un certain nombre d'exceptions à ce principe (art. 21, CTVA), par exemple :

- l'endroit où est situé le bien immeuble pour les prestations de services relatives à un bien immeuble par nature ;
- pour le transport de personnes, l'endroit où le transport est effectué en fonction des distances parcourues ;
- l'endroit où la manifestation ou l'activité a effectivement lieu (octroi du droit d'accès à certaines manifestations ou activités et les services y associés) ;
- l'endroit où la prestation de services est matériellement exécutée (les services de restaurant et de restauration, sauf exceptions) ;
- endroit où le moyen de transport est mis effectivement à la disposition du preneur (location de courte durée) ;
- le lieu de départ du transport de passagers (les services de restaurant et de restauration à bord de navires, d'avions ou de trains au cours de la partie du transport effectuée à l'intérieur de l'Union européenne).

b) Si le destinataire du service est un *non assujetti* autre que ceux visés sous a) ci-dessus, le lieu de la prestation de services est celui où le prestataire de services a établi le siège de son activité économique ou celui de son établissement stable à partir duquel la prestation de services est fournie.

Il existe également toute une série d'exceptions à ce principe (art 21bis, CTVA), par exemple :

- l'endroit où est situé le bien immeuble pour les prestations de services relatives à un bien immeuble par nature ;
- pour le transport de personnes, l'endroit où le transport est effectué en fonction des distances parcourues ;
- pour un transport de biens (à l'exception du transport intracommunautaire de biens), l'endroit où le transport est effectué en fonction des distances parcourues ; pour le transport intracommunautaire de biens, le lieu de départ) ;
- l'endroit où la manifestation ou l'activité a effectivement lieu (octroi du droit d'accès à certaines manifestations ou activités et les services y associés) ;
- l'endroit où la prestation de services est matériellement exécutée (les services de restaurant et de restauration, sauf exceptions ; les services accessoires au transport ; les expertises et travaux portant sur des biens meubles) ;
- l'endroit où le moyen de transport est mis effectivement à la disposition du preneur (location de courte durée) ;
- l'endroit où le preneur de services est établi (location d'un moyen de transport autre que de courte durée ; en ce qui concerne les bateaux de plaisance, le lieu de la prestation de services est toutefois, sous certaines conditions, l'endroit où le bateau est effectivement mis à disposition) ;
- le lieu de départ du transport de passagers (les services de restaurant et de restauration à bord de navires, d'avions ou de trains au cours de la partie du transport effectuée à l'intérieur de l'Union européenne) ;
- l'endroit où le preneur de services est établi :

- pour les services de télécommunication, les services de radiodiffusion et de télévision et les services fournis par voie électronique (à l'exception des services fournis à des non-assujettis établis dans un autre Etat membre, si le montant de ces services, n'excède pas 10.000 euros hors TVA par an, à moins que le prestataire de services ait opté pour la taxation de ces services à l'endroit où le preneur de services est établi) ;
- pour les services fournis à un preneur établi en dehors de l'Union européenne et qui concernent :
  - la publicité ;
  - les services des conseillers, avocats, experts comptables, etc. ;
  - les services bancaires, financiers et d'assurances ;
  - la mise à disposition de personnel ;
  - la location de biens meubles (à l'exception des moyens de transport) ;
  - la fourniture d'un accès aux systèmes de gaz naturel situé sur le territoire de l'Union européenne ou aux réseaux connectés à ceux-ci, au système d'électricité ou aux réseaux de chauffage ou de refroidissement, ou le transport ou la distribution via ces systèmes ou réseaux, et la fourniture d'autres services qui y sont directement liés, etc. ;

### **3.2.3. Fait générateur et exigibilité de la TVA**

Le **fait générateur de la taxe** (art. 22, CTVA) intervient en principe au moment où la prestation de services est effectuée. La taxe devient alors exigible.

Toutefois, lorsqu'une facture doit être émise, la taxe devient exigible au moment de l'émission de la facture à condition que cette facture soit émise avant le quinzième jour du mois qui suit le fait générateur. Dans certains cas (par exemple, encaissement partiel ou non du prix, prestations de services à caractère continu ou prestations de services à des personnes de droit public, transfert de bons), une autre réglementation peut être d'application (art. 22, 22bis et 22ter, CTVA).

## **3.3. LES IMPORTATIONS**

Par **importation** d'un bien, il faut entendre l'introduction d'un bien dans un Etat membre à partir d'un pays tiers à l'Union. L'importation **est effectuée** (art. 23, CTVA) dans l'Etat membre sur le territoire duquel le bien se trouve au moment où il entre à l'intérieur de l'Union. Il y a un certain nombre d'exceptions à ce principe, qui ont principalement trait à des régimes douaniers particuliers.

Le **fait générateur de la taxe** a en principe lieu en Belgique et la taxe y devient exigible au moment où l'importation du bien est effectuée en Belgique (art. 24, CTVA).

## **3.4. LES ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES DE BIENS**

L'**acquisition intracommunautaire d'un bien** est l'obtention du pouvoir de disposer comme un propriétaire d'un bien meuble corporel expédié ou transporté à destination de l'acquéreur, par le vendeur ou par l'acquéreur ou pour leur compte, vers un Etat membre autre que celui du départ de l'expédition ou du transport du bien (art. 25bis, §1<sup>er</sup>, CTVA).

Sont soumises à la taxe les acquisitions intracommunautaires de biens effectuées en Belgique à titre onéreux

par :

- un assujetti agissant en tant que tel ;
- une personne morale non assujettie qui ne peut pas bénéficier de la franchise (voir ci-dessous), lorsque le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel (art. 25ter, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, CTVA).

Les acquisitions intracommunautaires de biens ne sont toutefois *pas* soumises à la TVA dans les cas suivants :

1° lorsque la livraison de ces biens en Belgique serait de toute façon exemptée (p.ex. acquisitions de navires et bateaux de mer, acquisitions d'avions utilisés essentiellement pour le transport international, acquisitions de biens destinés aux représentations consulaires et diplomatiques, etc.) (art. 25ter, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, 1°, CTVA) ;

2° lorsque l'acquisition est effectuée :

- par un assujetti qui bénéficie du régime de franchise (certaines petites entreprises, voir [point 9.1.](#)) ;
- par certaines entreprises agricoles qui sont soumises à un régime forfaitaire (voir [point 9.2.](#)) ;
- par un assujetti qui n'effectue que des livraisons de biens et des prestations de services ne lui ouvrant aucun droit à déduction de la TVA (c'est-à-dire les assujettis exonérés tels que les médecins, les écoles, les hôpitaux, etc.) ;
- par une personne morale non assujettie ;

**et ce**, dans les limites d'un montant total de **11.200 euros** par année civile (hors TVA). Cette réglementation n'est *pas applicable aux moyens de transport neufs ni aux produits soumis à accise* (qui sont de toute manière soumis à la TVA en Belgique dans ces circonstances, voir plus loin). Les assujettis susvisés et les personnes morales non assujetties susvisées peuvent cependant opter pour la soumission à la taxe en Belgique de toutes leurs acquisitions intracommunautaires de biens ; cette option vaut pour une période d'au moins deux années civiles (art. 25ter, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, 2°, alinéa 2, CTVA) ;

3° lorsque l'acquisition est effectuée par un assujetti non établi en Belgique, mais identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre Etat membre, pour les besoins d'une livraison subséquente en Belgique par cet assujetti à un assujetti ou à une personne morale non assujettie, identifié(e) à la taxe sur la valeur ajoutée dans le pays et que, de plus, les biens sont expédiés ou transportés directement à partir d'un *autre* Etat membre que celui dans lequel l'acquéreur est identifié à la TVA à destination du preneur identifié à la TVA en Belgique et que, *de plus*, ce dernier est désigné comme redevable de la taxe sur la livraison effectuée en Belgique (mesure dite de « simplification » pour les opérations triangulaires) (art. 25ter, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, 3°, CTVA) ;

4° lorsque cela concerne des biens d'occasion, des objets d'art, de collection, d'antiquité et des moyens de transport d'occasion qui sont vendus par un assujetti revendeur agissant en tant que tel et lorsque ces biens ont été soumis, dans l'Etat membre de départ, au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire (art. 58, §4, CTVA) de même que dans un certain nombre d'autres cas (art. 25ter, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, 4°, CTVA).

Les acquisitions intracommunautaires en Belgique de **moyens de transport neufs** sont toujours soumises à la taxe quelle que soit la qualité de l'acquéreur (assujetti agissant en tant que tel, par exemple un négociant en automobiles, un assujetti exonéré, une personne morale non assujettie et tout particulier).

Le **lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens** est en principe l'endroit où les biens se trouvent au moment de *l'arrivée* de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur (art. 25*quinquies*, §2, CTVA).

Si l'acquéreur ne peut toutefois pas établir que la taxe a été prélevée de cette manière, le lieu de la livraison intracommunautaire est réputé se situer dans l'Etat membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée, sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition (art. 25*quinquies*, §3, alinéa 1<sup>er</sup>, CTVA). Sauf preuve contraire, l'acquisition intracommunautaire est réputée avoir lieu en Belgique si l'acquéreur a un numéro belge d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée (art. 25*quinquies*, §5, CTVA).

Le **fait génératrice de la taxe** intervient au moment où l'acquisition intracommunautaire des biens est effectuée. Ce moment est déterminé selon les mêmes règles que pour la livraison d'un bien à l'intérieur du pays (art. 25*sexies*, §1 et art. 16, CTVA). La taxe devient exigible le quinzième jour du mois suivant celui au cours duquel est intervenu le fait générateur, à moins que la facture pour la livraison-acquisition ait été délivrée à l'acquéreur avant cette date, auquel cas la taxe devient exigible lors de l'émission de la facture (art. 25*sexies*, §2, CTVA).

## 4. LES EXEMPTIONS

Ces exemptions peuvent être subdivisées en deux groupes. D'une part, il y a les activités qui sont exonérées de la TVA, mais qui ne font pas perdre à ceux qui les exercent le droit à déduction de la TVA qu'ils ont payée pour les biens qui leur ont été livrés et pour les prestations de services qui leur ont été fournies ([voir 4.1](#)).

D'autre part, il y a les activités dont l'exonération repose principalement sur des considérations culturelles et sociales et qui font perdre à ceux qui les exercent le droit de déduire la TVA qu'ils ont payée pour les biens qui leur ont été livrés et pour les prestations de services qui leur ont été fournies ([voir 4.2](#)).

### 4.1. EXPORTATIONS, IMPORTATIONS, LIVRAISONS ET ACQUISITIONS INTRACOMMUNAUTAIRES ET TRANSPORTS INTERNATIONAUX

Les exemptions qui relèvent de cette partie sont énumérées dans les art. 39 à 42, CTVA.

Il s'agit ici *entre autres* :

- des exportations (donc à destination d'un lieu *hors* de l'Union) ;
- des livraisons de biens à un voyageur qui n'est pas établi à l'intérieur de la Communauté, qui prend possession de ces biens en Belgique et les exporte dans ses bagages personnels en dehors de la Communauté lorsque l'achat est dépourvu de tout caractère commercial ou professionnel et que la valeur globale des biens, TVA comprise, est supérieure à 125 euros par facture.
- des livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens qui sont destinés à être placés sous certains régimes douaniers en Belgique ;
- des livraisons de biens à un assujetti ou à une personne morale non assujettie dans un autre Etat membre, qui sont tenus d'y soumettre à la TVA leurs acquisitions intracommunautaires de biens (cette exemption n'est pas applicable aux biens qui sont soumis au régime particulier d'imposition de la marge, voir art. 58, §4, CTVA) ;
- des livraisons intracommunautaires de moyens de transport neufs ;

- les importations, les acquisitions intracommunautaires et les livraisons de biens qui sont placés en Belgique sous un régime d'entrepôt autre que douanier, ainsi que certaines activités connexes ;
- de certaines importations, acquisitions intracommunautaires, réimportations et importations temporaires et prestations de services connexes (par exemple, des biens placés sous certains régimes douaniers) ;
- livraisons de biens et prestations de services qui ont lieu dans un autre Etat membre et qui, en vertu de dispositions nationales transposant la directive TVA, sont exemptées de la taxe dans cet Etat membre ;
- des transports maritimes de personnes et des transports aériens internationaux de personnes ;
- des prestations de services des agences de voyages en ce qui concerne les voyages extracommunautaires ;
- du transport international de biens à partir d'Etats non-membres et de certaines activités connexes (par exemple, chargement et déchargement) ;
- de certaines livraisons de bateaux affectés à la navigation en haute mer, de bateaux destinés à la navigation commerciale intérieure, d'avions, d'hydravions, d'hélicoptères et d'appareils analogues ainsi que de certaines activités connexes ;
- de certaines livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de biens et de certaines prestations de services dans le cadre des relations diplomatiques et consulaires et pour certains organismes internationaux ;
- des livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations d'or aux banques centrales.

## **4.2. AUTRES EXEMPTIONS**

L'énumération de ces livraisons et prestations de services exemptées est reprise aux articles 44 et 44bis, *CTVA*.

### ***4.2.1. Les prestations de soins aux personnes***

L'article 44, §1<sup>e</sup>, *CTVA* visait initialement les prestations de services effectuées par les professions médicales et certaines professions paramédicales, à l'exclusion des interventions et traitements à vocation esthétique qui ne sont pas repris dans la nomenclature des prestations de santé en matière d'assurance obligatoire maladie-invalidité ou lorsqu'ils sont repris dans la nomenclature, ne donnent pas droit à un remboursement de l'assurance obligatoire ;

La loi du 11 juillet 2021 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne a modifié les critères de cette exemption. L'exemption pour prestations de soins médicaux à la personne dépend de la qualité de la personne qui effectue les prestations. Le champ d'application des personnes bénéficiant de l'exemption de la TVA se présente désormais comme suit :

#### **4.2.1.1. Les professionnels du médical et paramédical**

La première catégorie bénéficiant de l'exemption est constituée par « les praticiens d'une des professions visées par la loi coordonnée du 10 mai 2015 relative à l'exercice des professions des soins de santé » (nouvel art. 44, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 1<sup>°</sup>, *CTVA*). Il s'agit des professions médicales et paramédicales réglementées qui

relevaient déjà de l'exemption : les médecins, dentistes, pharmaciens, kinésithérapeutes, infirmiers, aides-soignants, sage-femmes, secouristes-ambulanciers, psychologues cliniques orthopédagogues cliniques et encore des praticiens des professions paramédicales visées à l'arrêté royal du 2 juillet 2009 : audiologie, diététique, podologie, etc.).

Il existe « une présomption légale selon laquelle ces personnes sont réputées disposer des qualifications nécessaires pour rendre des prestations de soins à la personne d'une qualité suffisante afin de garantir la protection de la santé des patients. » (circulaire n° 2021/C/114., en son point 4.2.1.1.).

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c2379a89-b972-447d-a25f-ca83f1320be4>

#### **4.2.1.2. Les professionnels des 'Pratiques non conventionnelles'**

La deuxième catégorie reprise dans la loi concerne les praticiens des pratiques visées par la loi Colla du 29 avril 1999 « relative aux pratiques non conventionnelles dans les domaines de l'art médical, de l'art pharmaceutique, de la kinésithérapie, de l'art infirmier et des professions paramédicales ». Sont visées l'homéopathie, la chiropraxie, l'ostéopathie et l'acupuncture (circulaire n° 2021/C/114., en son point 4.2.1.2.). Une condition de qualifications nécessaires sert de critère. Elle est liée à l'affiliation à une organisation professionnelle.

#### **4.2.1.3. Les autres praticiens**

Les praticiens des professions médicales et paramédicales « ne bénéficiant pas d'un cadre légal ou réglementaire » et qui n'appartiennent pas à l'une des deux catégories précédentes ne sont éligibles à l'exemption de la TVA pour prestations de soins à la personne que sous deux conditions reprises au nouvel art. 44, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CTVA : cette exemption est applicable aux prestations de soins à la personne effectuées par des praticiens autres que ceux visés par la première catégorie lorsque les deux conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- 1) Ils sont titulaires d'une certification délivrée par un établissement reconnu par une autorité compétente du pays où est situé cet établissement ;
- 2) ils disposent au travers de cette certification des qualifications nécessaires pour fournir des prestations de soins à la personne dont le niveau de qualité est suffisamment élevé pour être semblables à celles qui sont proposées par les praticiens de professions médicales et paramédicales réglementées.

Ces autres praticiens visés ici doivent, préalablement à l'application de l'exemption, envoyer une 'notification' à l'administration en charge de la TVA (nouvel art. 44, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, CTVA).

Les prestations exemptées, relatives à l'article 44, §1<sup>er</sup>, CTVA, visant les prestations de soins à la personne effectuées dans le cadre de leur profession ou pratique sont notamment expliquées dans les circulaires suivantes : Circulaire n° 2021/C/114 du 20 décembre 2021 relative à l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne dispensées par certaines personnes et de soins hospitaliers et Circulaire 2022/C/61 relative à l'exemption de la taxe en matière de prestations de soins médicaux à la personne dispensées par certaines personnes et de soins hospitaliers – FAQ.

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/c2379a89-b972-447d-a25f-ca83f1320be4>

#### **4.2.2. Les autres opérations exemptées**

Sont notamment aussi exemptées, les opérations suivantes :

- les prestations de services et les livraisons de biens étroitement liées à l'assistance sociale, à la sécurité sociale et à la protection de l'enfance et de la jeunesse, effectuées par des organismes de droit public, ou par d'autres organismes reconnus comme ayant un caractère social par l'autorité compétente (par ex. : organismes qui ont pour mission de prendre soin des personnes âgées, crèches, les pouponnières et les institutions qui ont pour mission essentielle d'assurer la surveillance, l'entretien, l'éducation et les loisirs des jeunes, les mutualités, etc.) ;
- les prestations de services fournies par les exploitants d'établissements d'éducation physique ou d'installations sportives aux personnes qui y pratiquent la culture physique ou une activité sportive, lorsque ces exploitants sont des organismes qui ne poursuivent pas un but lucratif et que les recettes qu'ils retirent des activités exemptées servent exclusivement à en couvrir les frais ;
- l'enseignement scolaire ou universitaire, dont l'éducation de l'enfance ou de la jeunesse, et la formation ou le recyclage professionnel ainsi que les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées telles que la fourniture de logement, de nourriture, de boissons et de matériel didactique utilisé pour les besoins de l'enseignement exempté, effectuées par des organismes de droit public ou par d'autres organismes considérés comme ayant des fins comparables, pour autant que ces organismes n'ont pas pour but la recherche systématique du profit, les bénéfices éventuels ne devant jamais être distribués mais devant être affectés au maintien ou à l'amélioration des prestations précitées ;
- les leçons données, à titre personnel, par les enseignants et portant sur l'enseignement scolaire ou universitaire ;
- les prestations de services et les livraisons de biens qui leur sont étroitement liées, fournies par l'exploitant aux visiteurs et relatives à la visite, guidée ou non, de musées, monuments, sites, parcs aménagés, jardins botaniques et zoologiques, lorsque cet exploitant est un organisme qui ne poursuit pas un but lucratif et que les recettes qu'il retire de cette activité exemptée servent exclusivement à en couvrir les frais ; (SPF Finances (AGESS) www.fisconetplus.be C.TVA - Mise à j. n° 58 / 09.06.2024 - VI / 14 -) :

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/0d4dbaa6-8f28-4044-b582-79fb5171220d>

- les prestations de services fournies aux organisateurs de spectacles et de concerts, aux éditeurs de disques et d'autres supports du son et aux réalisateurs de films et d'autres supports de l'image, par les acteurs, chefs d'orchestre, musiciens et autres artistes pour l'exécution d'œuvres théâtrales, chorégraphiques, cinématographiques ou musicales ou celles de spectacles de cirque, de music-hall ou de cabaret artistique ;
- les prestations de services fournies à leurs membres par les groupements autonomes de personnes, sous certaines conditions ;
- les livraisons de biens immeubles par nature, sauf les livraisons de bâtiments, fractions de bâtiments et du sol y attenant visés à l'article 1er, §9, CTVA lorsque leurs cessions sont effectuées au plus tard le 31 décembre de la deuxième année qui suit celle au cours de laquelle a lieu la première occupation ou la première utilisation des biens visés à l'article 1<sup>er</sup>, §9, 1<sup>o</sup>, CTVA par certains assujettis. Une réglementation analogue s'applique aux constitutions et cessions de droits réels ;

- l'affermage et la location de biens immeubles par nature, à l'exception (notamment) :

1° la mise à disposition d'emplacements pour véhicules,

2° la mise à disposition d'emplacements utilisés pour plus de 50 p.c. pour l'entreposage de biens, à condition que ces emplacements ne soient pas utilisés pour plus de 10 p.c. comme espaces de vente,  
3° fourniture de logements meublés :

L'article 44, §3, 2°, a), troisième tiret, CTVA prévoyait que l'exemption en matière de location de biens immeubles par nature ne s'appliquait pas à la fourniture de logements meublés dans les hôtels, motels et établissements où sont hébergés des hôtes payants.

La loi du 27 décembre 2021 portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée a remplacé, avec entrée en vigueur au 1er juillet 2022, cette disposition. Celle-ci stipule dorénavant que sont soumis à la taxe, la fourniture, pour une durée inférieure à trois mois, de logements meublés dans les hôtels et les motels et dans les établissements ayant une fonction similaire où sont hébergés habituellement pour une durée inférieure à trois mois des hôtes payants à moins que ces établissements ne rendent aucun des services connexes suivants: assurer la réception physique des hôtes, la mise à disposition du linge de maison et, lorsque les logements meublés sont fournis pour une période de plus d'une semaine, le remplacement de ce linge de maison au moins une fois par semaine et la fourniture quotidienne du petit-déjeuner, par l'exploitant du logement ou par un tiers pour son compte.

Un critère quantitatif (sous la forme d'une durée inférieure à trois mois), combiné, le cas échéant, à des critères qualitatifs (liés à des services connexes), est d'application pour la taxation de la fourniture de logements meublés.

Par contre, les opérations d'hébergement pour une durée de trois mois ou plus sont, dans tous les cas, exemptées de la taxe.

4° la mise à disposition d'emplacements pour le camping,

5° la mise à disposition de biens immeubles par nature dans le cadre de l'exploitation des ports, des voies navigables et des aéroports,

6° la mise à disposition d'outillages et de machines fixés à demeure,

7° la mise à disposition, autrement qu'à des fins de logement, de biens immeubles par nature pour une période ne dépassant pas six mois. N'est pas visée la mise à disposition à des personnes physiques qui utilisent ces biens à des fins privées ou, plus généralement, à des fins étrangères à leur activité économique ainsi que la mise à disposition à des organisations sans but de lucre,

8° la location, sous certaines conditions, par des entreprises pratiquant le leasing immobilier de bâtiments pour l'exercice d'activités économiques,

9° la location de coffre forts,

10° la location, sous certaines conditions, d'un bâtiment ou d'une fraction d'un bâtiment, y compris le cas échéant le sol attenant, que le preneur utilise exclusivement pour une activité économique lui conférant la qualité d'assujetti, pour autant que le bailleur et le preneur aient opté pour la taxation.

- des opérations d'assurances, à l'exception de l'expertise en dommage ;
- les opérations, y compris la négociation, concernant les dépôts de fonds, comptes courants, créances, chèques et autres effets de commerce, à l'exception du recouvrement de créances ;
- les livraisons, à leur valeur faciale, de timbres-poste ayant valeur d'affranchissement à l'intérieur du pays, de timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires ;
- les paris, loteries et autres jeux de hasard ou d'argent, sous réserve des conditions et limites

- déterminées par le Roi ;
- de la livraison, de l'acquisition intracommunautaire et de l'importation d'or d'investissement aux conditions de l'art. 44bis, CTVA.

## 5. BASE D'IMPOSITION

La base d'imposition de la TVA est définie dans les art. 26 à 36, CTVA.

En principe, la base d'imposition de la TVA est le montant que le contractant du fournisseur de biens ou du prestataire de services doit payer à ce fournisseur ou prestataire. Sont également compris dans ce montant, les frais de commission, d'assurance et de transport, ainsi que les taxes (sauf la TVA elle-même), droits et prélèvements (art. 26, CTVA).

La base d'imposition ne comprend toutefois pas l'escompte, les rabais de prix, les intérêts dus en raison d'un paiement tardif, les consignes pour emballages, la TVA elle-même, etc. (art. 28, CTVA).

Des régimes particuliers s'appliquent notamment aux prestations des agences de voyage (art. 29, §2, CTVA), aux opérations dont le prix n'est pas libellé uniquement en numéraire (où la base d'imposition est en principe *la valeur normale* comme définie à l'art. 32, CTVA), et à l'importation où la base d'imposition est en principe la valeur en douane (art. 34, CTVA).

Pour la location taxée d'un bâtiment ou d'une fraction d'un bâtiment entre parties liées (art. 33, §2bis, CTVA), la base d'imposition est également la valeur normale.

Enfin, la valeur normale s'applique comme base minimale d'imposition pour certaines opérations relatives à des nouvelles constructions (art. 36, CTVA).

## 6. LES TAUX DE TVA

### 6.1. GÉNÉRALITÉS

La TVA est calculée sur la base d'imposition à des taux qui dépendent de l'objet de la transaction. En principe, c'est le taux en vigueur au moment où se situe le fait générateur de la taxe, qui doit être appliqué. Toutefois, dans beaucoup de cas, le taux applicable est celui en vigueur au moment où la taxe devient exigible (l'encaissement) (art. 38, CTVA).

Le taux normal de TVA est de 21 p.c. et est applicable aux biens et aux services qui ne sont pas explicitement visés dans un des tableaux A, B ou C de l'annexe à l'arrêté royal n°20 du 20 juillet 1970 fixant les taux de la TVA et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux.

En plus du taux normal de TVA de 21 p.c., il existe trois taux réduits de TVA de 6 p.c., 12 p.c. et 0 p.c. applicables aux biens et services qui sont respectivement visés dans les tableaux A, B ou C de l'annexe précitée.

### 6.2. LE TAUX RÉDUIT DE 6 P.C.

Dans le tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n°20 précité, sont énumérées les différentes rubriques des biens

et des services qui sont soumis au taux réduit de 6 p.c.. Ce taux réduit n'est cependant pas applicable si les services visés au tableau A constituent l'accessoire d'une convention complexe qui a principalement pour objet d'autres services.

Il s'agit notamment :

### **6.2.1. des biens suivants :**

- les animaux vivants (par exemple, les animaux des espèces bovine, porcine, ovine, caprine, certains chevaux, les volailles, etc.) (rubrique I) ;
- les viandes et abats (rubrique II) ;
- les poissons, crustacés, coquillages et mollusques, à l'exception notamment du caviar et des succédanés de caviar, des langoustes, homards, crabes, écrevisses et huîtres, ainsi que des préparations et plats préparés de langoustes, homards, crabes, écrevisses et huîtres (rubrique III) ;
- le lait et les produits de la laiterie ; les œufs ; le miel (rubrique IV) ;
- les légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires (rubrique V) ;
- les fruits comestibles ; les écorces d'agrumes et de melons (rubrique VI) ;
- les produits végétaux (par exemple, les céréales ; les graines ; les arbres vivants ; les bulbes, oignons, racines et autres plants pour l'horticulture, y compris lorsque les plantes et les fleurs sont livrées lors de l'aménagement ou de l'entretien de jardins; les fleurs coupées fraîches et les feuillages frais coupés pour ornement ; etc.), à l'exception des biens offerts en vente comme aliments pour chiens, chats et quelques autres animaux (rubrique VII) ;
- les produits de la minoterie ; le malt ; les amidons et féculles, à l'exception des biens offerts en vente comme aliments pour chiens, chats et quelques autres animaux (rubrique VIII) ;
- les graisses et huiles (animales et végétales, ainsi que les graisses alimentaires préparées à l'exception de la margarine) (rubrique IX) ;
- les autres produits alimentaires (par exemple, le café, le thé, les épices, les sucres, le chocolat, etc.), à l'exception des bières d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 0,5% vol. et des autres boissons d'un titre alcoométrique acquis supérieur à 1,2% vol. (rubrique X) ;
- les aliments pour animaux et déchets ; les engrains ; les produits d'origine animale, à l'exception des biens offerts en vente comme aliments pour chiens, chats et quelques autres animaux (rubrique XII) ;
- la distribution d'eau (rubrique XIII) ;
- la fourniture d'électricité, de gaz naturel utilisé comme combustible et de chaleur via des réseaux de chaleur (rubrique XIV). Le taux réduit de 6 p.c. permanent est introduit par la loi du 19 mars 2023 portant réforme de la fiscalité sur la facture d'énergie. À partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023, ce taux réduit est applicable à la livraison d'électricité et à la livraison de gaz naturel utilisé comme combustible dans le cadre du contrat de consommation non professionnelle au sens de et selon les modalités visées à l'article 420, §§5 et 5/1, de la loi-programme du 27 décembre 2004. À partir de la même date, ce taux est également d'application pour la livraison de chaleur via des réseaux de chaleur dans le cadre du contrat pour lequel, en vue de sa conclusion, aucun numéro d'entreprise n'a été communiqué par le client personne physique. Avant cette date, à la suite de la pandémie de Covid-19 et de la hausse des prix de l'énergie, le taux réduit a été applicable aux mêmes livraisons sur la base de mesures

temporaires ;

- les médicaments et dispositifs médicaux (rubrique XVII) ;
- les journaux, publications et livres, à l'exception des ouvrages qui sont édités dans un but de réclame ou qui sont consacrés surtout à la publicité (rubrique XIX). Relèvent également de cette rubrique XIX : les journaux, les périodiques (lorsqu'ils ne sont pas soumis au taux de 0 p.c., voir ci-dessous) et les livres, tant sur support physique que sous forme électronique, à l'exclusion des publications qui sont exclusivement ou principalement consacrées à la publicité ou consistent exclusivement ou principalement en un contenu vidéo ou une musique audible ;
- les objets d'art, de collection et d'antiquité (uniquement pour les importations de certains objets d'art, de collection et d'antiquité déterminés, ainsi que, sous certaines conditions, pour certaines livraisons et acquisitions intracommunautaires des objets d'art déterminés) (rubrique XXI) ;
- les voitures automobiles pour invalides ; les pièces détachées, équipements et accessoires pour ces voitures (rubrique XXII). Sous certaines conditions, la TVA portée en compte sur l'acquisition ou l'importation de voitures automobiles pour invalides, est restituée à ces personnes (art. 77, §2, CTVA) ;
- les biens divers (par exemple, les cercueils, les appareils d'orthopédie, les rééducateurs ambulatoires, les fauteuils roulants et véhicules similaires pour invalides et malades, les chiens d'assistance, les serviettes hygiéniques, les tampons, les protège-slips et produits similaires, les défibrillateurs externes, certains types de prothèses capillaires sur prescription d'un médecin traitant ou d'un dermatologue lorsqu'elles sont destinées à l'allègement des conséquences d'une maladie chronique ou de longue durée ou d'une incapacité, etc.) (rubrique XXIII) ;
- les biens livrés par des organismes à caractère social (rubrique XXIII bis).

### **6.2.2. des services suivants :**

- les services agricoles, à l'exception des prestations relatives aux animaux non visés à la rubrique I et à l'exception des entreprises de jardins (rubrique XXIV) ; les biens qui sont fournis à l'occasion de ces travaux sont toutefois imposés au taux qui leur aurait été applicable s'ils avaient été fournis séparément ;
- les transports de personnes ainsi que des bagages non enregistrés et des animaux accompagnant les voyageurs (rubrique XXV) ;
- les entretiens et réparations de voitures automobiles pour invalides et de la plupart des biens de la rubrique XXIII (rubrique XXVI) ;
- l'octroi du droit d'accéder à des installations culturelles, sportives et de divertissement, et l'octroi du droit de les utiliser à l'exception : a) du droit d'utiliser des appareils automatiques de divertissement et b) de la mise à disposition de biens meubles (rubrique XXVIII) ;
- les droits d'auteur ; l'exécution de concerts et de spectacles, à l'exception des prestations de services relatives à la publicité (rubrique XXIX) ;
- la fourniture de logements meublés, avec ou sans petit déjeuner, la mise à disposition d'emplacements pour le camping. (rubrique XXX) ;
- les travaux immobiliers affectés à des logements privés d'au moins 10 ans, sous conditions

(rubrique XXXI).

- L'assujetti qui effectue des travaux immobiliers affectés à des logements privés, aux logements privés pour handicapés et aux établissements pour handicapés (respectivement visés aux rubriques XXXI, XXXII et XXXIII de tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20) devait, pour pouvoir appliquer ce taux réduit, être en possession d'une attestation formelle et précise du client, constatant l'existence des divers éléments justificatifs de l'application du taux réduit de 6 p.c. Cette attestation est désormais supprimée et est remplacée par une mention sur la facture délivrée par le prestataire de services, mention qui peut être contestée dans le mois par le client si les conditions d'application du taux réduit ne sont pas remplies ;
- les logements privés pour handicapés (rubrique XXXII) ;
- les établissements pour handicapés (rubrique XXXIII) ;
- les services divers (location de la plupart des biens de la rubrique XXIII, prestations de services par les entrepreneurs de pompes funèbres, avec un certain nombre d'exceptions, le dressage de chiens d'assistance, etc.) (rubrique XXXIV) ;
- les services fournis par des organismes à caractère social (rubrique XXXV) ;
- le logement dans le cadre de la politique sociale (rubrique XXXVI), c'dt notamment les livraisons de logements privés neufs ainsi que les constitutions, cessions et rétrocessions de droits réels portant sur de tels biens en faveur des sociétés régionales de logement, des sociétés de logements social reconnues ou de tout organisme régional compétent en matière de logement social en vue d'être loués ou vendus par eux, ainsi que les livraisons de tels biens effectuées par ces organismes et les travaux réalisés sur de tels biens en faveur de ces organismes.
- la démolition et reconstruction de bâtiments d'habitation (rubrique XXXVII)

La loi-programme du 22 décembre 2023 a instauré un régime de taux de TVA réduit de 6 p.c. en ce qui concerne la démolition et reconstruction de bâtiments sur l'ensemble du territoire belge. Ce régime remplace d'une part, le régime tarifaire permanent figurant à la rubrique XXXVII du tableau A de l'annexe à l'arrêté royal n° 20, du 20 juillet 1970, fixant les taux de la taxe sur la valeur ajoutée et déterminant la répartition des biens et des services selon ces taux (ci-après « l'arrêté royal n° 20 ») qui était applicable à la démolition de bâtiments et la reconstruction d'habitations privées dans 32 zones urbaines, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2007 tout en étant pas soumise à une condition de nature sociale, et d'autre part, la mesure tarifaire provisoire reprise à l'article 1<sup>er</sup> quater de l'arrêté royal n° 20. Cette mesure tarifaire prévoyait, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021 et jusqu'au 31 décembre 2023, un taux de TVA réduit de 6 p.c. pour la démolition de bâtiments et la reconstruction d'habitations privées sur l'ensemble du territoire belge, à l'exception des 32 zones urbaines précitées et était soumise à des conditions spécifiques de nature sociale.

La loi du 12 mai 2024 portant des dispositions fiscales diverses a remplacé ladite rubrique XXXVII et étendu le régime.

Le nouveau régime vise désormais les quatre situations suivantes, sous conditions :

- 1) Le taux réduit de 6 p.c. s'applique aux travaux immobiliers ayant pour objet la démolition d'un bâtiment et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation destiné au logement du maître d'ouvrage-personne physique et situé sur la même parcelle cadastrale que ce bâtiment.

Après l'exécution des travaux, le bâtiment est utilisé, au moment de la première occupation ou de la première utilisation, comme habitation unique et à titre principal comme habitation propre

- par le maître d'ouvrage-personne physique qui y aura son domicile sans délai et a une superficie totale habitable qui n'excède pas 200 m<sup>2</sup>.
- 2) Le taux réduit de 6 p.c. s'applique aux travaux immobiliers ayant pour objet la démolition d'un bâtiment et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation destiné à une location de longue durée en faveur de ou par l'intermédiaire d'un organisme visé ci-après et situé sur la même parcelle cadastrale que ce bâtiment.

Après l'exécution des travaux, le bâtiment est donné en location par le maître d'ouvrage à une agence immobilière sociale ou à une société de logement social ou une autre personne de droit public ou de droit privé à finalité sociale reconnue par l'autorité compétente en matière de politique sociale du logement. Cette opération peut se faire dans le cadre d'un mandat de gestion.

- 3) Le taux réduit de 6 p.c. s'applique aux travaux immobiliers ayant pour objet la démolition d'un bâtiment et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation destiné à une location de longue durée et situé sur la même parcelle cadastrale que ce bâtiment.

Après l'exécution des travaux, le bâtiment est donné en location par le maître d'ouvrage à une personne physique qui y aura son domicile sans délai et a une superficie totale habitable qui n'excède pas 200 m<sup>2</sup>.

- 4) Le taux réduit de 6 p.c. s'applique aux livraisons de bâtiments d'habitation et le sol y attenant, ainsi qu'aux constitutions, cessions ou rétrocessions de droits réels portant sur un bâtiment d'habitation et le sol y attenant, par l'assujetti qui a procédé à la démolition d'un bâtiment et la reconstruction conjointe d'un bâtiment d'habitation situé sur la même parcelle cadastrale que ce bâtiment (d'application jusqu'au 31 décembre 2024).
- les petits services de réparation (réparation de bicyclettes, de chaussures et d'articles en cuir, la réparation et la modification de vêtements et de linge de maison) (rubrique XXXIX) ;
  - les travaux immobiliers relatifs à des bâtiments scolaires et à des bâtiments pour les centres psycho-médico-sociaux et les centres d'encadrement des élèves, ainsi que la livraison et la location-financement de tels bâtiments (rubrique XL).

### **6.3. LE TAUX RÉDUIT DE 12 P.C.**

Dans le tableau B de l'annexe à l'AR n° 20 précité, sont énumérées les différentes rubriques des biens et des services qui sont soumis au taux réduit de 12 p.c. :

- les services de restaurant et de restauration, à l'exclusion de la fourniture de boissons (rubrique I) ;
- la phytopharmacie (rubrique III) ;
- la margarine (rubrique VI) ;
- les pneumatiques et chambres à air pour les roues de machines ou tracteurs agricoles, à l'exclusion des pneumatiques et des chambres à air pour tracteurs forestiers et motoculteurs (rubrique VII) ;
- certains combustibles solides (notamment, les houilles, les lignites, les cokes, etc.) (rubrique VIII) ;
- le logement dans le cadre de la politique sociale visée, notamment, les livraisons de logements privés ou complexe d'habitation, lorsque ces biens sont destinés au logement dans le cadre de la politique sociale, aux provinces, communes, CPAS et certaines autres personnes de droit public ou privé, telles que les gestionnaires d'établissements d'hébergement pour personnes âgées, d'internats, de homes

- de la protection de la jeunesse, de maisons d'accueil pour personnes en difficulté, de maisons de soins psychiatriques, de bâtiments d'habitation protégée (rubrique X) ;
- les initiatives privées concernant le logement dans le cadre de la politique sociale (rubrique XI).

## 6.4. LE TAUX RÉDUIT DE 0 P.C.

Le tableau C de l'annexe à l'arrêté royal n°20 précité soumet au taux réduit de TVA de 0 p.c.pour les publications périodiques.

Il s'agit des journaux ou périodiques imprimés ou sous format numérique qui remplissent un certain nombre de conditions, notamment en ce qui concerne le contenu (articles destinés au grand public qui ne sont pas exclusivement ou principalement consacrés à la publicité, qui sont écrits par des journalistes sous la responsabilité finale d'une rédaction professionnelle) et en ce qui concerne leur périodicité ou leur actualisation (rubrique I).

# 7. LA DÉDUCTION DE LA TVA (OU DÉDUCTION DE LA TAXE EN AMONT)

## 7.1. PRINCIPE

La déduction de la TVA est établie par les art. 45 à 49, CTVA.

L'assujetti peut déduire de la TVA dont il est redevable, la TVA ayant grevé les biens qui lui ont été livrés ou les services qui lui ont été fournis, les biens qu'il a importés et les acquisitions intracommunautaires de biens qu'il a effectuées, dans la mesure où il utilise ces biens et services pour entre autres des opérations qui sont taxées à la TVA et des opérations qui sont exonérées pour cause d'exportation, de livraisons intracommunautaires ou de transport international (exonérations mentionnées au point 4.1. ci-dessus) (art. 45, §1<sup>er</sup>, CTVA).

## 7.2. LES MOYENS DE TRANSPORT

En ce qui concerne l'acquisition de moyens de transport neufs, une réglementation est élaborée pour éviter que certains acquéreurs (par exemple des particuliers) de ces véhicules doivent payer une double taxe (art. 45, §1erbis et art. 39bis, CTVA). Dans tous les cas, la TVA sur ces moyens de transport neufs doit être payée conformément au taux en vigueur en Belgique.

## 7.3. LES BIENS IMMEUBLES

En ce qui concerne les biens immeubles par nature et autres biens d'investissement et services sujets à révision qui font partie du patrimoine de l'entreprise de l'assujetti et qui sont également employés à d'autres fins que dans le cadre de l'activité économique de l'entreprise, la déduction n'est autorisée qu'à concurrence de l'utilisation pour les besoins de l'activité économique (art. 45, §1*quinquies*, CTVA).

## **7.4. TVA SUR VÉHICULES, LIVRAISONS ET SERVICES**

Cependant, la déduction de la TVA est parfois limitée. C'est ainsi que, dans la plupart des cas, la déduction est limitée à un maximum de 50 p.c. pour l'achat de voitures automobiles ainsi que pour les fournitures (par exemple, carburant, huile, ...) et les services (par exemple entretien, réparation, ...) relatifs à ces véhicules. Aucune déduction de la TVA n'est prévue notamment pour les livraisons et acquisitions intracommunautaires de tabacs fabriqués, de boissons spiritueuses pour la consommation finale et de certains frais de logement, de nourriture et de boissons (art.45, §§ 2 et 3, CTVA). Il n'y a pas non plus, *en principe*, de déduction de la TVA pour les biens acquis avec application du régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire (art. 45, §5, CTVA).

## **7.5. ASSUJETTI MIXTE**

Lorsque l'assujetti effectue dans l'exercice de son activité économique tant des opérations permettant la déduction sur la base de l'article 45, CTVA que d'autres opérations (il est alors un assujetti mixte), les taxes ayant grevé les biens et les services qu'il utilise pour cette activité sont déductibles au prorata général du montant des premières opérations par rapport au montant total des opérations qu'il effectue (article 46, CTVA).

Il notifie préalablement à l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée qu'il opère la déduction conformément à cette disposition. Le prorata général est fixé provisoirement, pour chaque année civile, d'après le montant des opérations réalisées au cours de l'année précédente.

Lorsqu'une telle référence fait défaut ou n'est pas significative, le prorata est estimé provisoirement par l'assujetti d'après ses prévisions d'exploitation. Le prorata est fixé de manière définitive pour chaque année civile sur la base des opérations réalisées au cours de l'année civile en question.

L'assujetti notifie ces proratas à l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée. Si le prorata général définitif est supérieur au prorata général provisoire, l'assujetti peut opérer une déduction supplémentaire égale à la différence entre la déduction calculée selon le prorata définitif et celle qui a été calculée selon le prorata provisoire. Dans le cas inverse, l'assujetti doit opérer le versement d'un montant de taxe égal à la différence constatée (article 46, §1<sup>er</sup>, CTVA).

## **7.6. DÉROGATIONS**

Par dérogation au principe énoncé ci-dessus, l'assujetti peut, sur la base d'une notification préalable à l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée, opérer la déduction suivant l'affectation réelle de tout ou partie des biens et des services.

On entend par « affectation réelle de tout ou partie des biens et des services » le fait pour l'assujetti de destiner des biens et des services soit exclusivement au secteur d'activité permettant la déduction, soit exclusivement au secteur d'activité ne permettant pas la déduction, soit encore à ces deux secteurs d'activité.

L'assujetti applique un ou plusieurs proratas spéciaux de déduction pour les biens et les services qu'il destine tant au secteur d'activité permettant la déduction qu'au secteur d'activité ne permettant pas la déduction.

L'assujetti notifie ces proratas à l'administration en charge de la taxe sur la valeur ajoutée. L'assujetti peut être tenu d'opérer la déduction suivant l'affectation réelle de tout ou partie des biens et des services lorsque l'application du prorata aboutit à créer des inégalités dans l'application de la taxe (article 46, §2, CTVA).

## **7.7. QUE DOIT-ON PAYER ?**

Les déclarations TVA périodiques doivent mentionner la TVA due et la TVA déductible. Seule la différence est payée au Trésor. Si la TVA à déduire est supérieure à la TVA due, le solde est reporté à la déclaration suivante (art. 47, CTVA). Sur demande expresse et sous réserve de remplir certaines conditions, le solde en question est effectivement remboursé (art. 76, §1<sup>er</sup>, CTVA).

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, un régime de restitution accélérée est d'application pour les assujettis qui débutent leur activité économique ('starters'), en particulier les personnes physiques et les P.M.E. qui disposent souvent d'un crédit d'impôt T.V.A. suite à la déduction de la T.V.A. grevant les dépenses et les investissements lors du démarrage de leur activité.

En cas de déduction partielle, le montant de la déduction fait l'objet d'un calcul provisoire. Ce montant est régularisé après l'expiration de l'année au cours de laquelle le droit à déduction a pris naissance. En ce qui concerne la taxe grevant les biens d'investissement, la période de révision dure 5 ans, et pour certains biens immeubles, 15 ans ou 25 ans en cas de location avec application de la TVA de bâtiments ou de fractions de bâtiments, y compris le cas échéant le terrain y attenant, utilisés pour l'exercice d'activités économiques, à la suite de la décision d'opter pour la taxation – voir le [point 4.2](#) ci-dessus (art. 48, CTVA).

## **8. L'INTRODUCTION DES DÉCLARATIONS TVA ET LE PAIEMENT DE LA TAXE**

### **8.1. DÉCLARATIONS**

#### ***8.1.1. Les obligations en général***

Le bon fonctionnement du système de la TVA implique que les assujettis à la TVA doivent remplir un certain nombre d'obligations. Celles-ci se situent sur le plan de la comptabilité, de l'établissement des factures et des listings clients annuels, du dépôt des déclarations TVA et du paiement de la TVA. Pour certains assujettis, des obligations spéciales (simplifiées) sont applicables.

La base de ces obligations est établie aux art. 50 à 55, CTVA.

#### ***8.1.2. Le numéro d'identification***

L'administration en charge de la TVA attribue à la plupart des assujettis un numéro d'identification à la TVA comprenant les lettres BE, à l'exception, par exemple, des assujettis effectuant uniquement des opérations qui ne leur ouvrent pas de droit à la déduction de la TVA. Toutefois, ces assujettis auxquels un tel numéro d'identification à la TVA n'est pas attribué ainsi que les personnes morales non assujetties se voient attribuer un tel numéro d'identification à la TVA lorsque leurs acquisitions intracommunautaires de biens dépassent le seuil de 11.200 euros (hors TVA) ou lorsqu'ils déclarent soumettre à la TVA toutes leurs acquisitions intracommunautaires de biens (art. 50, CTVA).

#### ***8.1.3. Les différentes déclarations***

Outre la déclaration de commencement, de modification ou de cessation d'une activité, les assujettis doivent,

en principe, établir tous les mois une déclaration TVA (renseignant la TVA à payer et à déduire) et payer mensuellement le montant dû. Le dépôt de la déclaration doit se faire au plus tard le vingtième jour du mois suivant le mois des opérations concernées. La taxe due doit être acquittée dans le délai fixé pour le dépôt de cette déclaration. Au 24 décembre au plus tard, un acompte sur la TVA qui sera due pour ce mois, doit être payé (art. 53, CTVA).

A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, un dépôt par voie électronique est d'application pour les déclarations de commencement, de changement et de cessation d'activité (respectivement connues sous le nom de formulaires 604 A, 604 B et 604 C). Tant que les assujettis ne disposent pas des moyens informatiques nécessaires, ils sont dispensés de cette obligation.

Toutefois, les assujettis à la TVA dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 2.500.000 euros (hors TVA) par an peuvent, lorsqu'ils observent certaines règles particulières, déposer des déclarations trimestrielles.

Cette réglementation n'est toutefois pas applicable lorsque leur chiffre d'affaires annuel *hors TVA* excède 250.000 euros pour l'ensemble de leurs livraisons de produits énergétiques, d'appareils de téléphonie mobile, d'ordinateurs et leurs périphériques, accessoires et composants, et de véhicules terrestres à moteur soumis à la réglementation sur l'immatriculation.

#### **8.1.4. Les déclarations en fin d'année**

Les assujettis qui sont tenus au dépôt de la déclaration à la TVA doivent déposer cette déclaration ainsi que les deux listings mentionnés ci-dessous, par voie électronique. Ces assujettis sont toutefois dispensés de cette obligation aussi longtemps qu'ils ne disposent pas de moyens informatiques nécessaires pour remplir cette obligation.

#### **8.1.5. Déclaration de la liste des clients assujettis belges**

Les assujettis doivent également déposer annuellement un listing des assujettis belges auxquels ils ont fourni des biens ou des services (art. 53<sup>quinquies</sup>, CTVA). En ce qui concerne les livraisons intracommunautaires et les services pour lesquels la TVA est due par le preneur, un relevé intracommunautaire doit être déposé mensuellement (art. 53<sup>sexies</sup>, CTVA). Sous certaines conditions, ce relevé intracommunautaire peut être établi par trimestre (art. 53<sup>octies</sup>, CTVA).

Actuellement, en vertu de l'article 47, alinéa 2, CTVA, lorsque le montant des déductions autorisées dépasse celui des taxes dues pour les livraisons de biens et les prestations de services effectuées par l'assujetti au cours de la période de déclaration, l'excédent est reporté sur la période suivante. Concrètement, ce montant est inscrit sur le compte-courant visé à l'article 5 de l'arrêté royal n° 24 du 29 décembre 1992 relatif au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, sauf si l'assujetti en demande la restitution sur pied de l'article 76, CTVA. Actuellement, la demande en restitution vaut pour l'intégralité des excédents reportés et inscrits sur le compte-courant.

## **8.2. REDEVABLE DE LA TAXE**

### **8.2.1. L'assujetti**

Conformément à l'article 51, §1<sup>er</sup>, CTVA, la taxe est due :

- 1° par l'assujetti qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services imposable qui a

lieu en Belgique ;

2° par la personne qui effectue une acquisition intracommunautaire de biens imposable qui a lieu en Belgique ;

3° par toute personne qui, dans une facture ou un document en tenant lieu, mentionne la taxe sur la valeur ajoutée, encore qu'elle n'ait fourni aucun bien ni aucun service. Elle est redevable de la taxe au moment où elle émet la facture ou établit le document.

Par dérogation, la taxe est toutefois acquittée par le cocontractant dans certaines hypothèses (autoliquidation).

Les articles 20, 20bis et 20ter de l'arrêté royal n° 1, du 29 décembre 1992, relatif aux mesures tendant à assurer le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après: "l'arrêté royal n° 1") prévoient un régime d'autoliquidation dans les cas suivants :

- le cocontractant de l'assujetti établi en Belgique qui effectue un travail immobilier lorsqu'il est lui-même un assujetti tenu au dépôt de la déclaration périodique ;
- le cocontractant de l'assujetti qui effectue certaines livraisons d'or ou livraisons d'or d'investissement lorsqu'il est lui-même un assujetti tenu au dépôt de la déclaration périodique ;
- le cocontractant de l'assujetti qui effectue une prestation de services relative au transfert de quotas autorisant à émettre des gaz à effet de serre lorsqu'il est lui-même un assujetti établi en Belgique tenu au dépôt de la déclaration périodique.

La facture émise par le prestataire de services ou le fournisseur de biens porte la mention suivante :

« Autoliquidation : En l'absence de contestation par écrit, dans un délai d'un mois à compter de la réception de la facture, le client est présumé reconnaître qu'il est un assujetti tenu au dépôt de déclarations périodiques. Si cette condition n'est pas remplie, le client endossera, par rapport à cette condition, la responsabilité quant au paiement de la taxe, des intérêts et des amendes dus. ».

### ***8.2.2. Le redevable solidaire en ce qui concerne les interfaces électroniques***

L'article 51bis, §3bis, CTVA, inséré par la loi du 23 novembre 2023 portant des dispositions diverses en matière de taxe sur la valeur ajoutée et des règles particulières de recouvrement du Code des impôts sur les revenus 1992 dispose que tout assujetti qui facilite, par l'utilisation d'une interface électronique telle qu'une place de marché, une plateforme, un portail ou un dispositif similaire, des livraisons de biens qui ont lieu en Belgique est solidairement tenu au paiement de la taxe due sur ces livraisons envers l'État avec le fournisseur qui en est redevable en vertu de l'article 51, §1<sup>er</sup>, 1°, lorsque ce dernier n'est pas de bonne foi ou lorsqu'il a commis une faute ou une négligence en lien avec certaines livraisons de biens.

## **8.3. TRAITEMENT DES DÉCLARATIONS PÉRIODIQUES ET PAIEMENTS DE LA TAXE**

### ***8.3.1. Demande en restitution et compte courant***

Précédemment, en vertu de l'article 47, alinéa 2, CTVA, lorsque le montant des déductions autorisées dépassait celui des taxes dues pour les livraisons de biens et les prestations de services effectuées par l'assujetti au cours de la période de déclaration, l'excédent était reporté sur la période suivante. Concrètement,

ce montant était alors inscrit sur le compte-courant visé à l'article 5 de l'arrêté royal n° 24 du 29 décembre 1992 relatif au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée, sauf si l'assujetti en demandait la restitution sur pied de l'article 76, CTVA. La demande en restitution valait pour l'intégralité des excédents reportés et inscrits sur le compte-courant.

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, la loi du 12 mars 2023 visant à moderniser la chaîne TVA et la perception des créances fiscales et non fiscales au sein du SPF Finances va entrer en vigueur, de même que l'arrêté royal visant à moderniser la chaîne TVA.

### ***8.3.2. Dépôt de la déclaration périodique***

L'assujetti tenu au dépôt mensuel de la déclaration périodique remet cette déclaration au service indiqué par le ministre des Finances, au plus tard le vingtième jour qui suit le mois auquel elle se rapporte.

Sous conditions, l'assujetti peut remettre une déclaration trimestrielle au plus tard le vingt-cinquième jour du mois qui suit chaque trimestre civil.

### ***8.3.3. Déclaration de substitution***

Outre la déclaration périodique visée à l'article 53, §1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>, CTVA, et la déclaration spéciale visée à l'article 53<sup>ter</sup>, 1<sup>o</sup>, CTVA, est intégrée dans la déclaration de substitution, visée au nouvel article 53, §1<sup>er</sup><sup>ter</sup>, CTVA.

L'administration en charge de la TVA notifie à l'assujetti tenu au dépôt de la déclaration périodique une proposition de déclaration de substitution en cas de non-dépôt dans le délai requis de la déclaration périodique, à l'expiration d'un délai de trois mois suivant la période de déclaration, sauf certaines exceptions.

La proposition de déclaration de substitution reprend le montant de taxe dû le plus élevé indiqué dans une des déclarations relatives aux douze mois qui précèdent la période de déclaration relative à la déclaration non déposée dans le délai requis. En l'absence d'introduction d'une déclaration antérieure relative aux douze mois qui précèdent la période de déclaration relative à la déclaration non déposée ou lorsque le montant n'atteint pas 2.100 euros, la proposition de déclaration de substitution fixe le montant de taxe dû à 2.100 euros.

L'assujetti peut, dans le mois de la notification de cette proposition de déclaration de substitution, introduire sa déclaration périodique en réponse à la première. Dans cette hypothèse, la procédure prend fin. À défaut de dépôt d'une telle déclaration périodique par l'assujetti, l'administration lui notifie alors une déclaration de substitution définitive sur la base de laquelle la TVA sera due.

La déclaration de substitution (définitive) substitue donc une déclaration à celle qui aurait dû être introduite par l'assujetti et qui doit par conséquent, pour l'application de la TVA, être assimilée à une déclaration périodique déposée par l'assujetti lui-même. Partant, elle ne porte pas préjudice au droit pour l'administration de rectifier ultérieurement cette déclaration (en faveur ou en défaveur de l'assujetti) dans le cadre d'une régularisation, ou même dans le cadre d'une taxation d'office, si celle-ci semble plus appropriée.

### ***8.3.4. Le Compte-provisions TVA***

La mise en place du Compte-provisions TVA ne remet pas en cause le principe du report, sauf que les excédents ne seront plus comptabilisés sur le compte-courant qui disparaît progressivement mais bien sur le Compte-provisions TVA mis en place par le nouvel article 83bis, CTVA. Le fonctionnement de ce Compte-provisions TVA est assez similaire à bien des égards au compte-courant, mais il convient de préciser que

lorsque l'assujetti fera sa demande en restitution dans le cadre du dépôt de sa déclaration périodique, celle-ci ne concerne que l'excédent constaté par la déclaration elle-même pour la période de déclaration concernée et non les excédents déjà cumulés jusqu'à ce moment. La restitution des excédents cumulés et des paiements effectués sur le Compte-provisions TVA se fera conformément aux modalités déterminées par arrêté royal pris sur la base de l'article 83bis, alinéa 3, CTVA.

## 9. LES RÉGIMES PARTICULIERS

Etant donné que le régime normal de la TVA entraîne certaines obligations (porter en compte de la TVA, facturation des opérations, déclarations périodiques à la TVA, révision éventuelle des déductions opérées en amont, etc.) qui, pour certaines entreprises de petite taille, sont difficiles à remplir, des régimes particuliers leur sont applicables.

### 9.1. LE RÉGIME PARTICULIER POUR LES PETITES ENTREPRISES

Le premier groupe de régimes particuliers trouve son origine dans les art. 56 et 56bis, *CTVA*.

#### 9.1.1. *Le régime des bases forfaitaires de taxation*

Tout d'abord, il y a un **régime des bases forfaitaires de taxation** pour les petites entreprises (art. 56, *CTVA*). Il s'applique uniquement aux entreprises qui traitent principalement avec des particuliers, ont un chiffre d'affaires ne dépassant pas 750.000 euros (hors TVA) par an et exercent leurs activités dans certains secteurs (par exemple, boulangeries, boucheries, coiffeurs, ...). Pour chaque type d'opérations, le chiffre d'affaires est fixé de manière forfaitaire. La déduction de la taxe en amont est appliquée suivant les règles habituelles. Les entreprises en question peuvent cependant opter pour le régime normal de la TVA. (voir l'arrêté royal n° 2, du 19 décembre 2018, relatif au régime du forfait en matière de taxe sur la valeur ajoutée).

Ce régime particulier des bases forfaitaires de taxation cessera d'être en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2028.

#### 9.1.2. *Le régime de la franchise de TVA*

Il existe par ailleurs le régime de la **franchise de la TVA**.

Ce régime s'applique aux assujettis dont le chiffre d'affaires annuel réalisé en Belgique ne dépasse pas 25.000 euros (hors TVA) pour les livraisons de biens et les prestations de services qu'ils effectuent (art. 56bis, *CTVA*). Ils ne peuvent toutefois pas déduire la TVA sur leurs achats. Ce régime de la franchise ne s'applique pas notamment à certaines opérations immobilières ou aux opérations avec des moyens de transport neufs et à un certain nombre d'autres opérations (notamment dans les secteurs de la construction, de l'Horeca et de la récupération). Si ces entreprises le souhaitent, elles peuvent être soumises au régime de la TVA normal ou au régime forfaitaire mentionné ci-dessus (voir l'arrêté royal n° 19 du 29 juin 2014 relatif au régime de la franchise de la taxe sur la valeur ajoutée en faveur des petites entreprises).

Est exclu du régime de la franchise de TVA le nouveau régime (01/07/2022) pour les mises à disposition de logements meublés, soit « la fourniture, pour une durée inférieure à 3 mois, de logements meublés dans les hôtels, motels et établissements ayant une fonction similaire où sont hébergés des hôtes payants. ».

En outre, les assujettis personnes physiques qui sont actifs dans l'économie collaborative et qui appliquent le

régime d'exonération ci-dessus, ne doivent pas, en principe, être identifiés à la TVA lorsqu'ils preistent des services pour des personnes physiques à des fin privées dans le secteur de l'économie collaborative en Belgique. Ce régime pour l'économie collaborative s'applique uniquement si ces services sont prestés exclusivement par l'intermédiaire d'une plate-forme reconnue ou d'une plate-forme publique, si les paiements sont effectués uniquement par la plate-forme ou par son entremise et si le chiffre d'affaires réalisé par année civile ne dépasse pas 6.250 euros.

Le régime particulier de la franchise de taxe applicable aux petites entreprises va évoluer au 1<sup>er</sup> janvier 2025 (loi du 21 mars 2024 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime particulier de la franchise de taxe applicable aux petites entreprises) de la façon suivante :

Le régime particulier de la franchise de taxe applicable aux petites entreprises est modifié en vertu de la transposition de la directive (UE) 2020/285 du Conseil du 18 février 2020 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime particulier des petites entreprises et le règlement (UE) n° 904/2010 en ce qui concerne la coopération administrative et l'échange d'informations aux fins du contrôle de l'application correcte du régime particulier des petites entreprises.

D'une part, cette réforme conserve les principes de base du régime particulier :

- les opérations à la sortie des entreprises soumises au régime de la franchise de taxe pour les petites entreprises bénéficient d'une exemption de la taxe mais les entreprises en question ne peuvent pas déduire la TVA ayant grevé les biens et les services achetés qu'elles utilisent pour effectuer leurs opérations en franchise de taxe ;
- l'application du régime est optionnelle.

D'autre part, un certain nombre de nouveautés importantes sont introduites :

- le régime est ouvert aux assujettis qui n'ont pas de siège d'activité économique ou d'établissement stable dans l'État membre de consommation, dans un souci d'égalité de traitement entre assujettis établis ou non dans cet État membre de consommation. L'option d'appliquer ou non le régime peut être exercée État membre par État membre ;
- compte tenu de l'éventuelle application transfrontalière du régime particulier, il sera désormais nécessaire de tenir compte d'un double seuil en ce qui concerne le chiffre d'affaires annuel de l'entreprise qui garantira que, malgré l'extension du champ d'application territorial, le régime particulier n'est accessible qu'aux véritables petites entreprises :

- un seuil national relatif au chiffre d'affaires annuel de l'entreprise déterminé par l'État membre dans lequel les opérations sont localisées pour l'application de la TVA. Ce seuil national s'appliquera indistinctement aux entreprises établies et non établies dans cet État membre. Désormais, les seuils ne sont plus fixés dans la directive TVA, mais peuvent être librement fixés par les États membres sans pour autant pouvoir dépasser 85 000 euros. Le seuil national existant pour le régime de franchise de taxe en Belgique, qui est actuellement de 25 000 euros, restera inchangé ;
- un seuil de l'Union selon lequel le chiffre d'affaires annuel total d'une entreprise souhaitant appliquer le régime de la franchise en dehors de l'État membre dans lequel se trouve son siège d'activité économique ne peut excéder 100 000 euros. Si ce seuil est dépassé, le régime de la franchise de taxe ne peut être appliqué par l'assujetti concerné que dans l'État membre où se trouve son siège d'activité économique ;
- afin d'assurer le bon fonctionnement de la franchise et de contrôler cette franchise, les obligations

de notification et de déclaration (simplifiée) des assujettis utilisant la franchise dans un État membre où ils n'ont pas établi le siège de leur activité économique sont clairement précisées.

Les assujettis qui respectent les règles du régime particulier seront ainsi exemptés de l'obligation de déposer une déclaration périodique à la TVA ainsi que de l'obligation d'être identifiés aux fins de la TVA dans les États membres autres que celui où se trouve le siège de leur activité économique et où ils appliquent la franchise. Toutefois, les États membres pourront exiger des assujettis non établis qui ne remplissent pas leurs obligations déclaratives spécifiques dans le cadre du régime particulier qu'ils remplissent les obligations générales d'identification et de déclaration prévues par la législation nationale en matière de TVA.

## **9.2. LE RÉGIME PARTICULIER POUR CERTAINES ENTREPRISES AGRICOLES**

Ce régime particulier trouve son origine dans l'art. 57, CTVA.

L'article 57, §1<sup>er</sup>, alinéa 2, CTVA définit l'exploitant agricole comme l'assujetti qui se livre à :

- l'agriculture générale, la culture maraîchère, fruitière, florale et des plantes ornementales, la production de champignons, de semences et de plants, et la viticulture ;
- l'élevage du bétail, de la volaille de basse-cour et des lapins, et l'apiculture ;
- l'exploitation de pépinières ;
- la sylviculture.

Dans le cadre de ce régime, les exploitants agricoles, pour les opérations qui relèvent de ce régime, ne sont pas soumis, sauf en ce qui concerne leurs opérations intracommunautaires, aux obligations habituelles en matière de TVA, soit les obligations en matière de facturation, de déclaration et de paiement de la taxe (voir en ce sens l'article 57, §1<sup>erbis</sup>, CTVA).

Ainsi, lorsqu'ils réalisent de telles opérations, ils ne peuvent porter en compte de la TVA sur ces opérations. Par contre, afin de compenser l'absence de droit à déduction dans le chef de ces exploitants agricoles, une compensation forfaitaire leur est versée par le client assujetti sous la forme d'un pourcentage appliqué au prix hors taxes. Ce pourcentage est, conformément à l'article 3, alinéa 2, de l'arrêté royal n° 22, du 15 septembre 1970, relatif au régime particulier applicable aux exploitants agricoles en matière de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après "l'arrêté royal n° 22"), égal à :

- 2 p.c. de la base d'imposition en ce qui concerne les livraisons de bois ;
- 6 p.c. de la base d'imposition en ce qui concerne les autres livraisons de biens et les prestations de services.

Lorsque ces opérations sont effectuées en faveur d'un assujetti tenu au dépôt des déclarations périodiques à la TVA ou en faveur d'un assujetti soumis au régime de la franchise visé à l'article 56bis, CTVA, le client doit délivrer en double exemplaire un document particulier au vendeur (l'exploitant agricole), appelé communément bordereau d'achat (l'article 4 de l'arrêté royal n° 22).

Ce bordereau d'achat doit contenir une série de mentions obligatoires (numéro d'ordre, identification des parties, date et description de l'opération, indication du prix net et du pourcentage de compensation). Ce document peut notamment permettre au client de revendiquer son droit de déduire cette compensation forfaitaire comme s'il s'agissait d'une TVA.

L'article 57, §1<sup>er</sup>, alinéa 3, CTVA énumère les opérations qui peuvent être réalisées sous ce régime particulier. Sont visées les opérations habituelles réalisées par des exploitants agricoles comme la livraison des biens produits au sein l'exploitation agricole en l'état ou qui ont subi une transformation primaire, l'exécution de services dans le cadre de contrats d'élevage ou de culture, l'entraide agricole, la livraison de biens d'investissement de l'exploitation, l'enlèvement de matière organiques à des fins d'engrais, la cession de quotas de production, etc.

L'article 57, §1<sup>er</sup>, alinéa 4, CTVA précise que ce régime n'est pas applicable lorsque les opérations susvisées constituent des ventes à distance intracommunautaires de biens effectuées dans les conditions de l'article 15, §2, CTVA.

L'article 57, §1<sup>erter</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, CTVA vise les conditions sous lesquelles un exploitant agricole peut effectuer d'autres opérations que celles visées ci-dessus sans perdre le bénéfice de ce régime.

Deux conditions sont requises :

- ces opérations sont liées de par leur nature à son activité principale d'exploitant agricole;
- le chiffre d'affaires, hors TVA, généré par ces opérations ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours et n'a pas dépassé, au cours de l'année civile qui précède, 30 p.c. du chiffre d'affaires total de l'exploitant agricole.

L'article 57, §1<sup>erter</sup>, alinéa 2, CTVA liste ces opérations que l'exploitant agricole peut effectuer dans ce cadre. Sont visés entre autres la livraison de produits de l'exploitation qui ont subi une transformation autre que primaire, l'exécution de certains travaux saisonniers, la vente d'électricité produite au sein de l'exploitation, la location d'éléments de l'exploitation agricole, les services horeca au sein de l'exploitation agricole, etc.

L'article 57, §9, CTVA indique les circonstances dans lesquelles un assujetti peut être exclu du bénéfice de ce régime particulier. C'est singulièrement le cas lorsque cet assujetti effectue d'autres opérations que celles qui sont visées (ou permises) en vertu de l'article 57, §1<sup>er</sup>, alinéa 4 et §1<sup>erbis</sup>, CTVA ou dans les cas qui entraînent des distorsions de concurrence lorsque l'exploitant agricole est étroitement lié sur les plans financier, économique et de l'organisation avec une ou plusieurs personnes, indépendantes du point de vue juridique et non soumises au présent régime particulier.

Les entreprises agricoles peuvent opter pour le régime normal de la TVA. Pour certaines entreprises agricoles (par exemple, celles qui ont la forme d'une société commerciale), le régime normal est toutefois obligatoire (voir l'article 57, §6, 1<sup>o</sup>, CTVA).

### **9.3. RÉGIMES PARTICULIERS APPLICABLES AUX SERVICES FOURNIS À DES NON-ASSUJETTIS, AUX VENTES À DISTANCE DE BIENS OU À CERTAINES LIVRAISONS DE BIENS À L'INTÉRIEUR D'UN ÉTAT MEMBRE (LE SYSTÈME OSS POUR « ONE-STOP-SHOP » OU « GUICHET UNIQUE »).**

Ces régimes particuliers trouvent leur origine dans les art. 58bis, 58ter, 58quater, 58quinquies et 58sexies, CTVA.

L'article 58ter, CTVA vise le régime particulier applicable aux services fournis à des assujettis non établis sur

le territoire de la Communauté (« régime non-UE » dans le système OSS).

L'article 58*quater*, CTVA vise le régime particulier applicable aux ventes à distance intracommunautaires de biens, aux livraisons de biens à l'intérieur d'un Etat membre effectuées par des interfaces électroniques facilitant ces livraisons et aux services fournis par des assujettis établis sur le territoire de la Communauté, mais non dans l'Etat membre de consommation (« régime UE » dans le système OSS).

L'article 58*quinquies*, CTVA vise le régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers (régime « IOSS »).

La loi du 2 avril 2021 modifiant la Code de la taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne le régime applicable aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons de biens et prestations de service a étendu les régimes particuliers prévus aux articles 58*ter* (régime non-UE) et 58*quater* (régime UE), CTVA aux ventes à distance intracommunautaire de biens et à tous les services rendus à des non-assujettis. Par ailleurs, un nouveau régime particulier applicable aux ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers a été introduit à l'article 58*quinquies*, CTVA.

#### La déclaration de TVA via le guichet unique

Tout assujetti appliquant l'un des régimes particuliers ou tout intermédiaire représentant un assujetti appliquant le régime d'importation est tenu de déposer, par voie électronique, une déclaration de TVA via le guichet unique pour chaque période d'imposition, que des livraisons de biens ou des prestations de services aient été effectuées ou non au cours de cette période.

En l'absence d'opérations dans l'Union au cours de cette période, il convient de déposer une « déclaration nulle ».

La période d'imposition désigne le trimestre civil pour le régime non-Union et le régime de l'Union, et le mois civil pour le régime d'importation.

La déclaration de TVA via le guichet unique (et le paiement qui l'accompagne) doit être déposée avant la fin du mois qui suit la période d'imposition couverte par la déclaration.

La déclaration de TVA via le guichet unique comporte les détails des opérations effectuées par l'assujetti au titre du régime à destination des clients dans chaque État membre de consommation. Pour ce qui est du régime de l'Union, les opérations sont scindées et des informations détaillées sur les livraisons de biens et les prestations de services sont fournies. L'assujetti doit énumérer les prestations de services fournies depuis l'Etat membre d'identification séparément des prestations fournies depuis des établissements stables situés dans un Etat membre autre que l'Etat membre d'identification. Les livraisons de biens relevant du régime de l'Union sont également indiquées séparément en fonction de l'Etat membre dans lequel l'expédition ou le transport des biens débute.

L'Etat membre d'identification scinde la déclaration de TVA via le guichet unique en fonction des Etats membres de consommation et transmet ces informations aux différents Etats membres de consommation ainsi que, dans le cas du régime de l'Union, à l'Etat membre/aux Etats membres d'établissement et aux Etats membres depuis lesquels les biens ont été expédiés ou transportés.

#### L'absence du droit à déduction via la déclaration

Un assujetti ne peut, dans sa déclaration de TVA via le guichet unique, déduire la TVA relative aux frais professionnels qu'il a encourus dans l'Etat membre de consommation. La TVA relative aux frais professionnels encourus dans l'Etat membre de consommation ne peut être déduite du montant des opérations déclarées via le guichet unique. Le remboursement de ces frais doit être demandé via le mécanisme de remboursement

de la TVA par voie électronique ou via la déclaration de TVA nationale si l'assujetti est immatriculé dans l'État membre de consommation (sans y être établi).

#### Quelles informations l'assujetti/l'intermédiaire doit-il conserver dans ses registres ?

Il s'agit d'informations générales, telles que l'État membre de consommation dans lequel l'opération est effectuée, le type d'opération, la date de l'opération et le montant de TVA dû, mais également d'informations plus spécifiques, telles que le détail des paiements reçus et les informations utilisées pour déterminer le lieu où le client est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle.

Ces informations doivent être communiquées sans délai par voie électronique à l'État membre d'identification ou à tout État membre de consommation, sur demande. Pour obtenir les registres tenus par un assujetti ou un intermédiaire, l'État membre de consommation doit d'abord adresser une demande à l'État membre d'identification. Cet État membre fournira des instructions sur les modalités pratiques à respecter lorsque les informations seront demandées à l'assujetti/l'intermédiaire.

Il convient de rappeler que tout refus de communiquer ces informations dans un délai d'un mois à compter de l'envoi d'un rappel de la part de l'État membre d'identification sera considéré comme une non-conformité systématique avec les règles applicables au régime et entraînera l'exclusion du régime.

L'article 58*sexies*, CTVA vise le régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation (régime « importation » en dehors du système OSS).

Lorsque, pour l'importation de biens autres que des produits soumis à accises, contenus dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 euros, le régime particulier visé à l'article 58*quinquies*, CTVA, n'est pas utilisé, la personne qui présente les biens auprès de l'Administration générale des douanes et accises pour le compte de la personne destinataire des biens peut se prévaloir du régime particulier pour la déclaration et le paiement de la taxe à l'importation, en ce qui concerne des biens expédiés ou transportés à destination de la Belgique.

La personne à laquelle les biens sont destinés est redevable de la taxe due pour l'importation.

La personne qui présente les biens auprès de l'Administration générale des douanes et accises perçoit la taxe auprès de la personne à qui les biens sont destinés et effectue le paiement de cette taxe.

## **9.4. AUTRES RÉGIMES PARTICULIERS**

Le fondement de ces régimes est repris à l'art. 58, CTVA.

Il existe des régimes spéciaux, par exemple pour les tabacs manufacturés (la TVA est perçue en même temps que l'accise (art. 58, §1<sup>er</sup>, CTVA), pour les importations de poissons, crustacés et mollusques qui sont apportés directement à la minque (perception au moment de la vente à la minque (art. 58, §2, CTVA) et pour les importations de biens expédiés par petits envois ou contenus dans les bagages des voyageurs (calcul forfaitaire (art. 58, §3, CTVA).

L'article 58, §4, CTVA vise le régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire réalisée par les assujettis revendeurs ; il s'applique aux livraisons de biens d'occasion, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité qu'ils effectuent.

On entend par assujetti-revendeur, l'assujetti qui, dans le cadre de son activité économique, achète ou affecte aux besoins de son entreprise ou importe, en vue de leur revente, des biens d'occasion, des objets d'art, de collection ou d'antiquité, que cet assujetti agisse pour son compte ou pour le compte d'autrui en vertu d'un

contrat de commission à l'achat ou à la vente.

Sont visées, les livraisons par un assujetti-revendeur des biens susvisés qui lui sont livrés à l'intérieur de la Communauté :

- par une personne non assujettie ;
- par un autre assujetti, dans la mesure où la livraison du bien par cet autre assujetti est exemptée en vertu de l'article 44, §2, 13°, CTVA ;
- par un autre assujetti, dans la mesure où la livraison du bien par cet autre assujetti bénéficie de la franchise de taxe, et porte sur un bien d'investissement ;
- par un autre assujetti-revendeur, dans la mesure où la livraison du bien par cet autre assujetti-revendeur a été soumise à la taxe conformément au présent régime particulier.

La base d'imposition est constituée par la marge bénéficiaire réalisée par l'assujetti-revendeur, diminuée du montant de la taxe afférente à la marge bénéficiaire elle-même. Cette marge bénéficiaire est égale à la différence entre le prix de vente demandé par l'assujetti-revendeur pour le bien et le prix d'achat.

Les assujettis ne sont pas autorisés à déduire de la taxe dont ils sont redevables la taxe due ou acquittée pour les biens qui leur sont ou leur seront livrés par un assujetti-revendeur, dans la mesure où la livraison de ces biens par l'assujetti-revendeur est soumise au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire.

Dans la mesure où les biens sont utilisés pour les besoins de ses livraisons soumises au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire, l'assujetti-revendeur n'est pas autorisé à déduire de la taxe dont il est redevable :

- a) la taxe due ou acquittée pour les objets d'art, de collection ou d'antiquité qu'il a lui-même importés ;
- b) la taxe due ou acquittée pour les objets d'art qui lui sont ou lui seront livrés par leur auteur ou par ses ayants droits ;
- c) la taxe due ou acquittée pour les objets d'art qui lui sont ou lui seront livrés par un assujetti autre qu'un assujetti-revendeur.

L'assujetti-revendeur ne peut pas faire apparaître séparément sur la facture qu'il émet, sur tout autre document en tenant lieu ou sur tout document rectificatif qu'il établit, la taxe afférente aux livraisons de biens qu'il soumet au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire. Ces documents doivent être complétés de la mention suivante : « Régime particulier – Biens d'occasion » ou « Régime particulier – Objets d'art » ou « Régime particulier – Objets de collection et d'antiquité ».

Pour les livraisons intracommunautaires soumises au régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire, le lieu de la livraison est réputé se situer à l'endroit où commence l'expédition ou le transport.

Par conséquent, la taxation de la livraison intracommunautaire se fait dans l'Etat membre de départ et il y a exemption de l'acquisition intracommunautaire dans l'Etat membre d'arrivée.

Une livraison intracommunautaire d'un moyen de transport d'occasion suit le même traitement qu'une livraison interne : lors de la livraison intracommunautaire du moyen de transport d'occasion sous le régime particulier, le prix obtenu est incorporé à toutes les autres ventes au régime de la marge bénéficiaire pour dégager la marge brute. C'est donc bien la TVA belge qui doit s'appliquer. La livraison intracommunautaire n'est pas exemptée par l'article 39bis, CTVA et cette opération ne doit pas être renseignée dans le listing intracommunautaire trimestriel.

En outre, certains assujettis dans certains secteurs peuvent, dans des conditions bien définies, être dispensés d'obligations spécifiques en matière de TVA : comptabilité, dépôt des déclarations et paiement de la TVA au Trésor. Cependant, elles doivent également renoncer au droit à la déduction de la TVA, payée à leurs fournisseurs. Il s'agit ici notamment de certaines entreprises de navigation intérieure, des dépositaires de blanchisseries, teintureries et nettoyages à sec et quelques autres entreprises.

Enfin, une dispense de l'immatriculation à la TVA est encore octroyée pour un nombre très limité d'activités, notamment pour certains correspondants de presse indépendants.

## 9.5. LA DÉCLARATION SPÉCIALE À LA TVA

Une **déclaration spéciale à la TVA** doit être déposée par les assujettis qui ne déposent pas de déclarations périodiques à la TVA et qui :

- réalisent certaines acquisitions intracommunautaires (par exemple, acquisitions de moyens de transport neufs, acquisitions d'autres biens pour plus de 11.200 euros (hors TVA) par an ou s'ils choisissent de soumettre à la TVA en Belgique toutes les acquisitions de ces derniers biens) ;
- acquièrent certains services qui sont censés avoir lieu en Belgique et qui sont fournis par des prestataires de services qui ne sont pas établis en Belgique, par exemple la publicité, le travail intellectuel de certains conseillers, la mise à disposition de personnel, la location de biens meubles corporels (sauf les moyens de transport), etc.

Pour les opérations susmentionnées (principalement les acquisitions intracommunautaires de biens), elle doit également être déposée par les personnes morales non assujetties (par exemple, l'Etat, les communes, les autorités publiques).

Avant d'exécuter ces opérations, les intéressés doivent en informer l'administration en charge de la TVA conformément à certaines modalités. Ils reçoivent un numéro d'identification à la TVA et déposent chaque trimestre, pour autant qu'ils aient effectué des opérations visées (acquisitions), la déclaration spéciale à la TVA susmentionnée, au plus tard le vingtième jour du mois suivant le trimestre civil au cours duquel la TVA devient exigible. Cette déclaration spéciale peut également être déposée par voie électronique.

## 10. LA FACTURATION ELECTRONIQUE

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, la loi du 6 février 2024 modifiant le Code de la taxe sur la valeur ajoutée et le Code des impôts sur les revenus 1992 en ce qui concerne l'introduction de l'obligation de facturation électronique a instauré une obligation généralisée d'émettre des factures électroniques structurées entre assujettis.

Le principe de la facturation électronique consiste en ce que l'établissement, l'émission (l'envoi), la transmission, la réception et le traitement d'une facture soient entièrement automatisés. De telles factures sont qualifiées de "factures électroniques structurées" dans le cadre de la "facturation électronique au sens strict", lorsque ces factures sont lisibles au moyen d'une technologie et peuvent être traitées automatiquement et numériquement par le destinataire.

Cette obligation spécifique n'existe que pour certaines opérations entre assujettis ("B2B" ou "business-to-business).

L'obligation d'émettre des factures électroniques structurées ne s'appliquera pas en ce qui concerne

l'obligation de facturation aux autorités publiques qui n'ont pas le statut d'assujetti ("B2G" ou "business-to-government").

L'obligation d'émettre des factures électroniques structurées ne s'appliquera pas non plus à la fourniture de biens ou de services à des personnes physiques pour leur usage privé ("B2C" ou "business-to-consumer"), alors même que celle-ci serait soumise à une obligation de facturation de principe en vertu de l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal n° 1.

L'assujetti destinataire de la facture n'aura plus, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2026, la possibilité de refuser ces factures électroniques structurées, contrairement à aujourd'hui.

## CHAPITRE X

# LES DROITS D'ENREGISTREMENT, D'HYPOTHEQUE ET DE GREFFE ET L'IMPÔT D'ENREGISTREMENT

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

#### **Situation le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et en 2020**

- En ce qui concerne la Région wallonne : suppression de la réduction du taux du droit d'enregistrement à 6 % pour certaines ventes en rente portant sur l'habitation qui servira de résidence principale (depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020).
- En ce qui concerne la Région flamande : les conditions d'obtention et de maintien du taux réduit du droit de vente de 6 % pour l'achat d'une habitation familiale unique et propre qui servira de résidence principale sont légèrement modifiées. Désormais, la période maximale pour se domicilier dans le bien acheté sera portée de 2 à 3 ans à partir de la date de l'acte authentique d'achat (depuis le 1<sup>er</sup> juin 2020).
- Désormais, les actes notariés passés à l'étranger qui donnent droit à une donation entre vifs de biens mobiliers par un résident national seront également soumis à l'obligation d'enregistrement (disposition fédérale). Cette obligation d'enregistrement ne dit rien en soi sur la « taxabilité » de ces transactions, car il s'agit d'une matière régionale (depuis le 15 décembre 2020).

#### **Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2021 (en ce qui concerne la Région flamande)**

Le champ d'application du taux réduit de 5 % lors de l'achat d'une maison unifamiliale et d'une maison individuelle qui servira de résidence principale et qui fera l'objet d'une rénovation énergétique radicale est élargi. Désormais, ce taux n'est pas seulement applicable en cas de rénovation énergétique radicale, mais aussi en cas de reconstruction partielle ou totale ou après démolition partielle ou totale.

- Introduction d'une exonération des droits de donation en Région flamande pour les donations de biens immobiliers qui seront utilisés exclusivement pour l'enseignement, et ce, à partir du 25 avril 2021.
- En Région flamande, depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2021, le taux du droit de donation sera réduit de 5,5 % à 0% pour les donations aux administrations publiques et à la plupart des associations sans but lucratif. Cette mesure est introduite principalement en raison du fait que la technique de planification fiscale du leg en duo, où « l'organisation caritative » payait les droits de succession des bénéficiaires finaux, a été rendue impossible.

#### **Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2022 (en ce qui concerne la Région flamande)**

- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, le taux pour l'achat d'une maison individuelle occupée par le propriétaire sera réduit de 6 % à 3 % si les conditions sont remplies. Le taux pour l'achat d'une habitation individuelle occupée par le propriétaire qui fait l'objet d'une rénovation énergétique radicale (IER) sera réduit de 5 % à 1 %. En plus des conditions applicables à l'achat d'une maison individuelle, l'acheteur doit s'engager à réaliser des travaux de rénovation énergétique « radicaux » dans les 6 ans suivant la signature de l'acte notarié.
- Il s'agit de travaux radicaux (isolation de la toiture, pose de vitrages à haut rendement, isolation d'au moins 75 % de l'enveloppe extérieure de la maison, remplacement du système de chauffage ou de refroidissement combiné à une technologie d'énergie renouvelable telle que des panneaux solaires).

- Pour les acquéreurs qui s'engagent à démolir et reconstruire totalement ou partiellement (SLOHER) et donc pas pour les acquéreurs qui s'engagent uniquement à réaliser des travaux de rénovation énergétique radicaux (IER), depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, il suffit que le bien acheté ait été une habitation pendant la période de cinq ans précédant la date de l'acte authentique d'achat. Cela doit être prouvé par le fait qu'il y a eu une inscription au registre de la population ou des étrangers à l'adresse du bien acheté, au cours de ladite période de cinq ans.
- Les réductions de taux susmentionnées sont accompagnées d'une suppression progressive du régime fiscalement favorable de la reportabilité depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022. Pendant une période transitoire allant du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2023, les acheteurs pouvaient encore utiliser le mécanisme de reportabilité sous forme d'imputation à condition que l'acte authentique d'achat de la première habitation (A1) ait été passé avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et que l'acte authentique d'achat de la nouvelle habitation (A2) ait été passé au plus tard le 31 décembre 2023.
- Une combinaison entre la reportabilité et les taux de 3 % (art. 2.9.4.2.11, § 1<sup>er</sup>, alinéa premier, CFF-VCF) et de 1 % (art. 2.9.4.2.12, § 1<sup>er</sup>, alinéa premier, CFF) est exclue. Toutefois, pendant la période de transition, les acquéreurs avaient la possibilité d'appliquer les (anciens) taux de 6 % ou de 5 % en combinaison avec la reportabilité.
- Pour les contrats d'achat conclus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022, le taux général est passé de 10 % à 12 %.
- Pour les actes authentiques d'achat passés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022, un délai de deux ans pour aliéner le bien immobilier empêchant lors de l'achat d'une habitation propre et unique s'applique. Ce délai a été porté à trois ans à partir du 30 décembre 2022 pour l'aliénation des biens immobiliers empêchant lors de l'achat d'une habitation propre et unique qui subira une rénovation énergétique (ceci également pour l'habitation propre et unique qui est un monument classé).
- À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022, un taux spécial de 10 % existe toujours, ayant toutefois un champ d'application très restrictif. Ce taux n'est valable que pour l'achat de biens immobiliers non bâtis ou de biens naturels avec un plan de gestion de la nature de type deux ou trois.
- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, la réduction de droits supplémentaire pour une habitation propre et unique «modeste» a été alignée sur les nouveaux taux réduits de 3 % (2.800 euros) et 1 % (960 euros). Les montants limites de 200.000 et 220.000 euros ont été portés respectivement à 220.000 et 240.000 euros.

### **Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2023**

- Le champ d'application du taux de 10 % pour l'achat d'immeubles ruraux non bâtis a été limité à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2023 à l'achat de biens immobiliers non bâtis destiné à l'agriculture.

### **Situation au 1<sup>er</sup> janvier 2024**

### **En Région flamande**

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024, le régime de reportabilité s'éteindra complètement. Depuis 2024, le régime favorable ne peut être bénéficié que par voie de restitution (à la suite de l'aliénation du premier logement qui pourra intervenir après le 31 décembre 2023) à condition que l'acte authentique d'acquisition du premier logement ait été établi avant le 1<sup>er</sup> janvier 2022 et que l'acte authentique d'acquisition du nouveau logement ait été établi au plus tard le 31 décembre 2023.

Ces droits sont établis et régis dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (C. Enreg.) et ses arrêtés d'exécution.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015, la Région flamande assure également le service de certains droits d'enregistrement. La

dénomination générique de ceux-ci a été modifiée en « impôt d'enregistrement » (il s'agit de l'**impôt de donation**, du **droit de vente**, du **droit de partage** et du **droit sur la constitution d'hypothèque**). L'impôt d'enregistrement est établi et régi dans le Code flamand de la fiscalité (C.F.F.; « Vlaamse Codex Fiscaliteit »).(VCF).

## En Région de Bruxelles-Capitale

Depuis le 1<sup>er</sup> avril 2023, un nouveau régime de droits d'enregistrement s'applique pour l'achat d'une habitation en région bruxelloise :

- Augmentation du montant de l'abattement de 175.000 euros à 200.000 euros [et de 87.500 euros à 100.000 euros pour les terrains à bâtir] ;
- Augmentation du plafond de l'abattement (prix de vente de l'immeuble à partir duquel l'acquéreur ne peut plus bénéficier de l'abattement) de 500.000 euros à 600.000 euros [et de 250.000 euros à 300.000 euros pour les terrains à bâtir] ;
- Augmentation du délai de domiciliation dans le bien acquis avec abattement de 2 à 3 ans ;
- Assouplissement des conséquences du non-respect du délai de maintien de la résidence principale de 5 ans dans le bien acquis avec abattement : le remboursement de l'avantage fiscal dû par le redevable est proratisé, afin de le réduire à concurrence des années non écoulées (uniquement si le non-respect de la condition de maintien survient à partir du 1<sup>er</sup> avril 2023).

De plus, en cas d'amélioration de la performance énergétique de l'immeuble acquis d'au moins deux classes PEB dans un délai de 5 ans, un abattement complémentaire de 25.000 euros pour chaque saut de classe énergétique peut être appliqué. Cet abattement ne trouvera à s'appliquer que dans les cas où l'abattement principal s'applique aussi. Étant donné que de tels travaux de rénovations peuvent prendre du temps, le délai pour fixer sa résidence dans le bien acquis passe de trois à cinq ans.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, la notion de « partenaire » est élargie en matière de droits de donation en Région de Bruxelles-Capitale. Désormais, les conjoints et les partenaires cohabitants légaux ne seront plus les seuls à pouvoir bénéficier des taux réduits des droits de donation, tels qu'ils sont d'application en ligne directe. Sont désormais considérés comme partenaires : toute personne qui, au moment de la donation, cohabite avec le donneur de façon ininterrompue et forme avec lui un ménage commun depuis au moins un an ou, pour l'application des articles 140/1 à 140/3 (donations d'entreprises), trois ans.

## En région wallonne

En région wallonne, depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2023, le régime d'abattement des droits d'enregistrement sur les acquisitions immobilières est adapté en ce sens que le montant accordé varie en fonction du montant de la base imposable. Les conditions d'obtention de l'abattement (par exemple le remplacement d'une habitation unique en pleine propriété à usage de résidence principale de l'acquéreur) ne seront pas modifiées. Le régime analogue pour l'achat d'un terrain à bâtir ou d'une habitation en construction ou en projet sera également modifié selon le même principe. Voir :

<https://www.wallonie.be/fr/actualites/acces-la-propriete-doublement-de-labattement-fiscal>

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, les droits d'enregistrement sur les contrats établissant les droits d'emphytéose et de construction et leur transmission sont portés de 2 % à 5 %. sauf pour l'établissement de ces droits en faveur des associations sans but lucratif pour lesquelles le taux réduit de 0,50 % continue à s'appliquer.

*Ces droits sont établis et régis par le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (C. Enreg.), et par les arrêtés d'exécution dudit Code.*

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/navigation/098e3428-66e6-4607-8053-41220fad356f,db297493-bb6a-4a3d-9d50-616dcf007c65,f9bf9a6d-64d5-4f33-b744-7242546ac840,07ba5e72-ef58-49bf-a9c2-3ce7c0585781>

## 1. LOCALISATION POUR LE DROIT APPLICABLE EN MATIÈRE DE DROIT D'ENREGISTREMENT

### 1.1. LES DONATIONS

En cas de donation entre vifs de biens mobiliers et immobiliers faite par un habitant du Royaume : les droits de donation sont localisés à l'endroit où le donneur a son domicile fiscal au moment de la donation. Si le domicile fiscal du donneur était établi à plusieurs endroits en Belgique au cours des cinq ans précédent la donation, les droits sont localisés à l'endroit en Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps au cours de ladite période (art. 5, §2, 8°, 1<sup>er</sup> tiret, L.S.F. 16 janvier 1989).

Si la donation est faite par un non-habitant du Royaume (art. 5, §2, 8°, 2<sup>e</sup> tiret, L.S.F. du 16 janvier 1989) :

- pour les donations immobilières, les droits sont localisés à l'endroit où est situé l'immeuble ;
- pour les donations de biens meubles, les droits sont localisés à l'endroit où le donataire a son domicile fiscal en Belgique au moment de la donation. Si le domicile fiscal du donneur était établi à plusieurs endroits en Belgique au cours des cinq ans précédent la donation, les droits sont localisés à l'endroit en Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps au cours de ladite période. À défaut de domicile fiscal belge, on se réfère à la région dans laquelle l'acte sera soumis à la formalité.

### 1.2. LES TRANSMISSIONS À TITRE ONÉREUX

Les transmissions à titre onéreux de biens immeubles sis en Belgique sont localisées à l'endroit où le bien immeuble est situé (sauf apport en société autre qu'une habitation). **En cas d'échange**, si les biens immeubles sont situés dans plusieurs régions, l'impôt est localisé dans la région à laquelle appartient le bureau de perception dans le ressort duquel se trouve la partie des biens qui présente le revenu cadastral fédéral le plus élevé (art. 5, §2, 6°, L.S.F., 16 janvier 1989).

### 1.3. CONSTITUTION D'UNE HYPOTHÈQUE

Les droits d'enregistrement sur la constitution d'une hypothèque sur un bien immeuble situé en Belgique sont localisés à l'endroit où le bien immeuble est situé. Si, dans un même acte, des biens immeubles sont situés dans plus d'une région, les droits sont localisés dans la région à laquelle appartient le bureau de perception dans le ressort duquel se trouve la partie des biens qui présente le revenu cadastral fédéral le plus élevé (art. 5, §2, 7°, 1<sup>er</sup> tiret, L.S.F.)

## **1.4. LES PARTAGES DE BIENS IMMEUBLES**

Les droits d'enregistrement sur les partages partiels ou totaux de biens immeubles situés en Belgique, les cessions à titre onéreux, entre copropriétaires, de parties indivises de tels biens, et les conversions prévues aux articles 4.61 et 4.62 du nouveau Code civil (anciens articles 745quater et 745quinquies), même s'il n'y a pas indivision, sont localisés à l'endroit où le bien immeuble est situé (art. 5, §2, 7, 2<sup>e</sup> tiret, L.S.F.).

## **2. LES DROITS D'ENREGISTREMENT ET L'IMPÔT D'ENREGISTREMENT**

Les droits d'enregistrement (ainsi que l'impôt d'enregistrement en Région flamande) sont en principe perçus à l'occasion de l'enregistrement d'un acte ou d'un écrit, c'est-à-dire lors de la formalité qui consiste dans la copie, l'analyse ou la mention de cet acte ou de cet écrit dans un registre destiné à cet effet de l'Administration générale de la Documentation patrimoniale ou sur tout autre support déterminé par AR (art. 1<sup>er</sup>, C. Enreg.).

Sont obligatoirement enregistrables, notamment (art. 19, C. Enreg.) :

- les actes de notaires belges ;
- les exploits et procès-verbaux des huissiers de justice belges autres que les protêts ;
- les arrêts et jugements des cours et tribunaux belges soumis au droit de condamnation ou qui contiennent des dispositions assujetties au droit proportionnel de transmission à titre onéreux ;
- les actes sous seing privé ou les actes notariés translatifs ou déclaratifs de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique, ou portant bail, sous-bail ou cession de bail de tels biens ;
- les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels dressés en Belgique ;
- les actes sous seing privé et les actes notariés passés à l'étranger contenant l'apport de biens meubles ou immeubles à des sociétés belges possédant la personnalité juridique ;
- les actes notariés passés à l'étranger et faisant titre d'une donation mobilière entre vifs par un habitant du Royaume.

Le Roi peut dispenser de la formalité de l'enregistrement certaines catégories d'actes de notaire ou d'huissier de justice, sans que cette dispense n'entraîne exemption des droits applicables à ces actes (art. 8bis, C. Enreg.). Certains exploits et procès-verbaux des huissiers de justice belges sont ainsi dispensés.

Il y a également obligation de présenter une déclaration à la formalité de l'enregistrement pour un certain nombre de conventions pour lesquelles il n'existe pas d'écrit, notamment pour les conventions translatives ou déclaratives de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique et pour celles relatives à l'apport de biens dans une société belge possédant la personnalité juridique.

Il y a trois types de droits d'enregistrement : les droits proportionnels, les droits fixes spécifiques et le droit fixe général (art. 10, C. Enreg.).

En Région flamande, certains droits portent un autre nom. Il s'agit de l'impôt de donation, du droit de vente, du droit de partage et du droit sur la constitution d'hypothèque. Ces quatre impôts sont regroupés sous l'appellation « *impôt d'enregistrement* ».

Pour certaines opérations (par exemple, certains actes concernant les biens immeubles exclusivement destinés à l'enseignement, les actes portant bail, sous-bail ou cession de bail d'immeubles ou de parties d'immeubles situés en Belgique, affectés exclusivement au logement d'une famille ou d'une personne seule), l'enregistrement est gratuit (art. 161, C. Enreg.).

En principe, les droits d'enregistrement sont payés avant l'enregistrement de l'acte au bureau d'enregistrement compétent. C'est le principe du paiement préalable. Aucun acte n'est enregistré tant que les droits d'enregistrement n'ont pas été acquittés, à l'exception des arrêts et jugements des Cours et Tribunaux dans la mesure où ils sont obligatoirement enregistrables.

En Région flamande, le redevable doit s'acquitter de l'impôt d'enregistrement immédiatement après la transmission de l'avertissement-extrait de rôle.

## 2.1. LES DROITS D'ENREGISTREMENT PROPORTIONNELS

Ces droits s'élèvent à un pourcentage de la base de perception.

### 2.1.1. *Vente de biens immeubles*

En matière de vente, échange ou toute autre convention à titre onéreux, relatifs à la cession de propriété ou d'usufruit d'immeubles situés en Belgique, un droit d'enregistrement est prélevé, en principe, sur la **valeur conventionnelle** des biens. Toutefois, la base imposable ne peut être inférieure à la valeur vénale du bien au jour de la convention.

Des règles différentes s'appliquent toutefois selon la région ; elles sont décrites ci-dessous.

#### 2.1.1.1. Région flamande

En *Région flamande*, un **droit de vente de 12 %** est prélevé sur les actes précités (cf. art. 2.9.4.1.1, C.F.F.). Il existe un régime de reportabilité exposé in fine et des taux réduits dont la liste suit :

- Dans la majorité des cas toutefois, ce droit de vente s'élève à **3 %** pour les contrats d'acquisition pure, aux termes desquels une ou plusieurs personnes physiques acquièrent ensemble et simultanément la totalité en pleine propriété d'un immeuble affecté ou destiné à l'habitation en vue d'y établir leur résidence principale. Pour bénéficier de ce taux, un certain nombre de conditions supplémentaires doivent être remplies. Certaines de ces conditions stipulent que l'on ne peut pas être plein propriétaire à 100 % d'une autre habitation ou d'un autre terrain à bâtir et que l'on s'inscrive dans le registre de la population ou dans le registre des étrangers à l'adresse de l'habitation acquise dans les trois ans suivant la date de l'acte d'acquisition authentique (cf. art. 2.9.4.2.11, C.F.F.)
- Ce droit est réduit à **1 %** si l'habitation acquise est appelée à subir à une rénovation énergétique radicale, ou en cas de reconstruction partielle après démolition de l'habitation. Pour bénéficier de ce taux, un certain nombre de conditions supplémentaires doivent être remplies. Un certificat de performance énergétique construction (tel que visé à l'article 1.1.3, 47° du décret énergie du 8 mai 2009) doit ainsi être obtenu dans un délai de six ans à partir de la date de l'acte d'acquisition authentique, duquel il ressort que les travaux effectués portent sur une telle rénovation énergétique radicale suite à une reconstruction partielle ou totale suite à une démolition partielle ou totale et que les conditions du PEB ont été satisfaites. Par ailleurs, l'inscription dans le registre de la population ou dans le registre des étrangers à l'adresse de l'habitation acquise doit se faire dans les cinq ans suivant

la date de l'acte d'acquisition authentique (cf. art. 2.9.4.2.12., C.F.F.).

- Le droit de vente est aussi fixé à **7 %** pour les contrats d'acquisition pure, par une ou plusieurs personnes physiques, ensemble et simultanément, de la totalité en pleine propriété d'une habitation en vue de la mettre en location à une agence immobilière sociale agréée et moyennant le respect d'une série de conditions (cf. art. 2.9.4.2.13, C.F.F.).
- Si le taux de **3 %** ou **1 %** est d'application pour l'acquisition d'une habitation comme résidence principale, une réduction des droits de respectivement 2.800 ou 960 euros, est accordée, à condition que la base imposable totale n'excède pas 220.000 euros (ou 240.000 euros pour les habitations situées dans les villes noyaux et les communes de la périphérie flamande de Bruxelles ; cf. aussi l'art. 2.9.5.0.5, du C.F.F.).
- Enfin, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, il existe toujours un taux spécial de 10 % dans le droit de vente, qui a toutefois un champ d'application très restrictif. Ce taux n'est valable que pour l'acquisition de biens immobiliers non bâtis qui sont soit exclusivement et entièrement utilisés pour l'agriculture et entièrement situés dans des zones agricoles, soit pour lesquels un plan de gestion de la nature de type 2 ou 3 a été conclu et approuvé par l'administration flamande.
- Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, en ce qui concerne les « immeubles ruraux non bâtis », afin d'exclure les utilisations agricoles non conformes, ils sont limités aux « biens immobiliers ruraux non bâtis qui sont exclusivement et entièrement en zone d'agriculture ou qui sont exclusivement et entièrement situés dans la catégorie de la désignation de la zone agricole ou d'une sous-catégorie de la désignation de la zone agricole ».
- Si un associé acquiert un bien immobilier de sa société, cette acquisition est imposée du droit de vente (art. 2.9.1.0.4. et 2.9.1.0.5, C.F.F.). Il y a cependant une exception en ce qui concerne l'acquisition résultant d'une société en nom collectif, une société en commandite, une société privée ou une société coopérative. Si les biens immobiliers concernés et l'associé acquéreur sont??dans l'une des deux situations suivantes, l'acquisition est imposée selon sa nature de droit commun :

- 1° des immeubles apportés à la société, lorsqu'ils sont acquis par la personne qui a effectué l'apport ;
- 2° des immeubles acquis par la société avec paiement du droit de vente, lorsqu'il est établi que l'associé qui devient propriétaire de ces immeubles faisait partie de la société au jour de l'acquisition par ce dernier.

Cela signifie que soit le droit de vente est dû, s'il s'agit d'un transfert à titre onéreux, soit le droit de partage, s'il s'agit d'un partage ou d'un abandon de parties indivises, soit aucun droit d'enregistrement flamand n'est dû si le bien est acquis de plein droit.

L'imposition a lieu en principe immédiatement, c-à-d au moment où l'associé acquiert le bien immobilier.

Pour l'acquisition résultant d'une société en nom collectif, une société en commandite, une société privée ou une société coopérative, une exception est prévue à la perception immédiate (le régime dit provisoire) lorsque l'acquisition de l'immeuble est réalisée par l'ensemble des associés, en lien avec leur participation, dans le cadre de la liquidation totale ou partielle de la société ou dans le cas où la rente en nature qui est imputée au niveau comptable dans la rubrique du passif des capitaux propres « apport disponible et/ou indisponible » pendant l'existence de la société. Le régime transitoire implique donc que tous les associés acquièrent ensemble le bien en indivision. Aucun impôt

d'enregistrement n'est alors dû à ce moment-là.

La perception de l'impôt d'enregistrement est reportée jusqu'à ce que les associés parviennent à un accord quant à l'attribution du bien immobilier. À cette occasion, un droit de partage est dû si l'associé acquéreur bénéficie des exceptions susmentionnées. Dans le cas contraire, un droit de vente est exigible.

Enfin, il existe aussi en Région flamande, un régime de « **reportabilité** » des droits de vente payés précédemment. Lorsqu'une personne physique vend ou partage sa précédente résidence principale et achète dans les deux ans une nouvelle habitation ou un terrain à bâtir pour y établir sa nouvelle résidence principale (et ce, dans les deux ans dans le cas d'une habitation ou dans les cinq ans dans le cas d'un terrain à bâtir), elle peut, sous certaines conditions et dans certaines limites, déduire (= imputer sur) les droits de vente qu'elle a payés lors de l'achat de sa précédente habitation principale, de ceux qu'elle doit pour l'achat du bien immeuble destiné à sa nouvelle résidence principale. On parle de « reportabilité » sous la forme d'imputation (voir e.a. les art. 2.9.5.0.1 à 2.9.5.0.3, C.F.F.).

Par ailleurs, il existe également la reportabilité sous la forme de restitution. Cette forme de reportabilité peut être demandée lorsque la personne physique vend ou partage sa précédente résidence principale seulement après l'achat de l'habitation ou du terrain à bâtir destiné à sa nouvelle résidence principale. Cette vente ou ce partage doit avoir lieu dans les deux ans qui suivent l'achat de l'habitation ou dans les cinq ans de l'achat du terrain à bâtir destiné à la nouvelle résidence principale (voir notamment l'art. 3.6.0.0.6, C.F.F.). Les deux formes de reportabilité procurent le même avantage fiscal (maximum 13.000 euros).

Le régime fiscal favorable de la reportabilité s'éteint progressivement depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022. Pendant une période transitoire allant du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2023, les acheteurs pouvaient encore utiliser le mécanisme de reportabilité sous forme d'imputation à condition que l'acte authentique d'achat du premier logement (A1) ait été passé avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020 et que l'acte authentique d'achat du nouveau logement (A2) ait été passé au plus tard le 31 décembre 2023. Le système disparaît totalement à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024.

Comme la reportabilité s'applique en réponse au dernier élément de la transaction, il est encore possible de bénéficier de la reportabilité sous forme de restitution pendant un certain temps après la période de transition, puisque la cession de l'ancienne résidence principale (V1) peut avoir lieu après le 31 décembre 2023.

### **2.1.1.2. Région wallonne**

En *Région wallonne*, sont exclues de la base imposable, les charges consistant en études relatives aux frais d'investigation sur les terrains pollués ou potentiellement pollués et en actes et travaux d'assainissement du sol.

Le droit d'enregistrement s'élève à **12,5 %** (art. 44, al.1<sup>er</sup>, C. Enreg.) avec un montant minimum de droit fixe de 50 euros (art. 11, C. Enreg.) ;

En ce qui concerne les ventes, la base imposable est réduite d'un abattement en cas d'acquisition à titre onéreux, par une ou plusieurs personnes physiques, de la totalité en pleine propriété d'un immeuble affecté ou destiné en tout ou en partie à l'habitation en vue d'y établir leur résidence principale.

De plus, pour bénéficier de cet abattement aux conditions de fond suivantes :

- de possession d'un immeuble destiné à l'habitation.
- Cet abattement est déterminé comme suit : Condition relative à la qualité de l'acheteur (personnes

physiques) ;

- Condition relative à l'objet de l'achat (totalité en pleine propriété d'un immeuble affecté ou destiné à la résidence principale) ;
- Condition relative à la nature de l'acte juridique (achat pur) ;
- Condition relative à l'intention des acheteurs (établissement de la résidence principale dans le bien immobilier acheté) ;
- Condition de maintien de la résidence principale dans le bien acheté ;
- Condition / règle d'exclusion en cas de possession d'un immeuble destiné à l'habitation.

Cet abattement est déterminé comme suit :

Lorsque la base imposable est supérieure ou égale à 500.000 euros, l'abattement est égal à 20.000 euros.

Lorsque la base imposable est comprise entre 350.000 et 500.000 euros, l'abattement est égal à 40.000 euros - (20.000 euros x (base imposable - 350.000)/150.000).

Lorsque la base imposable est inférieure ou égale à 350.000 euros, l'abattement est égal à 40.000 euros.

Cet abattement s'applique également en cas d'acquisition d'un terrain à bâtir ou d'une habitation en construction ou sur plan (cf. art. 46bis, § 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, Code Enreg. en Région wallonne).

Dans ce cas, le régime d'abattement susmentionné s'applique sous une forme modifiée, qui consiste à diviser par deux tous les montants limites mais à laisser inchangés les montants d'abattement réels.

Est ici considérée comme « résidence principale », sauf preuve contraire, l'adresse à laquelle les acquéreurs sont inscrits dans le registre de la population ou le registre des étrangers. Est également considéré comme « terrain à bâtir », le terrain sur lequel est érigée une construction que l'acquéreur prévoit de démolir pour y reconstruire sa résidence principale (cf. art. 46bis, §1<sup>er</sup>, alinéa 3, C. Enreg., Région wallonne).

Pour les ventes de certaines petites propriétés rurales et d'habitations modestes, il existe un droit réduit de 5 ou **6 %**.

Le droit de 6 % pour les habitations modestes et les petites propriétés rurales est toutefois réduit à 5 % si, dans le cadre de la vente, un crédit hypothécaire est consenti à l'acquéreur par la Société wallonne du Crédit social, les Guichets du Crédit social ou le Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie.

Dans les cas où cette réduction à 5 % ne s'applique pas, la base imposable qui entre en ligne de compte pour le taux de 6 % est limitée pour l'année 2024 à : 203.152,55 euros pour les immeubles existant en zone de pression immobilière, à 190.455,50 euros pour les immeubles existant hors zone de pression immobilière. Pour les immeubles neufs, la partie maximale de la base imposable soumise au taux de 5 ou 6 % s'élève à 280.217,47 euros (pression) ou 267.607,71 euros (sans pression).

En cas d'acquisition d'un terrain destiné à la construction d'une maison d'habitation (article 57, C. Enreg.), le bénéfice du taux réduit à 6 % ou à 5 % (si la construction est financée par un prêt social) applicable uniquement sur la valeur du terrain est accordé si la valeur vénale de la totalité de l'immeuble construit (terrain non compris) telle qu'évaluée à la date d'acquisition du terrain, ne dépasse pas, en 2024, 280.217,47 euros si l'immeuble est situé dans la zone de pression immobilière ou 267.607,71 euros si l'immeuble est situé en dehors de cette zone (article 57bis, C. Enreg.). Ces montants sont indexés chaque année et la liste des communes faisant partie de la zone de pression immobilière est mise à jour chaque année.

Le solde de la base imposable est soumis au taux normal de 12,5 %.

### **2.1.1.3. En Région de Bruxelles-Capitale**

Dans la Région de Bruxelles-Capitale, le taux du droit d'enregistrement s'élève à **12,5 %** (art. 44, C. Enreg. Bxl). La base imposable est, **sous certaines conditions**, réduite de 200.000 euros pour l'achat par une personne physique d'un bien immeuble destiné à sa résidence principale, et ce, pour autant que la base imposable n'excède pas 600.000 euros. Lors de l'achat d'un terrain à bâtir, la base imposable est, **sous certaines conditions**, réduite de maximum 100.000 euros. Cette réduction n'est applicable que si la base imposable ne dépasse pas 300.000 euros (art. 46bis, C. Enreg. Bxl)

La réduction susmentionnée de la base imposable d'une habitation destinée à être utilisée comme résidence principale est augmentée de 25 000 euros par amélioration de classe énergétique réalisée pour le bien, à condition qu'au moins deux classes énergétiques soient améliorées et ce, dans les cinq ans suivant l'enregistrement de l'acte d'achat (art. 46, C. Enreg. Bxl).

Dans les trois régions, d'autres taux peuvent également être appliqués pour certaines ventes et sous certaines conditions.

### **2.1.2. Vente publique de biens meubles corporels**

La vente publique de biens meubles corporels est assujettie à un droit de **5 %** (art. 77, C. Enreg.) calculé sur le prix et les charges.

### **2.1.3. Baux de biens immeubles**

**En principe**, le droit est fixé à **0,2 %** (art. 83, al. 1<sup>er</sup>, 1, °C. Enreg.) pour les baux, sous-baux et cessions de baux de biens immeubles (ou parties d'immeubles) situés en Belgique et quelques autres opérations y assimilées. Ce droit est perçu sur la base du montant cumulé des loyers et des charges.

S'il s'agit de baux, sous-baux et cessions de baux d'immeubles (ou parties d'immeubles) situés en Belgique et affectés exclusivement au logement d'une famille ou d'une personne seule, les contrats sont enregistrés gratuitement (art. 161, 12 °, a, C. Enreg.).

Toutefois, le taux pour les baux de chasse et de pêche est de 1,5 % (art. 83, al. 1<sup>er</sup>, 2, °C. Enreg.). Pour les contrats constitutifs de droits d'emphytéose ou de superficie et leurs cessions, le taux est de 5 % excepté lorsque la constitution ou la cession du droit est consentie à une association sans but lucratif ou une personne morale analogue, auquel cas le taux est fixé à 0,5 % (art. 83, alinéa 1<sup>er</sup>, 3, °C. Enreg.).

### **2.1.4. Constitution d'hypothèque**

La constitution d'hypothèque sur un bien immeuble situé en Belgique est assujettie à un droit (en Région flamande : "droit sur la constitution d'hypothèque") de 1 % (art. 87, C. Enreg.) calculé sur le montant garanti par l'hypothèque.

Pour la constitution d'une hypothèque sur un navire fluvial qui n'est **pas** destiné par nature au transport maritime, un taux de 0,5 % (art. 88, C. Enreg.) est applicable. La constitution d'hypothèque sur un navire destiné au transport par mer n'est pas assujettie à un droit.

En *Région wallonne*, le droit est réduit à **0 %** si l'hypothèque garantit un Eco-prêt consenti par la « Société wallonne du Crédit social », les « Guichets du Crédit social » ou le « Fonds du Logement des Familles nombreuses de Wallonie ».

## **2.1.5. Les partages de biens immeubles**

En *Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale*, un droit de **1 %** est prélevé sur :

- 1° les partages, partiels ou totaux, de biens immeubles ;
- 2° les cessions à titre onéreux, entre copropriétaires, de parts indivises dans des biens immeubles ; et
- 3° certaines conversions de droits sur des biens immeubles (art. 109, C. Enreg.), tel qu'appliable en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale).

En *Région flamande*, un droit de partage de **2,5 %** est prélevé sur les opérations précitées (voir notamment art. 2.10.1.0.1, et 2.10.4.0.1 C.F.F.) mais ce droit est ramené à **1 %** pour les opérations mentionnées sous 1° et 2° de l'alinéa précédent, en cas de partage entre ex-conjoints qui a lieu ou prend effet après divorce ou en cas de partage suite à la cessation de la cohabitation légale, dans un délai de trois ans, à condition que, le jour de la cessation de la cohabitation légale, les personnes aient vécu légalement ensemble pendant minimum une année ininterrompue (voir notamment art. 2.10.4.0.1 C.F.F.).

## **2.1.6. Apport de biens au capital de sociétés belges**

Le droit d'enregistrement sur l'apport de biens dans des sociétés belges a été réduit à zéro à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 par la loi du 22 juin 2005 (MB 30 juin 2005, 1<sup>ère</sup> édition) instaurant une déduction fiscale pour capital à risque (art. 115, C. Enreg.)

L'apport de biens immobiliers est soumis au taux de 12,5 % (en Région flamande au taux du droit de vente de 12 %) dans la mesure où la contribution est rémunérée autrement que par l'octroi de droits sociaux (règlement au prorata) (art. 120, C. Enreg. et art. 2.9.1.0.3 VCF.).

L'apport de biens immeubles situés en Belgique, partiellement ou totalement affectés ou destinés à l'habitation, est soumis au droit de 12,5 % (en Région flamande : au droit de vente de 12 %) lorsque ces apports sont effectués par des personnes physiques.

Le droit d'enregistrement sur l'augmentation de capital statutaire sans apport nouveau, à une société belge a été réduit à zéro à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 par la loi du 22 juin 2005 instaurant une déduction fiscale pour capital à risque (art. 116, C. Enreg.).

## **2.1.7. Donations**

L'enregistrement des donations a connu une modification importante quant aux actes notariés passés en pays étranger qui font titre d'une donation entre vifs de biens meubles par un habitant du Royaume (art. 19, alinéa 1<sup>er</sup>, 6, °C. Enreg.). Elles doivent être enregistrées dans les quatre mois de l'acte.

Le droit de donation (en Région flamande : l'impôt de donation) s'applique à toutes les donations de biens meubles et immeubles présents, quels que soient leur forme, leur objet ou leurs modalités et la manière dont elles sont effectuées. La donation manuelle (y compris la donation bancaire) constitue une exception à ce principe.

Le droit de donation ou l'impôt de donation est calculé sur la valeur vénale des biens donnés, en principe sans déduction des charges (art. 133, C. Enreg.). En *Région wallonne*, on déduit les frais générés par les devoirs d'investigation sur les terrains pollués ou potentiellement pollués et d'assainissement du sol, en ce compris les frais de démolition et de remise en état nécessités par celui-ci.

Le taux peut différer en fonction de la Région.

Pour les donations faites par un *habitant du Royaume*, le taux applicable est celui de la Région dans laquelle le donateur avait, au cours des cinq ans précédent la donation, son domicile fiscal au moment de la donation. Si le domicile fiscal du donateur a été situé dans plus d'une Région au cours de la période de cinq ans précédent la donation, le taux applicable est celui de la Région où le domicile fiscal a été situé le plus longtemps au cours de cette période. Pour les donations de biens immeubles situés en Belgique faites par un *non-habitant du Royaume*, le taux applicable est celui de la Région où est situé le bien immeuble.

### **2.1.7.1. Taux de l'impôt de donation en Région flamande**

En Région flamande, il est fait une distinction entre les donations de biens immeubles, les donations de biens meubles et les donations d'entreprises.

Pour les donations de *biens immeubles*, il est perçu un impôt de donation sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le taux indiqué dans les tableaux I et II ci-après.

**TABLEAU I**

**Donations de biens immeubles en ligne directe et entre partenaires**

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	En ligne directe et entre partenaires
0,01	150.000	3
150.000,01	250.000	9
250.000,01	450.000	18
450.000,01	et au-delà	27

**TABLEAU II**

**Donations de biens immeubles entre toutes autres personnes**

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre toutes autres personnes
0,01	150.000	10
150.000,01	250.000	20
250.000,01	450.000	30
450.000,01	et au-delà	40

Le calcul de l'impôt s'effectue par donataire et par tranche.

Toutefois, ce sont les taux des tableaux III et IV qui s'appliquent aux donations de biens immeubles situés en Région flamande, à condition que les donataires, ou l'un d'entre eux, moyennant respect de certaines conditions, fassent effectuer des travaux de rénovation, dans les cinq ans, à concurrence d'un montant total d'au moins 10.000 euros (hors TVA).

Ces taux s'appliquent également aux donations de biens immeubles situés en Région flamande si les donataires, l'un d'entre eux ou le donateur qui s'est réservé l'usufruit, dans un délai de trois ans, présentent tant l'attestation de conformité, visée au livre 3, partie 3 du Code flamand du Logement de 2021, qu'un contrat de location d'une durée minimale de neuf ans, les deux documents datant d'après la date de la donation.

La différence d'impôt de donation résultant de l'application des tableaux III et IV respectifs par rapport aux tableaux I et II respectifs, est remboursée conformément à une certaine procédure.

Le montant est recouvré si, après réception de l'avantage pour raison de location précité, la location effective de neuf années ne peut être démontrée.

### **TABLEAU III**

#### ***Donations d'immeubles soumis à une rénovation énergétique ou d'immeubles disposant d'une attestation de conformité qui sont loués – donations en ligne directe et entre partenaires***

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	En ligne directe et entre partenaires
0,01	150.000	3
150.000,01	250.000	6
250.000,01	450.000	12
450.000,01	et au-delà	18

### **TABLEAU IV**

#### ***Donations d'immeubles soumis à une rénovation énergétique ou d'immeubles disposant d'une attestation de conformité qui sont loués - donations entre toutes autres personnes***

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre toutes autres personnes
0,01	150.000	9
150.000,01	250.000	17
250.000,01	450.000	24
450.000,01	et au-delà	31

Le calcul de l'impôt s'effectue par donataire et par tranche.

Pour les donations d'un *monument protégé*, tel que visé à l'article 2.1, 16° du Décret relatif au patrimoine immobilier situé en Région flamande, les taux fixés aux tableaux III et IV peuvent également être appliqués par voie de restitution.

Pour cette restitution, plusieurs conditions sont d'application :

- la totalité de la pleine ou nue-propriété doit être acquise par un ou plusieurs donataires ensemble ;
- un montant au moins égal à la différence entre l'impôt de donation calculé au taux normal et celui calculé au taux réduit (c'est-à-dire le montant de la restitution) doit avoir été investi dans des mesures, travaux ou services de gestion nécessaires au maintien ou à la revalorisation du monument protégé ;
- ces mesures, travaux ou services doivent être repris dans un plan de gestion approuvé par l'Agence du Patrimoine Immobilier. Il peut s'agir d'un plan de gestion existant déjà le jour de la donation et qui était encore valable ou d'un plan de gestion établi après la donation ;
- l'investissement doit avoir été réalisé dans un délai de cinq ans. Ce délai commence à courir à la date de l'acte de donation ou, si la donation a été effectuée sous une condition suspensive, à la date de réalisation de la condition.

Il convient également de noter que le monument protégé ne peut être aliéné entre vivants aussi longtemps que l'investissement n'a pas été réalisé, sous peine de perdre le droit de restitution.

En ce qui concerne les donations de biens immeubles, toute donation à une personne handicapée ou un enfant handicapé fait l'objet d'un abattement. Cet abattement est appliqué au taux de la base imposable. Il s'élève à 3.000 euros pour les acquisitions en ligne directe et entre partenaires, multiplié par un facteur 2 à 18 selon l'âge de l'acquéreur. Pour les acquisitions entre toutes autres personnes, il s'élève à 1.000 euros, multiplié par le facteur précité.

Cet abattement n'est appliqué que si, entre le donateur et le donataire, aucune donation ne s'est encore produite ayant donné lieu au bénéfice de cette réduction de la base imposable.

S'il s'agit du taux visé à l'article 2.8.4.1.1, §1 C.F.F. (taux pour les donations de biens immeubles en général), le donataire ayant une charge d'enfants de minimum trois enfants de moins de 21 ans peut demander une réduction.

Cette réduction est calculée sur le montant de l'impôt de donation calculé pour ce donataire.

La réduction s'élève à 2 % par enfant, avec un maximum de 62 euros par enfant. Si le donataire est le partenaire du donateur, la réduction est doublée : elle s'élève à 4 % avec un maximum de 124 euros par enfant.

Pour les *donations de biens meubles*, il est perçu, sur l'émolument brut de chacun des donataires, un impôt de **3 %** pour une acquisition en ligne directe et entre partenaires et de **7 %** pour une acquisition entre toutes autres personnes. Les donations de biens meubles faites sous une condition suspensive ou délai qui s'est réalisé par suite du décès du donateur, sont toutefois assimilées à des legs et sont soumises à l'impôt de succession (voir ci-après, chapitre XI, point 1.2.1.2., 14 °).

En matière d'impôt de donation, on entend par « partenaire » :

- 1° la personne qui, à la date de la donation, est mariée avec le donateur ;
- 2° la personne qui, à la date de la donation, se trouve en situation de cohabitation légale avec le donateur, conformément aux dispositions du Livre III, titre *Vbis* du Code civil ;
- 3° les personnes qui, à la date de la donation, cohabitent avec le donateur sans interruption depuis au moins un an (trois ans pour l'application du taux sur les donations d'actifs d'entreprises familiales ou de parts de sociétés familiales, voir ci-dessous) et tiennent un ménage commun avec le donateur. Ces conditions sont censées être remplies également si la cohabitation et la vie en ménage commun avec le donateur consécutivement à la période susvisée d'un an (ou de trois ans) jusqu'au jour de la donation, sont devenues impossibles par force majeure. Une inscription dans le registre de la population constitue une présomption réfutable de cohabitation ininterrompue et de vie en ménage commun.

On entend par « donations en ligne directe » :

1. les donations entre personnes qui descendent l'une de l'autre, conformément à l'article 736 du Code civil, ou entre personnes qui, à la suite d'une adoption plénière conformément à l'article 356-1 du Code civil, bénéficient d'un statut avec les mêmes droits et obligations ;
2. sous certaines conditions, les donations entre une personne et l'enfant de son partenaire ;
3. les donations entre des personnes entre lesquelles il existe ou a existé une relation de parent d'accueil et d'enfant d'accueil. Une telle relation est censée exister ou avoir existé lorsque quelqu'un a, avant d'avoir atteint l'âge de 21 ans et pendant trois années consécutives, cohabité chez une autre personne et a, durant cette période, reçu essentiellement de cette autre personne ou de cette autre personne et

- de son partenaire les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents. L'inscription de l'enfant d'accueil au registre de la population ou au registre des étrangers à l'adresse du parent d'accueil vaut comme une présomption réfragable de cohabitation chez le parent d'accueil ;
4. sous certaines conditions, les donations découlant d'un lien de parenté à la suite d'une adoption simple ;
  5. les donations entre ex-partenaires s'il y a des descendants communs.

Certaines donations de la pleine propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit des actifs *d'entreprises* familiales ou des actions de sociétés de famille sont exemptées de l'impôt de donation, pour autant qu'il soit satisfait à toute une série de conditions. Cette exemption ne s'applique pas aux transmissions de biens immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation. Il est renvoyé au Code flamand de la fiscalité pour les conditions et les règles d'application.

Enfin, l'article 2.8.6.0.9., C.F.F. détermine qu'une donation peut être exonérée totalement ou partiellement d'impôt de donation sous certaines conditions, si l'on donne par acte notarié à ses descendants (ou personnes assimilées pour l'application de l'impôt de donation) des biens reçus après héritage et dont l'impôt de donation a été payé en Région flamande selon le taux en vigueur pour une acquisition en ligne directe ou entre partenaires dans l'année qui suit le décès du testateur.

En outre, l'article 2.8.4.1.1., §3, VCF prévoit un taux égal à 0 % pour les donations aux institutions publiques et à la plupart des associations sans but lucratif.

Enfin, l'article 2.8.6.10 VCF prévoit le même taux de 0 % pour les donations de biens immobiliers destinés exclusivement à l'enseignement.

### **2.1.7.2. Taux des droits de donation en Région wallonne**

En Région wallonne, il est fait une distinction entre les donations de biens immobiliers, de biens meubles et d'entreprises.

En ce qui concerne la donation de *biens immobiliers*, il est perçu un droit sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le taux indiqué dans le tableau ci-après.

#### **TABLEAU**

#### **Donations de biens immobiliers**

Tranche de la donation en euros		Taux en %	
De	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux	Entre toutes autres personnes
0,01	150.000	3	10
150.000,01	250.000	9	20
250.000,01	450.000	18	30
450.000,01	et au-delà	27	40

Le calcul du droit s'effectue par donataire et par tranche.

On entend par :

- époux ou conjoint : la personne qui, au moment de la donation, était dans une relation de mariage avec le donneur conformément aux dispositions du Livre premier, titre V, du Code civil, ainsi que la

personne qui, au moment de la donation, était dans une relation de mariage avec le donateur conformément au Chapitre III du Code de droit international privé ;

- cohabitant légal : la personne qui, au moment de la donation, était domiciliée avec le donateur et était avec lui dans une relation de cohabitation légale conformément aux dispositions du Livre III, titre *Vbis*, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de la donation, était domiciliée ou avait sa résidence habituelle avec le donateur, au sens de l'article 4 du Code de droit international privé, et était avec lui dans une relation de vie commune conformément au Chapitre IV du même Code.

Pour les *donations de biens meubles*, il est perçu sur l'émolument brut de chacun des donataires, le droit suivant :

- 3,3 % pour les donations en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux ;
- 5,5 % pour les donations entre autres personnes.

Les taux mentionnés ci-dessus ne s'appliquent toutefois pas aux donations de biens meubles sous condition suspensive qui se réalise à la suite du décès du donateur. Ces donations sont assimilées aux legs et sont soumises aux droits de succession. Cela s'applique aux conventions assorties d'une condition suspensive qui sont traitées de la même manière que les legs en vertu de la loi (art. 4, 3<sup>e</sup>C. Succ.).

Il existe un régime spécifique qui s'applique pour certaines donations mentionnées dans une convention soumise aux art. 1100/2 à 1100/6 (pacte successoral) ou 843/1 du Code civil.

Types de donations	Taux applicables	Art. C. Enreg.
Donation de biens immeubles	Taux progressif par tranches de 3 à 40 %	131
Donation de biens meubles en ligne directe, entre époux et cohabitants légaux	3,3 %	131bis
Donation de biens meubles entre d'autres personnes	5,5 %	131bis
Donation de l'habitation familiale	Taux progressif normal	Taux progressif réduit abrogé.
Exemption du droit sur forêts et sites candidats aux réseaux NATURA-2000 et sur pactes successoraux	Exempté des droits progressifs, pour chaque catégorie seulement si certaines conditions sont respectées. Mais le droit fixe général reste cependant d'application	131quater, quinques, 131sexies
Réduction de droit sur immeubles ruraux non bâtis (bail à ferme)	55 et 30 % en cas de bail à ferme normal sur resp. les premiers 4 ha et les ha restants, resp. 75 et 50 % en cas de bail de carrière.	131septies
Réduction pour enfants à charge	Réduction de droits en faveur de l'ayant droit égal à 2% avec un maximum de 62 euros par enfant	135
Site candidat NATURA-2000 non-reconnu ultérieurement	Réduction de droits	135bis
Cumul de donations d'immeubles	Application taux progressif avec	137 (1)

	réserve de progressivité	
Donations aux provinces, communes, Soc .Wal. du logement, etc...	5,5 %	140,1°
Donations à des entités fédérales, régionales	0 %	140,1°bis
Donations à des ASBL, fondations, etc.	7 %	140,2°
Donations par une ASBL à une ASBL	100 euros	140, 3°
Donations par les communes à leurs propres fonds de pension	1,10 %	140, 4°
Donations d'entreprises :	0 %	140 bis à 140 octies
Donation « saut de génération »	0 %	141 (en attente d'un arrêté d'exécution - pas encore en vigueur)

(1) Il s'agit de la condition de progression appliquée si une période de moins de 3 ans s'est écoulée entre deux ou plusieurs donations entre les mêmes personnes.

Cela signifie que pour la détermination du taux sur les donations de biens immobiliers qui s'effectuent dans les 3 années après la donation précédente entre les mêmes parties, la base imposable des biens immobiliers antérieurement transmis par donation est ajoutée à celle de la nouvelle donation.

### 2.1.7.3. Taux des droits de donation en Région de Bruxelles-capitale

En Région de Bruxelles-Capitale, il est fait une distinction entre les donations de biens immeubles, les donations de biens meubles et les donations d'entreprises.

Pour les donations de *biens immeubles*, il est perçu un droit sur l'émolument brut de chacun des donataires, d'après le taux indiqué dans les tableaux I et II ci-après (art. 131, §1<sup>er</sup>, C. Enreg.)

**TABLEAU I**

**Donations de biens immeubles en ligne directe entre conjoints ou cohabitants**

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants
0,01	150.000	3
150.000,01	250.000	9
250.000,01	450.000	18
au-delà de	450.000	27

Par « cohabitant », l'on entend : la personne qui se trouve en état de cohabitation légale au sens du Titre V *bis* du Livre III du Code civil.

**TABLEAU II**

**Donations de biens immeubles entre toutes autres personnes**

Tranche de la donation en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre toutes autres personnes

0,01	150.000	10
150.000,01	250.000	20
250.000,01	450.000	30
au-delà de	450.000	40

Par « partenaire », l'on entend :

- a) la personne qui, au jour de la donation, était mariée avec le donateur ;
- b) la personne qui, au jour de la donation, est en état de cohabitation légale avec le donateur au sens du Titre Vbis du Livre III de l'ancien Code civil ;
- c) La personne qui, au jour de la donation, cohabite de manière continue avec le donateur et fait ménage commun avec lui depuis au moins un an ou, pour l'application des articles 140/1 à 140/3 (régime des sociétés familiales), trois ans. L'inscription au registre de la population ou au registre des étrangers à la même adresse du donneur est considérée comme une présomption réfutable de cohabitation et de formation d'un ménage commun avec le donneur. Ces conditions sont également considérées comme remplies si la cohabitation et la formation d'un ménage commun avec le donateur, après la période d'un an susmentionnée, sont devenues impossibles jusqu'au jour de la donation, en raison d'un cas de force majeure.

Sur les donations de *biens meubles*, il est perçu, sur l'émolument brut des donataires, un droit de 3 % pour les donations en ligne directe, entre partenaires, et de 7 % pour les donations à d'autres personnes. Les donations de biens meubles sous condition suspensive qui se réalise par suite du décès du donateur et qui sont assimilées à des legs, ne sont pas concernées par ces taux et sont soumises aux droits de succession (art. 131, §2, C. Enreg.).

Le calcul du droit conformément aux tableaux ci-dessus, s'effectue par donataire et par tranches.

Les donations de la pleine propriété, de la nue-propriété ou de l'usufruit des actifs investis à titre professionnel par le donateur ou son partenaire dans une *entreprise* familiale ainsi que les donations d'actions de certaines sociétés familiales, sont exonérées de droits de donation à condition qu'une série de conditions soient respectées. Cette exonération ne s'applique pas aux biens immeubles qui sont totalement ou partiellement affectés ou destinés à l'habitation. Pour les conditions permettant d'obtenir et de conserver l'exonération et pour les modalités d'application, il est renvoyé aux articles 140/1 à 140/6 du C. Enreg., tel qu'il s'applique en Région de Bruxelles-Capitale.

#### **2.1.7.4. Réduction des droits ou impôt de donation dans les 3 régions (présence d'enfants)**

En *Région wallonne* et dans la *Région de Bruxelles-Capitale*, les donataires qui, au moment de la donation, ont au moins trois enfants n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans au jour de la donation, bénéficient d'une réduction d'impôt (art. 135, C. Enreg.) de la région wallonne et de la Région de Bruxelles-Capitale). En *Région flamande*, cette réduction d'impôt ne vaut que dans le cas d'une donation de biens immeuble (art. 2.8.5.0.1, CFF).

#### **2.1.8. Autres opérations**

D'autres opérations, qui ne sont pas mentionnées ici, sont également soumises à un droit d'enregistrement proportionnel (par exemple : certains jugements et arrêts).

Le montant des droits proportionnels ne peut en aucun cas être inférieur au droit fixe général (voir 2.2.3.).

Pour un certain nombre d'opérations, il existe une exemption du droit d'enregistrement proportionnel ou de l'impôt d'enregistrement (par exemple : pour des opérations relatives à des biens immobiliers qui sont soumises à la TVA).

## 2.2. LES DROITS FIXES SPÉCIFIQUES

Ces droits sont ceux dont le montant est une somme fixe qui peut toutefois varier d'après la nature de l'acte.

Ces actes sont :

- l'autorisation de changement de nom (140 euros) (art. 249, C Enreg.) ;
- les mainlevées totales ou partielles d'inscriptions hypothécaires prises en Belgique : 75 euros (art. 103 ,C. Enreg.) ;
- les actes ou écrits annexés à des actes de notaires belges et les exploits et procès-verbaux d'huissiers belges : 100 euros pour l'ensemble de ces documents annexés. Si certains de ces documents rendent exigibles d'autres droits d'enregistrement, les droits d'enregistrement applicables à ces derniers documents sont dus et le droit fixe spécifique de 100 euros est dû pour l'ensemble des autres documents (art. 158, C. Enreg.) ;
- en Région flamande, moyennant le respect de certaines conditions, la résolution ou l'annulation amiable des compromis de vente : 10 euros ;
- en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale, à chaque fois sous certaines conditions, certaines conventions de résolution de ventes, partages, donations et un certain nombre d'autres actes, dont les conventions résolues : 10 euros (art. 159bis, C. Enreg. de la Région de Bruxelles-Capitale et Région wallonne).

## 2.3. LE DROIT FIXE GÉNÉRAL

Le droit fixe général est perçu sur tous les actes qui ne sont pas repris explicitement dans le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe ou dans le Code flamand de la fiscalité comme étant soumis à un droit spécifique, par exemple les testaments (art. 11, alinéa 2, C. Enreg.).

Ce droit est en outre perçu sur des actes exemptés du droit proportionnel auquel ils sont en principe soumis et qui ne bénéficient pas de la gratuité de l'enregistrement (art. 159, C. Enreg.).

Le droit fixe général s'élève à **50 euros** (art. 11, alinéa 3, C. Enreg.).

## 3. LE DROIT D'HYPOTHÈQUE

Le droit d'hypothèque est perçu sur les inscriptions d'hypothèques et de priviléges sur des biens immeubles. Il s'élève à **0,3 %** du montant en principal et accessoires des sommes pour lesquelles l'inscription est prise ou renouvelée (avec un minimum de 5 euros). Certaines inscriptions (notamment à charge de l'Etat) sont exemptées du droit d'hypothèque (art. 259 à 267, C. Enreg.).

Le droit doit être payé avant l'inscription de l'hypothèque.

## **4. LES DROITS DE GREFFE**

Ces droits sont perçus sur certaines opérations effectuées dans les greffes des Cours et Tribunaux. Il s'agit de droits fixes qui varient d'après le cas et qui sont perçus soit par opération, soit par page du document concerné. On distingue le *droit de mise au rôle* (inscription au rôle des affaires judiciaires), le *droit de rédaction* (sur les actes des greffiers) et le *droit d'expédition* (sur les expéditions, copies ou extraits qui sont délivrés dans les greffes). Il existe toute une série d'exemptions (art. 268 à 288bis, C. Enreg.).

En fonction des cas, différentes règles s'appliquent pour le paiement des droits.

# CHAPITRE XI

## LES DROITS DE SUCCESSION ET L'IMPÔT DE SUCCESSION

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

- *Insertion dans le Code des droits et taxes divers (voir chapitre XII) d'une taxe annuelle sur les organismes de placement collectif et d'une taxe annuelle sur les entreprises d'assurance, en remplacement de la taxe annuelle sur les organismes de placement collectif et sur les entreprises d'assurance qui était reprise dans le Code des droits de succession (depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020) ;*
- *Dans la Région flamande (Décret du 19 mars 2021, MB du 7 avril 2021) :*
  - *la technique du legs en duo (une partie du leg est versée à une association caritative qui se charge de payer les droits de succession des légataires) est principalement utilisée pour générer une diminution des droits de succession pour les amis ou les membres éloignés de la famille. Les avantages de cette technique sont supprimés sur le plan fiscal par une adaptation de la définition de la base imposable lorsqu'un leg en duo est formulé. Ce nouvel article 2.7.3.2.15, CFF, est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2021 et s'applique aux successions ouverte dès cette date ;*
  - *Les libéralités aux associations caritatives, les legs et les donations sont taxés à 0 % (modification de l'art. 2.7.4.2.1 et de l'art. 2.8.4.1.1, § 3, CFF) depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2021. Le gouvernement flamand entend d'une part encourager les libéralités aux œuvres caritatives et d'autre part compenser ses pertes de revenus liées à la disparition des legs en duo ;*
  - *le « legs en faveur de mon meilleur ami » est introduit (modification de l'article 2.7.5.0.6 CFF). Cela signifie que la personne, soumise au taux, mentionnée dans le tableau II de l'article 2.7.4.1. CFF, et désignée comme telle dans un testament, bénéficiera d'une réduction des droits de succession sur son héritage net jusqu'à 15.000 euros. Ils seront imposés au taux en ligne directe de 3 % au lieu de 25 %, limité toutefois à la partie du legs inférieure ou égale à 15 000 euros.*

*Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015, la Région flamande assure, pour ce qui la concerne, le service de ces droits dont elle a modifié l'appellation en « impôt de succession ». Depuis lors, c'est le Code flamand de la Fiscalité (C.F.F. 'Vlaamse Codex Fiscaliteit') qui établit cet impôt et le régit dans cette Région.*

- *En Région wallonne : assurances vie : Le décret wallon du 22 décembre 2021 a modifié, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022 l'établissement des droits de succession sur les assurances vie. Une déclaration complémentaire sera nécessaire dans certaines situations lors de la perception effective du capital ou lors du rachat du contrat ;*
- *En Région bruxelloise, a également été modifiée l'article 8 du code des droits de Successions L'application de la disposition entraîne une taxation en leg fictif malgré la donation du contrat d'assurance-vie*

*Toujours en RBC : modernisation des droits de succession (ordonnance du 6 juillet 2023, M.B. 27 septembre*

2023) par :

- *l'assimilation (sous certaines conditions) des cohabitants de fait aux conjoints et cohabitants légaux ;*
- *l'assouplissement des conditions d'application pour l'assimilation de certaines personnes non parentes à des héritiers en ligne directe du défunt ;*
- *l'instauration d'un taux réduit de 3 % (« leg à un ami ») sur une première tranche de 15.000 euros (pour toute la succession) pour les personnes imposées selon les taux entre frères et sœurs, entre oncles/tantes ou neveux et nièces et entre toutes autres personnes, qui sont spécifiquement désignées dans un testament.*
- *les droits de succession sont établis et réglementés par le Code des droits de succession (C. Succ.) et les arrêtés d'exécution dudit Code.*

## 1. LES DROITS DE SUCCESSION ET L'IMPÔT DE SUCCESSION

### 1.1. GÉNÉRALITÉS

En Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale, il faut distinguer, dans les **droits de succession**, le droit de succession et le droit de mutation par décès. En Région flamande, les termes **impôt de succession** sont utilisés pour désigner ces deux droits et comprennent donc le droit de succession et le droit de mutation.

#### 1.1.1. Détermination du droit applicable

La déclaration de succession doit être introduite dans la région du dernier domicile fiscal du défunt au moment du décès.

Si le défunt a eu son domicile fiscal dans plus d'un endroit en Belgique au cours de la période de cinq ans précédent son décès : à l'endroit de la Belgique où son domicile fiscal a été établi le plus longtemps pendant ladite période.

Pour les non-habitants du Royaume, la région compétente est la région où les biens immeubles sont situés. Si cela concerne plusieurs biens, situés dans plusieurs régions, la déclaration doit être introduite dans la région du bien qui présente le revenu cadastral le plus élevé (art. 5, § 2, 4° de la loi spéciale de financement)

#### 1.1.2. Détermination de la valeur nette de la succession

Le **droit de succession (« successierecht » dans la Région flamande)** est un impôt qui est établi sur la valeur nette de la succession d'un habitant du Royaume, c'est-à-dire sur l'universalité des biens du défunt en quelque lieu qu'ils se trouvent, déduction faite des dettes prouvées et des frais funéraires.

Dans la Région flamande, les dettes du défunt sont fixées forfaitairement à 1.913,85 euros pour un décès en 2024 (pour un décès en 2023, le montant était fixé à 1.839,15 euros) (et à 3.827,70 euros pour un décès en 2024 (et 3.678,30 euros pour un décès en 2023) si le défunt était marié sous le régime de la communauté de biens, dont la moitié peut être portée en déduction). Les dettes spécialement contractées pour acquérir ou conserver des biens immeubles sont exclues de ces montants forfaits. Les frais funéraires sont fixés

forfaitairement à 7.655,40 euros pour un décès en 2024 (pour un décès en 2023, le montant était fixé à 7.356,60 euros), sauf si le défunt a souscrit une assurance obsèques. Il reste toutefois possible de prouver les dettes réelles ou les frais funéraires réels pour la détermination de la déduction.

Les forfaits sont indexés annuellement ;ceux-ci sont les montants pour un décès en 2024.

Le **droit de mutation par décès** (dans la Région flamande : « **recht van overgang** ») est un impôt qui est établi sur la valeur des biens immeubles situés en Belgique, recueillis dans la succession d'un non-habitant du Royaume, déduction faite de certaines dettes. Dans la Région wallonne, il s'agit des dettes qui se rapportent spécifiquement à ces biens. Dans la Région flamande et dans la Région de Bruxelles-Capitale, les dettes contractées spécifiquement pour acquérir ou conserver ces biens sont déductibles si le défunt résidait dans l'EEE. Le tarif est le même que celui du droit de succession (dans la Région flamande : « **successierecht** », [voir ci-dessous](#)).

### **1.1.3. Délai de déclaration**

Ces droits sont calculés sur la base d'une déclaration à déposer par les ayants droit dans les 4, 5 ou 6 mois du décès, selon que ce dernier a eu lieu en Belgique, ailleurs en Europe ou en-dehors de l'Europe. En Région flamande, ces délais s'appliquent pour les décès survenus respectivement en Belgique, dans un autre pays de l'Espace économique européen ou en-dehors de l'Espace économique européen.

### **1.1.4. Délai de paiement**

Les droits sont à payer au plus tard deux mois après l'expiration du délai de dépôt de la déclaration. Dans la Région flamande, le paiement doit toutefois avoir lieu au plus tard dans un délai de deux mois à partir de la date d'envoi, mentionnée sur l'avertissement-extrait de rôle.

### **1.1.5. Base imposable**

La base imposable est en principe la valeur vénale des biens au jour du décès.

Dans la Région wallonne et dans la Région de Bruxelles-Capitale, les biens dont l'administration établit que le défunt a disposé à titre gratuit dans les trois années précédant son décès (dans la Région de Bruxelles-Capitale) ou pendant cinq ans précédant son décès (dans la Région wallonne), (décret wallon du 21 décembre 2021), sont considérés comme faisant partie de sa succession si la libéralité n'a pas été soumise au droit d'enregistrement établi pour les donations, sauf le recours des héritiers ou légataires contre le donataire pour les droits de succession acquittés à raison desdits biens (art. 7, alinéa 1<sup>er</sup> du C. Succ. RBC et R. Wal.).

Les biens dont, selon les preuves fournies par l'administration (dans la Région flamande : l'entité compétente de l'administration flamande - de Vlaamse Belastingdienst Vlabel), le défunt a disposé à titre gratuit dans les trois années précédant son décès, sont considérés comme faisant partie de sa succession si la libéralité n'a pas été soumise au droit d'enregistrement sur les donations (ou à l'impôt de donation) (voir 2.1.7.). Dans la Région flamande, en ce qui concerne certains actifs d'entreprises familiales ou actions de sociétés de famille, le délai de trois ans est porté à sept ans (sauf pour les dispositions gratuites avant le 1<sup>er</sup> janvier 2012) et une libéralité faisant l'objet d'une exonération de l'impôt de donation est assimilée à une libéralité soumise à l'impôt de donation ou au droit d'enregistrement sur les donations.

Les tarifs fluctuent :

1. suivant le degré de parenté existant entre l'héritier et le défunt ;
2. suivant la part nette recueillie par chaque héritier (voir note) et
3. selon la Région attributaire des droits. Le calcul se fait par tranche suivant des tableaux qui peuvent différer selon la Région.

Note *Exceptions : pour les successions ouvertes dans la Région flamande ou dans la Région de Bruxelles-Capitale dans lesquelles des ayants droit n'appartenant pas aux catégories « en ligne directe et entre partenaires » ou « entre frères et sœurs » : le taux fluctue en fonction de la somme des parts nettes de ces personnes, voir ci-dessous.*

## 1.2. TAUX ET RÉGLEMENTATIONS PARTICULIÈRES DANS LES TROIS RÉGIONS

### 1.2.1. Successions ouvertes dans la Région flamande

#### 1.2.1.1. Taux général et délimitation des catégories de taux

Le droit de succession est perçu sur la part nette de chacun des ayants droit d'après le taux indiqué dans les tableaux ci-après :

**TABLEAU I**

**Succession en ligne directe et entre partenaires**

Tranche de l'acquisition nette en euros		Taux en %
De	à (inclus)	En ligne directe et entre partenaires
0,01	50.000	3
50.000,01	250.000	9
250.000,01	et au-delà	27

La part nette du partenaire ayant droit dans le logement qui servait de logement familial au moment du décès, n'est plus comprise dans la détermination de l'émolument net (« acquisition nette » dans les traductions de la région flamande) imposable. Cette exemption ne vaut toutefois pas pour le partenaire qui est soit un parent en ligne directe du défunt, soit y est assimilé.

Par « partenaire », il faut entendre :

- 1° la personne qui, à la date de l'ouverture de la succession, était mariée avec le défunt ;
- 2° la personne qui, à la date de l'ouverture de la succession, cohabitait légalement avec le défunt, conformément aux dispositions du Livre III, titre *Vbis* du Code civil ;
- 3° les personnes qui, à la date d'ouverture de la succession, cohabitaient avec le défunt, sans interruption depuis au moins un an (trois ans pour l'exemption de la part nette obtenue dans le logement familial, voir ci-dessus, et en ce qui concerne l'application du taux pour les acquisitions d'actifs d'entreprises familiales ou d'actions de sociétés de famille, voir ci-dessous) et tenaient un ménage commun avec lui. Ces conditions sont censées également être remplies si la cohabitation et la tenue d'un ménage commun avec le défunt, consécutive à la période d'un an (resp. trois ans) jusqu'au jour du décès, est devenue impossible pour cause de force majeure. Une inscription dans le registre de la population constitue une présomption réfragable de la cohabitation ininterrompue et de la tenue d'un ménage commun.

Par « acquisitions en ligne directe », il faut entendre :

- 1° les acquisitions entre personnes qui descendent l'une de l'autre, conformément à l'article 4.11, §1 du Code civil, ou entre personnes qui, suite à une adoption plénière conformément à l'article 356-1 du Code civil, bénéficient d'un statut avec les mêmes droits et obligations ;
- 2° les acquisitions entre une personne A et l'enfant C de son partenaire B. Si l'acquisition a lieu après le décès du partenaire B, ce dernier devait encore avoir sa qualité de partenaire vis-à-vis de A à la date de son décès ;
- 3° les acquisitions entre des personnes entre lesquelles il existe ou a existé une relation de parent d'accueil et d'enfant d'accueil. Une telle relation est censée exister ou avoir existé lorsque quelqu'un a, avant d'avoir atteint l'âge de 21 ans et pendant trois années consécutives, cohabité chez une autre personne et a, durant cette période, reçu essentiellement de cette autre personne ou de cette autre personne et de son partenaire les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents. L'inscription de l'enfant d'accueil au registre de la population ou au registre des étrangers à l'adresse du parent d'accueil vaut comme une présomption réfragable de cohabitation chez le parent d'accueil ;
- 4° sous certaines conditions, les acquisitions découlant d'un lien de parenté à la suite d'une adoption simple ;
- 5° les acquisitions entre ex-partenaires s'il y a des descendants communs.

#### **TABLEAU II**

#### **Succession entre « frères et sœurs » et entre « autres »**

Tranche de la base imposable en euros		Taux en %	
De	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre autres
0,01	35.000	25	25
35.000,01	75.000	30	45
75.000,01	et au-delà	55	55

Par « base imposable », il faut entendre :

- en ce qui concerne les frères et sœurs : l'acquisition nette de chacun des ayants droit frères et sœurs ;
- en ce qui concerne tous les autres : la **somme** des émoluments nets recueillis ensemble par les ayants droit de ce groupe.

#### **1.2.1.2. Régimes particuliers**

1. Concernant l'imposition de la succession, la distinction suivante doit être faite :
  - s'il s'agit d'héritiers en ligne directe et/ou du partenaire, le tableau I s'applique **éventuellement deux fois pour chacun d'eux** : une première fois sur leur part nette dans les immeubles et une seconde fois sur leur part nette dans les meubles ;
  - s'il s'agit de frères et sœurs, le tableau II s'applique sur la part nette globale de **chacun d'eux** ;
  - s'il s'agit d'autres personnes, le tableau II s'applique sur la **somme** des parts nettes globales des ayants droit de ce groupe. Les droits dus individuellement par les ayants droit de ce groupe sont ensuite calculés en répartissant les droits dus globalement par le groupe entre les successibles concernés, proportionnellement aux parts nettes recueillies par chacun d'eux.
2. Les héritiers en ligne directe et le partenaire bénéficient d'une réduction d'impôt. Le montant de cette

réduction atteint au maximum 500 euros et est dégressif. Au-delà d'un émolument net (biens immeubles et meubles considérés ensemble) de 50.000 euros, il n'existe plus de réduction. Pour les émoluments nets jusqu'à 50.000 euros, la réduction s'élève à 500 euros  $x$   $(1 - \text{émolument net}/50.000)$ . Pour la détermination de l'émolument net, il n'est pas tenu compte de la part obtenue dans le logement familial.

3. Les frères et les sœurs du défunt bénéficient également d'une réduction d'impôt sur leur émolument net, pour autant qu'il ne dépasse pas 75.000 euros. Si leur émolument net n'est pas supérieur à 18.750 euros, cette réduction s'élève à un montant de 2.000 euros  $x$   $\text{émolument net}/20.000$ . Si l'émolument net est supérieur à 18.750 euros mais inférieur à 75.000 euros, la réduction s'élève à 2.500 euros  $x$   $(1 - \text{émolument net} / 75.000)$ .
4. Tous les héritiers, autres que les héritiers en ligne directe, les partenaires, les frères et sœurs, bénéficient également, pour autant que le **total** de leurs émoluments nets ne dépasse pas 75.000 euros, d'une réduction d'impôt, répartie entre les héritiers en proportion de l'émolument net recueilli par chacun d'eux. La réduction est calculée de la même manière qu'au [point 3 ci-dessus](#), étant entendu que « l'émolument net » doit être comprise comme le total des émoluments nets.
5. Pour la détermination des émoluments nets, reprise aux [points 2, 3 et 4 ci-dessus](#), il n'est pas tenu compte de l'exemption pour les personnes handicapées (voir [point 10 ci-après](#)). La réduction de l'impôt de succession ne peut, le cas échéant, être supérieure à l'impôt de succession qui est dû après l'octroi de l'exemption pour les personnes handicapées.
6. Il est accordé, en faveur des enfants qui n'ont pas atteint l'âge de 21 ans, une réduction d'impôt de 75 euros, pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de 21 ans et, en faveur du partenaire survivant, une réduction d'impôt égale à la moitié des réductions supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs. Ces réductions sont applicables indépendamment des émoluments nets et en plus de la réduction à laquelle ils ont droit en vertu du [point 2 ci-dessus](#).
7. Pour les émoluments en ligne descendante et dans la mesure où l'autre parent de l'enfant concerné est déjà décédé antérieurement, la première tranche de 75.000 euros de l'émolument net de l'enfant ayant droit de moins de 21 ans des biens meubles est exonérée du droit de succession.
8. Dans la mesure où l'autre parent de l'enfant concerné est déjà décédé antérieurement, le taux de l'impôt de succession pour les biens immeubles recueillis en ligne directe n'est pas appliqué à l'émolument net de l'enfant ayant droit de moins de 21 ans dans l'habitation qui, au moment du décès du parent survivant, était l'habitation où le défunt était domicilié au moment du décès.
9. Pour les émoluments entre partenaires, la première tranche de 50.000 euros dans l'émolument net du partenaire ayant droit des biens meubles, est exonérée du droit de succession. Cette exemption ne vaut cependant pas si le partenaire ayant droit est un parent en ligne directe du défunt ou est assimilé à un ayant droit en ligne directe.
10. Pour les émoluments en ligne directe et entre partenaires, il est accordé sur la base du taux applicable (Tableau I) de l'impôt de succession, un abattement en faveur des personnes handicapées. Cet abattement s'élève à 3.000 euros, multiplié par un coefficient 2 à 18, suivant l'âge du bénéficiaire. L'abattement doit d'abord être imputé sur la partie de la part immobilière nette non exonérée, ensuite (après épuisement de cette part immeuble nette) sur la partie de la part mobilière nette non exonérée et enfin (après épuisement de cette part mobilière nette) sur la base imposable à laquelle le taux réduit pour les entreprises familiales et les sociétés de famille s'applique ([voir ci-dessous](#)). Dans le cas d'émoluments entre autres personnes (Tableau II) l'exemption s'élève à 1.000 euros, multiplié par le

coefficient mentionné ci-dessus. Lorsque la personne handicapée et d'autres personnes sont, ensemble, soumises au taux du Tableau II, l'impôt se calcule pour la personne handicapée comme si elle était la seule personne à qui revient sa part nette de la succession. Pour les autres bénéficiaires, l'impôt se calcule comme si la personne handicapée n'avait pas cette qualité.

11. Les actifs d'entreprises familiales ou les actions de sociétés de famille qui font partie d'une succession sont, sous certaines conditions, soumis à un taux de **3 %** en ligne directe et entre partenaires, et à un taux de **7 %** entre d'autres personnes. Ces conditions sont nombreuses tant pour obtenir cet avantage que pour le conserver. Pour plus de détails, il est renvoyé au Code flamand de la Fiscalité. Ces taux réduits ne s'appliquent pas pour des biens immeubles affectés ou destinés principalement à l'habitation.
  12. Si une série de conditions sont remplies, la valeur nette de l'émolument constitué d'immeubles non bâties pour lesquels un plan de gestion de la nature de type 2, 3 ou 4 est conclu avec l'administration flamande compétente est partiellement ou totalement exemptée d'impôt de succession. Si un plan de gestion de la nature de type 2 est conclu, 50 % de la valeur du terrain et celle du peuplement est exempté. Si un plan de gestion de la nature de type 3 est conclu, 75 % de cette valeur est exempté. Dans le cas où un plan de gestion de la nature de type 4 est conclu, l'exemption s'élève à 100 %, et aucun impôt de succession n'est dû pour ce qui concerne les biens précités.
  13. Dans le cas où les biens précédemment recueillis dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, l'impôt de succession dû sur la deuxième transmission est réduit de moitié.
  14. Toutes les donations entre vifs de biens meubles que le défunt a faites sous une condition suspensive qui s'est réalisée par suite du décès du donneur, sont assimilées à des legs et sont soumises au droit de succession et non à l'impôt de donation.
  15. Le « **vriendenerfenis** » / « legs entre amis » / « l'héritage entre amis » / « la succession entre amis »

La procédure du legs entre amis permet au testateur de léguer un montant total de 15.000 euros maximum à un ou plusieurs amis/ ou parents éloignés au taux fiscalement avantageux de 3 % repris dans le tableau I (taux en ligne directe) au lieu de 25 % (taux entre frères et sœurs et entre et autres repris dans le tableau II). Ainsi, la succession entre amis permet donc de bénéficier d'une réduction de droits de 22 % sur un maximum de 15.000 euros, ce qui représente une réduction pouvant aller jusqu'à 3.300 euros. Si le patrimoine net est inférieur à 15.000 euros, le montant de la réduction sera proportionnellement plus faible.

Le testament – qui peut être holographique – doit clairement indiquer quelles personnes pourront demander l’application de l’héritage entre amis. La réduction se répartit au prorata si le testament désigne plusieurs héritiers. La réduction s’applique aux personnes physiques, exceptés les partenaires et les descendants.

### **1.2.2. Successions ouvertes dans la Région wallonne**

#### **1.2.2.1. Taux général et délimitation des catégories de taux**

Les droits de succession sont perçus sur la part nette de chacun des ayants droits.

TABLEAU I

#### ***Succession en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux***

Tranche de la part nette en euros	Taux en %	
De	à (inclus)	En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux

0,01	12.500	3
12.500,01	25.000	4
25.000,01	50.000	5
50.000,01	100.000	7
100.000,01	150.000	10
150.000,01	200.000	14
200.000,01	250.000	18
250.000,01	500.000	24
Au-delà de	500.000	30

On entend par :

- époux ou conjoint : la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était dans une relation de mariage avec le défunt conformément aux dispositions du Livre premier, titre V, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était dans une relation de mariage avec le défunt conformément au Chapitre III du Code de droit international privé ;
- cohabitant légal : la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était domiciliée avec le défunt et était avec lui dans une relation de cohabitation légale conformément aux dispositions du Livre III, titre *Vbis*, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession, était domiciliée ou avait sa résidence habituelle avec le défunt, au sens de l'article 4 du Code de droit international privé, et était avec lui dans une relation de vie commune conformément au Chapitre IV du même Code.

Le taux entre époux ou entre cohabitants légaux n'est pas applicable lorsque les conjoints sont divorcés ou séparés de corps ou que les cohabitants légaux ont fait une déclaration de cessation de cohabitation légale, conformément à l'article 1476 du Code civil, et n'ont pas d'enfants ou de descendants communs.

La part nette du conjoint ou du cohabitant légal ayant droit dans l'habitation qui servait de résidence principale au défunt et à son conjoint ou cohabitant légal, depuis au moins cinq ans à la date de son décès, est exemptée des droits de succession et de mutation par décès. La destination de l'habitation en tant que résidence principale du défunt au cours de la période indiquée résulte, sauf preuve contraire, d'un extrait du registre de la population ou du registre des étrangers.

#### **TABLEAU II**

##### **Succession en ligne collatérale et entre personnes sans lien de parenté**

Tranche de la part nette en euros		Taux en %		
De	à (inclus)	Entre frères et sœurs	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	Entre toutes les autres personnes
0,01	12.500	20	25	30
12.500,01	25.000	25	30	35
25.000,01	75.000	35	40	60
75.000,01	175.000	50	55	80
Au-delà de	175.000	65	70	80(*)

(\*) Dans un arrêt du 22 juin 2005, la Cour d'arbitrage (à présent dénommée « Cour constitutionnelle ») a annulé l'article 1<sup>er</sup> du décret de la Région wallonne du 22 octobre 2003, dans la mesure où celui-ci fixe à plus de 80 % le taux d'imposition au-delà de 175.000 euros d'émolument net.

### **1.2.2.2. Régimes particuliers**

1. Aucun droit de succession n'est dû lorsque l'actif net ne dépasse pas 620 euros.
2. Les héritiers en ligne directe et le conjoint ou le cohabitant légal survivant bénéficient chacun d'un abattement de 12.500 euros en matière de droit de succession ou de droit de mutation par décès. Cela signifie qu'ils ne doivent pas payer de droits sur la première tranche de 12.500 euros. Lorsque la part nette recueillie par l'ayant droit n'excède pas 125.000 euros, l'abattement est augmenté à concurrence de la deuxième tranche allant de 12.500 euros à 25.000 euros. Cet abattement est augmenté en faveur des enfants du défunt, qui n'ont pas atteint l'âge de vingt et un ans, de 2.500 euros pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de vingt et un ans (abattement supplémentaire) et, en faveur du conjoint ou du cohabitant légal survivant, de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs. Le montant total exempté est imputé par priorité sur les tranches successives de la part nette dans l'immeuble qui est soumis au taux préférentiel prévu pour les habitations (voir [le point 6 ci-dessous](#)), en commençant par la tranche la plus basse. Le solde éventuel est imputé sur les tranches successives de la part nette dans les autres biens qui sont soumis aux droits, en commençant par la tranche la plus basse du taux effectivement applicable à ces autres biens.
3. Les frères et sœurs d'un de cuius mineur d'âge bénéficient d'un abattement de 12.500 euros. Lorsque la part nette recueillie par l'ayant droit n'excède pas 125.000 euros, l'abattement est augmenté à concurrence de la deuxième tranche allant de 12.500 euros à 25.000 euros. Le montant total exonéré est imputé sur les tranches successives de la part nette dans les biens soumis aux droits de succession, en commençant par la tranche la plus basse du taux effectivement applicable à ces biens.
4. Une réduction du droit de succession et du droit de mutation par décès est accordée à chaque héritier, légataire ou donataire qui a au moins trois enfants en vie n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans au jour de l'ouverture de la succession. Cette réduction s'élève à 2 % pour chacun des enfants sans qu'elle puisse dépasser 62 euros par enfant. Au profit du conjoint survivant ou du cohabitant légal, la réduction s'élève à 4 % par enfant n'ayant pas encore atteint l'âge de 21 ans au moment de l'ouverture de la succession, sans que cette réduction puisse dépasser 124 euros par enfant.
5. Tant en ce qui concerne le droit de succession que le droit de mutation par décès, les biens ou les actions/parts?? d'entreprises ou de sociétés déterminées qui font partie de la succession sont, sous certaines conditions, taxés à **0 %**. Pour l'octroi et le maintien de cet avantage, il doit être satisfait à différentes conditions, reprises à l'article 60bis C. Succ. tel qu'applicable en Région wallonne. Ce taux n'est pas applicable aux transmissions de droits réels sur des biens immeubles affectés totalement ou partiellement à l'habitation au moment du décès.
6. Dans les successions en ligne directe, qui comprennent au moins une part en pleine propriété dans l'immeuble où le défunt a eu sa résidence principale depuis cinq ans au moins à la date de son décès, le droit de succession applicable sur la valeur nette de cette part est perçu suivant le taux repris dans le Tableau III ci-dessous, le cas échéant, après déduction de la valeur de la partie professionnelle de cet immeuble qui entre en considération pour l'application du taux 0 % mentionné [au point 5 ci-dessus](#), sous certaines conditions (voir l'art. 60ter du C. Succ, tel qu'il s'applique en Région wallonne). La destination de l'habitation en tant que résidence principale du défunt au cours de la période indiquée résulte, sauf preuve contraire, d'un extrait du registre de la population ou du registre des étrangers.

#### **TABLEAU III**

#### ***Successions d'habititations en ligne directe (taux préférentiel)***

Tranche de la part nette en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Héritier, donataire, légataire en ligne directe
0,01	25.000	1
25.000,01	50.000	2
50.000,01	160.000	5
160.000,01	175.000	5
175.000,01	250.000	12
250.000,01	500.000	24
Au-delà de	500.000	30

La base imposable prise en considération pour ce taux préférentiel est ajoutée à la part du bénéficiaire dans les autres biens, pour déterminer le droit de succession progressif sur la transmission de ces autres biens (voir l'art. 66ter du C. Succ., tel qu'il s'applique en Région wallonne).

7. Dans le cas où les biens recueillis précédemment dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, le droit de succession ou le droit de mutation par décès dû sur la deuxième transmission est réduit de moitié.
8. En Région wallonne, sont, sous certaines conditions, exemptées du droit de succession et du droit de mutation par décès :
  - la valeur des arbres sur pied croissant dans les bois et forêts ;
  - la valeur des actions et parts d'un groupement forestier en ce qu'elle procède d'arbres sur pied croissant dans les bois et forêts ;
  - la valeur des biens immobiliers repris dans le périmètre d'un site Natura 2000 ou repris dans le périmètre d'un site candidat au réseau Natura 2000. Dans ce dernier cas, après avoir été réduits, les droits redeviennent intégralement exigibles si, dans un certain délai, le site n'est finalement pas pris en considération pour le réseau Natura 2000 (cf. articles 55bis et 56bis, C. Succ. applicable en Région wallonne).
9. Sous certaines conditions, dont l'investissement dans des travaux de maintenance pour un montant (au moins) équivalent à celui de l'exemption de droits, la part nette des immeubles classés comme monument, recueillie par un héritier, un légataire ou un donataire en ligne directe, entre époux, entre cohabitants légaux ou en ligne collatérale jusqu'au troisième degré inclus, peut être exemptée des droits de succession ou de mutation par décès (voir art. 55sexies, C. Succ. applicable en Région wallonne).
10. Sous certaines conditions, une réduction d'impôt peut être obtenue sur la valeur d'immeubles non-bâties faisant l'objet d'un bail à ferme de longue durée (tel que défini dans le Code civil). La réduction d'impôt est égale à 55 % des droits dus sur les quatre premiers hectares des biens recueillis par un héritier, légataire ou donataire et à 30 % des droits dus sur la superficie restante des biens. La même réduction d'impôt peut être appliquée en cas de bail à ferme de carrière (tel que défini dans le Code civil). La réduction d'impôt est alors égale à 75 % des droits dus sur les quatre premiers hectares des biens en question et à 50 % des droits dus sur la superficie restante des biens. Les pourcentages susmentionnés sont toutefois réduits de 10% dans le cas où le preneur des biens en question a plus de 35 ans au moment de la conclusion du contrat de bail à ferme.
11. Sous certaines conditions, ce qui est recueilli par un héritier en ligne directe, entre époux ou cohabitants

légaux, entre collatéraux (frères et sœur et leurs descendants au 1<sup>er</sup> degré) est exempté à concurrence de 250.000 euros dans la succession d'une victime décédée à la suite d'un acte exceptionnel de violence.

12. Dans la Région wallonne, les legs faits à certains pouvoirs publics et institutions sont exemptés du droit de succession et du droit de mutation par décès.

### **1.2.3. Successions ouvertes dans la région de Bruxelles-Capitale**

#### **1.2.3.1. Taux général et délimitation des catégories de taux**

**TABLEAU I**

**Successions en ligne directe et entre partenaires (art.48 C. Succ., RBC)**

Tranches d'imposition en euros		Taux en %
De	à (inclus)	En ligne directe et entre partenaires
0,01	50.000	3
50.000,01	100.000	8
100.000,01	175.000	9
175.000,01	250.000	18
250.000,01	500.000	24
Au-delà de	500.000	30

On entend par « partenaire » la personne qui au jour de l'ouverture de la succession (art.48, al. 7 C. Succ.) :

- Était mariée avec le défunt ;
- se trouvait en situation de cohabitation légale avec le défunt au sens du titre *Vbis* du Livre III de l'ancien Code civil.
- cohabitait avec le défunt de façon ininterrompue et formait avec lui un ménage commun depuis au moins un an ou, pour l'application des articles 60bis à 60bis/3 (transmission d'une entreprise ou d'une société familiale) et 60ter (transmission de la résidence principale), trois ans.

Pour l'application du taux en ligne directe, sont assimilés à un descendant du défunt (art. 48 C. Succ.):

1. l'enfant de son partenaire ;
2. un enfant d'un partenaire précédent, si la relation de partenariat existait encore au moment du décès ;
3. une personne qui ne descend pas du défunt mais qui, au moment du décès, a cohabité pendant une année minimum sans interruption avec le défunt et qui, durant cette période, a reçu les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents, et ce principalement soit :
  - du défunt ;
  - du partenaire du défunt ;
  - du défunt et de son partenaire ;
  - du défunt et d'autres personnes ;
  - du partenaire du défunt et d'autres personnes ;

La cohabitation avec le défunt est présumée, jusqu'à preuve du contraire, lorsque la personne en question est inscrite dans le registre de la population ou des étrangers à la même adresse que le défunt.

Pour l'application du même taux, est assimilée au père ou à la mère du défunt, la personne qui a donné au défunt, sous les mêmes conditions, les secours et les soins prévus dans ce paragraphe.

Le taux du droit entre partenaires n'est pas applicable, selon le cas, lorsque les conjoints sont divorcés ou séparés de corps ou lorsque la cohabitation légale a pris fin, à moins que les partenaires aient des enfants ou des descendants communs.

Pour l'application du taux en ligne directe, il n'est pas tenu compte du lien de parenté résultant de l'adoption simple, sauf, moyennant justifications à fournir par les intéressés (art. 52/2 ,C. Succ., RBC) :

- lorsque l'enfant adopté est un enfant du partenaire de l'adoptant ;
- lorsque, au moment de l'adoption, l'enfant adopté était sous la de l'assistance publique ou d'un centre public d'action sociale ou d'une institution comparable à l'intérieur de l'Espace économique européen, ou était orphelin d'un père ou d'une mère morts pour la Belgique ;
- lorsque l'enfant adopté a, pendant une année ininterrompue, reçu de l'adoptant ou de l'adoptant et de son partenaire ensemble, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents ;
- lorsque l'adoption a été faite par une personne dont tous les descendants sont morts pour la Belgique.

#### **TABLEAU II**

##### **Successions entre frères et sœurs (art. 48, C. Succ., RBC)**

Tranches d'imposition en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre frères et sœurs
0,01	12.500	20
12.500,01	25.000	25
25.000,01	50.000	30
50.000,01	100.000	40
100.000,01	175.000	55
175.000,01	250.000	60
Au-delà de	250.000	65

#### **TABLEAU III**

##### **Successions entre oncles ou tantes et neveux ou nièces (art. 48, C. Succ., RBC)**

Tranches d'imposition en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre oncles ou tantes et neveux ou nièces
0,01	50.000	35
50.000,01	100.000	50
100.000,01	175.000	60
Au-delà de	175.000	70

#### **TABLEAU IV**

##### **Successions entre toutes les autres personnes (art. 48, C. Succ., RBC)**

Tranches d'imposition en euros		Taux en %
De	à (inclus)	Entre toutes les autres personnes
0,01	50.000	40
50.000,01	75.000	55

75.000,01 Au-delà de	175.000 175.000	65 80
-------------------------	--------------------	----------

Pour les successions en ligne directe, entre partenaires et entre frères et sœurs, les taux des Tableaux I ou II s'appliquent sur la part des ayants droit dans la base imposable des biens. Pour les autres successions, les taux des tableaux III ou IV s'appliquent sur la **somme des parts** des ayants droit dans la valeur imposable des biens.

### 1.2.3.2. Régimes particuliers

#### 1.2.3.2.1. Exemptions

1. Aucun droit de succession ou de mutation par décès n'est dû pour toute succession dont l'actif net ne dépasse pas 1.250 euros (art. 54, 2°, C. Succ., RBC).
2. Aucun droit de succession ou de mutation par décès n'est dû pour les legs en faveur (art. 55, C. Succ., RBC) :
  - 1° de la Région de Bruxelles-Capitale ;
  - 2° de l'Agglomération bruxelloise ;
  - 3° des Commissions communautaires commune, française et flamande ;
  - 4° des Communautés française, flamande et germanophone et des Régions wallonne et flamande ;
  - 5° des personnes morales de droit public, équivalentes à celles visées aux 1° à 4°, créées conformément et assujetties à la législation d'un autre État membre de l'Espace économique européen ;
  - 6° d'un État membre de l'Espace économique européen ;
  - 7° des établissements publics des personnes morales de droit public visées aux 1° à 6°.
3. La part nette du partenaire ayant droit dans l'habitation qui servait de logement familial au moment du décès, est exempté du droit de succession ou du droit de mutation par décès. Cette exemption ne s'applique pas au partenaire cohabitant légal qui est un parent en ligne directe du défunt ou qui est assimilé à un parent en ligne directe, ni au cohabitant ayant droit qui est un frère ou une sœur, un neveu ou une nièce, un oncle ou une tante du défunt, qui bénéficient d'un taux réduit sur le logement familial (art. 60ter, C. Succ., RBC) (renvoi au [point 5. du 1.2.3.2.2. ci-dessous](#))

#### 1.2.3.2.2. Les réductions

1. En ce qui concerne le droit de succession et le droit de mutation par décès, les héritiers en ligne directe et le partenaire survivant bénéficient chacun d'un abattement de 15.000 euros. Cela signifie qu'ils ne doivent pas payer de droits de succession sur la première tranche de 15.000 euros. Cet abattement est augmenté en faveur des enfants du défunt, qui n'ont pas atteint l'âge de vingt et un ans, de 2.500 euros pour chaque année entière restant à courir jusqu'à ce qu'ils atteignent l'âge de vingt et un ans (abattement supplémentaire) et, en faveur du partenaire survivant, de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient ensemble les enfants communs (art. 54, 1°, C. Succ., RBC).
2. Une réduction du droit de succession et du droit de mutation par décès est accordée à chaque héritier, légataire ou donataire qui a au moins trois enfants en vie n'ayant pas atteint l'âge de vingt et un ans au jour de l'ouverture de la succession. Cette réduction s'élève à 2 % pour chacun des enfants sans qu'elle puisse dépasser 62 euros par enfant. Au profit du partenaire, la réduction s'élève à 4 % par enfant n'ayant pas encore atteint l'âge de 21 ans au moment de l'ouverture de la succession, sans que cette réduction

puisse dépasser 124 euros par enfant. (art.56, C. Succ., RBC).

3. Les droits de succession et de mutation par décès sont réduits (art. 59, C. Succ., RBC) :

**a) à 7 %** pour les legs faits aux communes situées en Région de Bruxelles-Capitale et à leurs établissements publics, aux sociétés agréées par la Société du Logement de la Région de Bruxelles-Capitale, à la société coopérative à responsabilité limitée Fonds du logement de la Région de Bruxelles-Capitale, aux intercommunales de la Région de Bruxelles-Capitale, aux fondations d'utilité publique, aux associations sans but lucratif et autres personnes morales sans but lucratif qui ont obtenu l'agrément fédéral visé à l'article 145/33 du Code des impôts sur les revenus 1992, le jour du décès ou l'année qui le suit ;

**b) à 25 %** pour les legs faits aux associations sans but lucratif, aux mutualités ou unions nationales de mutualités, aux unions professionnelles, aux associations internationales sans but lucratif et aux fondations privées.

Ces réductions sont également applicables aux personnes morales analogues créées conformément et assujetties à la législation d'un État membre de l'Espace économique européen et ayant leur siège statutaire, leur direction générale ou leur établissement principal dans l'Espace économique européen

4. Tant en ce qui concerne le droit de succession que le droit de mutation par décès, les biens ou les titres de certaines entreprises ou sociétés familiales qui font partie de la succession sont, pourvu qu'un certain nombre de conditions soient remplies, taxés à **3 %** pour les acquisitions en ligne directe et entre partenaires et à **7 %** pour les acquisitions entre d'autres personnes. Pour l'octroi et le maintien de cet avantage, il doit être satisfait à différentes conditions, reprises aux articles *60bis à 60bis/3* du C. Succ., applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale. La base imposable de la succession à prendre en considération pour cet avantage est ajoutée au reste de l'héritage du bénéficiaire pour déterminer le droit de succession progressif applicable à cet héritage (voir article *66ter* C. Succ. applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale).

5. Pour les successions en ligne directe ou entre cohabitants qui ne bénéficient pas de l'exemption pour l'habitation familiale (voir [point 3. du 1.2.3.2.1.](#)), lesquelles comprennent au moins une part en pleine propriété dans l'habitation qui a servi de résidence principale au défunt à la date de son décès, le droit de succession applicable sur la part nette recueillie dans ce bien est, sous certaines conditions (voir l'article *60ter* du C. Succ. applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale), perçu suivant le taux du Tableau I, sauf en ce qui concerne :

- la tranche de 0,01 euro à 50.000 euros : 2 % au lieu de 3 % ;
- la tranche de 50.000 euros à 100.000 euros : 5,3 % au lieu de 8 % ;
- la tranche de 100.000 euros à 175.000 euros : 6 % au lieu de 9 % ;
- la tranche de 175.000 euros à 250.000 euros : 12 % au lieu de 18 %.

La base imposable prise en considération pour cet avantage est ajoutée à la part du bénéficiaire dans les autres biens, pour déterminer le droit de succession progressif applicable sur la transmission de ces autres biens (voir l'article *66ter* du C. Succ. applicable dans la Région de Bruxelles-Capitale).

6. Dans le cas où les biens recueillis dans une succession font l'objet, dans l'année de la mort du défunt, d'une nouvelle transmission par décès, le droit de succession ou le droit de mutation par décès dû sur la deuxième transmission est réduit de moitié (art. 57, C. Succ., RBC).

7. Le taux des droits de succession ou de mutation est réduit à 3 %, sur une première tranche de 15.000 euros, au bénéfice des personnes physiques (imposées d'après les taux II, III et IV de l'article 48) que le défunt désigne dans son testament (art. 60quinquies , C. Succ., RBC).

Le taux réduit est appliqué sur un montant global, pour toute la succession, de 15.000 euros. Lorsque le défunt a désigné plusieurs personnes, le montant sur lequel est appliqué le taux réduit est réparti entre ces personnes en fonction de leurs parts dans la valeur imposable des biens qu'elles recueillent dans la succession du défunt (ou qui sont imposés dans leur chef au droit de succession ou au droit de mutation par décès en application d'un legs fictif des articles 4 à 12).

Lorsque la part recueillie par la ou les personnes dépasse 15.000 euros, le taux réduit est appliqué sur la première ou les premières **tranches** des tarifs des tableaux II, III ou IV qui correspondent à ce montant.

## 2. TAXE ANNUELLE COMPENSATOIRE DES DROITS DE SUCCESSION

<https://finances.belgium.be/fr/asbl/impots-tva/taxe-annuelle-asbl>

Cette taxe est également appelée « taxe sur les ASBL ». Elle est prévue au livre II du Code des droits de succession, art. 147 et suivants.

La taxe compensatoire sur le patrimoine est due annuellement par les associations sans but lucratif, les associations internationales sans but lucratif et les fondations privées (la matière relative aux personnes morales est au chapitre IV).

La loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses (MB, 29 décembre 2023, deuxième édition) a introduit à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024 un taux progressif au lieu du taux uniforme de 0,17 %.

Le titre 3 de cette loi prévoit aussi une exonération pour les patrimoines inférieurs à 50.000 euros (art. 152 du Code des droits de succession.) et pour les ASBL œuvrant dans certains secteurs (art. 149, C. Succ.).

Dès le 1<sup>er</sup> janvier 2024, la taxe est perçue d'après le tarif indiqué ci après :

- 0 % sur la première tranche de 50.000 euros ;
- 0,15 % sur la tranche de 50.000,01 à 250.000 euros ;
- 0,30 % sur la tranche de 250.000,01 à 500.000 euros ;
- 0,45 % sur ce qui excède 500.000 euros.

La taxe est due sur l'ensemble des avoirs des redevables en quelque lieu qu'ils se trouvent sauf les exceptions prévues à l'article 150 du C. Succ.. Lorsqu'un impôt équivalent à la taxe est perçu sur des biens situés à l'étranger, la taxe est, dans la mesure où elle frappe ces biens, réduite à concurrence de l'impôt prélevé par le pays de situation des biens, converti en euros à la date de son paiement (art. 150/1, C. Succ.).

Les associations sans but lucratif, les fondations privées et les associations internationales sans but lucratif soumises effectivement à la taxe sont tenues de déposer une déclaration faisant connaître la consistance et la valeur des biens à la date du premier janvier de la même année (art. 151, C. Succ.).

La taxe doit être acquittée au plus tard - à l'expiration du délai prévu par l'article 151 pour le dépôt de la déclaration soit - dans les trois premiers mois de chaque année d'imposition (art. 153, C. Succ.).



# CHAPITRE XII

## LES DROITS ET TAXES DIVERS

Mis à jour au 31.12.2024

### Quoi de neuf depuis 2021 ?

- La loi du 28 décembre 2023 a élargi le champ d'application de la **taxe sur les opérations d'assurance** afin de viser aussi la rémunération des services liés à l'assurance, que ces services fassent l'objet d'un contrat distinct ou non. Cela vaut lorsque ces montants sont exemptés de la TVA conformément à l'article 44, § 3, 4° ;
- Insertion dans le Code des droits et taxes divers **d'une taxe annuelle sur les comptes-titres**, par la loi du 17 février 2021 instaurant une taxe sur les comptes-titres. Attention : cette loi est entrée en vigueur le 26 février 2021, La Cour constitutionnelle avait annulé la précédente taxe sur les comptes-titres (arrêt du 17 octobre 2019, n° 138/2019) ;
- La loi du 26 janvier 2021 sur la dématérialisation des relations entre le Service public fédéral Finances, les citoyens, personnes morales et certains tiers, et modifiant différents codes fiscaux et lois fiscales (M.B., 10 février 2021) a abrogé la taxe sur les opérations de reports (art. 138 à 143 du CDTD), la taxe sur les livraisons de titres au porteur (art. 159 à 166 du CDTD) et la taxe sur les titres au porteur (art. 167 à 172<sup>2</sup> du CDTD). Ces taxes étaient devenues sans objet.
- Introduction dans le Code de divers droits et taxes divers de la nouvelle **taxe sur l'embarquement** dans un avion (dès le 1<sup>er</sup> avril 2022).
- Réforme du droit d'écriture sur les actes notariés : nouvelle structure de taux avec l'introduction de deux nouveaux taux simplifiés (100 euros pour certains actes spécifiques - voir ci-dessous - et un taux général de 50 euros pour tous les autres actes) et la suppression du droit d'écriture réduit de 7,5 euros qui s'appliquait à la plupart des actes notariés dans le domaine personnel, familial et domestique. En outre, deux exonérations supplémentaires du droit d'écriture sont prévues, et désormais les procurations authentiques et les actes de succession (authentiques) sont également exonérés **du droit d'écriture** si le notaire accorde son office gratuitement et respectivement que la procuration est utilisée dans les 6 mois de sa signature, que l'acte de succession est établi dans les 6 mois après le décès (à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2022).
- Augmentation de **la taxe annuelle sur les établissements de crédit**, mais uniquement sur la partie de la base imposable dépassant 50 milliards d'euros. Sur la première tranche égale à 50 milliards d'euros de la base imposable, le taux existant reste inchangé (à partir du 30 décembre 2023).

Ces droits et taxes sont établis et réglés par le Code des droits et taxes divers (CDTD) et par les arrêtés d'exécution dudit Code.

### 1. LE DROIT D'ÉCRITURE

<https://www.ejustice.just.fgov.be/eli/loi/1927/03/02/1927030201/justel>

Pour autant qu'ils soient dressés en Belgique, un droit est perçu sur les actes et écrits suivants, au tarif mentionné ci-après.

## 1.1. ACTES DES NOTAIRES

Dernière modification par la loi du 18 mai 2022, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2022.

Le droit est de 50 euros (art. 6 et 7, CDTD) (y compris les actes relevant du domaine personnel, familial et domestique (actes relatifs au mariage et à la cohabitation légale, aux successions, aux actes de décès, aux donations entre vivants, aux testaments et donations, au divorce, à la filiation et à la reconnaissance) qui étaient auparavant soumis au droit réduit de 7,5 euros, aujourd'hui supprimé) (art. 3, CDTD).

Par dérogation, **seuls** sont soumis à un droit de 100 euros : (art. 4 CDTD) :

- les actes faisant l'objet d'un transfert d'hypothèque et les actes comportant l'établissement, la confirmation ou la reconnaissance d'une hypothèque stipulée sur un bien immobilier.
- les actes enregistrés pour les sociétés dotées de la personnalité juridique.

Le droit est dû par le notaire qui établit l'acte.

## 1.2. ACTES DES HUISSIERS DE JUSTICE

**Le droit est de (art. 6 à 7, CDTD) :**

- 50 euros : sur les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels ;
- 7,50 euros : sur les procès-verbaux de vente publique d'objets mobiliers corporels qui résultent d'un recouvrement (« amortissement dans le texte de loi ») forcé de dettes.

Le droit est dû par l'huissier qui dresse l'acte.

## 1.3. ÉCRITS BANCAIRES

Certains écrits bancaires sont assujettis à un droit de 0,15 euro (art. 8, CDTD). Il s'agit par exemple de certains actes de prêt ou d'ouverture de crédit, d'actes contenant obligation ou reconnaissance de somme ou nantissement au profit des banquiers (art. 8, 1<sup>o</sup>, CDTD), les récépissés de remise ou de dépôt de titres, certains extraits de compte, les récépissés concernant le dépôt de titres en vue d'assister à une assemblée d'actionnaires ou d'obligataires, etc. (art. 8, alinéa 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup>, CDTD).

Lorsque les écrits bancaires soumis au droit sont établis en plusieurs doubles ou originaux, le droit est dû pour chaque exemplaire.

Le droit est dû par la banque ou la société de bourse qui dresse les actes et écrits soumis à la taxe (art. 8, alinéa 3, CDTD).

## 1.4. MODALITÉS D'APPLICATION

Les actes et écrits tarifés par les articles 3 à 7 et 8, 1<sup>o</sup> et 10 du CDTD sont soumis au droit dès le moment où ils sont dressés et signés par la personne ou par une des personnes qui délivre ces actes et écrits. Les actes et écrits tarifés par l'article 8, 2<sup>o</sup> à 4<sup>o</sup>, du CDTD sont soumis au droit dès le moment où ils sont dressés par

les personnes qui délivrent ces actes et écrits (art. 11, CDTD).

En principe, le droit est payé au plus tard le cinquième jour ouvrable suivant la date à laquelle le droit est dû (art. 1<sup>er</sup>, alinéa 3, AR/CDTD). En ce qui concerne les écrits bancaires, les banquiers et les personnes qui y sont assimilées peuvent, à certaines conditions, avoir recours aux déclarations périodiques par trimestre civil. Ils doivent déposer ces déclarations dans le mois d'expiration d'un trimestre et payer les droits dans ce même délai (art. 5, AR /CDTD). Les notaires et les huissiers de justice appliquent une méthode similaire (art. 6, AR/CDTD et AM/CDTD).

## 1.5. EXEMPTIONS

Il y a une série d'exemptions. Celles-ci concernent par exemple les actes et écrits pour l'exécution des lois relatives aux impôts et à l'aménagement du territoire, pour la création de la Banque-Carrefour des Entreprises, pour les mainlevées d'inscriptions hypothécaires prises en Belgique, les procurations authentiques établies par le notaire pour représenter les parties à un acte authentique, sans frais, si l'acte est établi dans les six mois de la procuration, les actes de succession établis par le notaire sans frais si l'acte est établi dans les six mois du décès, etc. (art. 21, CDTD).

# 2. TAXE SUR LES OPÉRATIONS DE BOURSE

Voir : <https://financien.belgium.be/fr/entreprises/autres-taxes/pour-organismes-financiers-et-compagnies-assurance/taxe-sur-les-operations-de-bourse>

FAQ – Taxe sur les opérations de bourse

<https://eservices.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/e1b72c6b-e2a1-4a34-82dd-76ed483e2737>

Circulaire 2024/C/70 concernant la taxe sur les opérations de bourse

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/6303000d-c894-439e-a897-d306901b2bae>

## 2.1. TAXE SUR LES OPÉRATIONS DE BOURSE (TOB)

### 2.1.1. *Quelles opérations ?*

Sont soumis à la taxe, lorsqu'ils sont exécutés ou conclus en Belgique (art. 120, CDTD)

- 1° toute aliénation et acquisition, à titre onéreux, de fonds publics ;
- 2° tout *rachat* de ses propres actions par une société d'investissement, si cette opération concerne des *actions de capitalisation* (cela vaut aussi pour les conversions en actions de capitalisation étant donné qu'une conversion doit s'analyser comme un achat de parts par la société d'investissement d'une part, suivie, d'autres part, d'une souscription à de nouvelles parts de la même société).

Ces opérations sont également considérées comme ayant été réalisées en Belgique lorsque l'ordre a été donné à un intermédiaire établi à l'étranger par une personne physique ayant sa résidence habituelle en Belgique ou par une personne morale qui agit pour compte de son siège ou de son établissement en Belgique.

## **2.1.2. Exemptions**

Il existe différentes exemptions (art. 126<sup>1</sup>, CDTD), **entre autres** pour :

- les opérations dans lesquelles aucun intermédiaire professionnel n'intervient ou ne contracte soit pour le compte de l'une des parties, soit pour son propre compte ;
- les opérations réalisées pour leur propre compte par les intermédiaires financiers, les entreprises d'assurance, les institutions de retraite professionnelle, les organismes de placement collectif, les sociétés immobilières réglementées et les non-résidents ;
- les opérations ayant pour objet les droits de participation d'un organisme de placement collectif réservés aux investisseurs institutionnels ou professionnels, ou les droits de participation des sociétés immobilières réglementées institutionnelles ;
- les opérations ayant pour objet des certificats de trésorerie ou des obligations linéaires émis par l'État belge ou ayant pour objet des certificats de trésorerie ou des obligations linéaires analogues aux obligations linéaires belges, émis par un État membre de l'Espace économique européen ;
- les opérations ayant pour objet des titres d'emprunts à court terme émis par la Banque nationale de Belgique ;
- les opérations qui, en vue de favoriser la liquidité de ses actions, résultent d'une décision préalable de l'assemblée générale d'un émetteur telle que prévue à l'article 620, § 1<sup>er</sup>, 1°, du Code des sociétés (devenu l'article 7:215, § 1<sup>er</sup>, 1°, du Code des sociétés et des associations) et qui sont exécutées pour le compte de l'émetteur qui est coté en bourse sur un marché réglementé comme visé à l'article 2, 5° de la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, par un intermédiaire visé à l'article 2, 9° et 10°, de la loi du 2 août 2002 relative à la surveillance du secteur financier et aux services financiers, avec lequel l'émetteur a conclu un contrat en vue d'apporter de la liquidité.

## **2.1.3. Base imposable**

La base d'imposition applicable est la suivante (art. 123, CDTD)

- pour les *achats ou acquisitions*, le montant à acquitter par l'acquéreur, à l'exclusion du courtage de l'intermédiaire ;
- pour les *ventes ou cessions*, le montant à recevoir par le vendeur ou le cédant, y compris le courtage de l'intermédiaire ;
- pour le *rachat de ses actions de capitalisation par une société d'investissement*, la valeur nette d'inventaire des actions, sans déduction du chargement forfaitaire ;
- pour les *rachats des actions de capitalisation par des organismes de placement collectif avec autorisation européenne ainsi que par des organismes de placement collectif établis en dehors du territoire où le Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne est applicable en vertu de son article 355*, la valeur d'inventaire des actions, sans déduction du chargement forfaitaire, mais diminuée du précompte mobilier retenu.

La taxe est perçue séparément *aussi bien sur la vente que sur l'achat. En cas de rachat de ses actions de capitalisation par une société d'investissement*, la taxe est due uniquement du chef de la cession de l'action à la société d'investissement ou à la société immobilière réglementée (art. 122, CDTD).

#### **2.1.4. Tarifs**

Les taux sont les suivants (art. 121, CDTD) :

- a. **0,35 %** taux normal ;
- b. **0,12 %** : entre autres, titres de la dette publique de Belgique ou d'États étrangers ; emprunts émis par les Communautés, les Régions, les provinces et les communes (tant du pays que de l'étranger) ; obligations de sociétés ; actions ou parts émises par un organisme de placement collectif ; actions émises par une société immobilière réglementée, etc.

Toutefois, le taux s'élève à **1,32 %** pour les cessions et acquisitions à titre onéreux d'actions de capitalisation d'une société d'investissement et pour le rachat par une société d'investissement de ses propres actions de capitalisation (voir le 2°, ci-dessus).

Par opération, le montant de la taxe ne peut excéder 1.300 euros pour les opérations soumises au taux de 0,12 %, 1.600 euros pour les opérations soumises au taux de 0,35 % et 4.000 euros pour les opérations qui ont pour objet des actions de capitalisation (art. 124, CDTD).

#### **2.1.5. Qui paie ?**

En principe, l'intermédiaire professionnel est redevable de la taxe. Toutefois, lorsque cet intermédiaire est établi à l'étranger, le donneur d'ordre est redevable de la taxe, sauf s'il peut démontrer que la taxe a déjà été acquittée (art. 126<sup>2</sup>, CDTD). Éventuellement, un intermédiaire professionnel établi à l'étranger peut, sous certaines conditions, faire agréer un représentant responsable établi en Belgique (art. 126<sup>3</sup>, CDTD).

En principe, la taxe est acquittée au plus tard le dernier jour ouvrable du mois suivant celui au cours duquel l'opération a été exécutée. Toutefois, lorsque le donneur d'ordre est redevable de la taxe, la taxe est acquittée au plus tard le dernier jour ouvrable du deuxième mois suivant celui au cours duquel l'opération a été conclue ou exécutée (art. 125, § 1<sup>er</sup>, CDTD).

### **2.2. TAXE SUR LES REPORTS**

Cette taxe a été abrogée par la loi du 26 janvier 2021. La taxe était devenue sans objet à la suite de la disparition desdits « reports ».

## **3. TAXE ANNUELLE SUR LES OPÉRATIONS D'ASSURANCE**

Voir : <https://financien.belgium.be/fr/entreprises/autres-taxes/pour-organismes-financiers-et-compagnies-assurance/taxe-annuelle-sur-les-operations-assurance>

Circulaire 2024/C/43 relative à la taxe annuelle sur les opérations d'assurance

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/8c9b64d6-237c-44ba-a94c-72e9cb0177a5>

### **3.1. QUELS CONTRATS ?**

Cette taxe est perçue sur les contrats d'assurance lorsque le risque se situe en Belgique (art. 173, CDTD).

Le risque de l'opération d'assurance se situe en Belgique lorsqu'il est satisfait à l'une des conditions suivantes :

- le preneur d'assurance a sa résidence habituelle en Belgique ;
- si le preneur d'assurance est une personne morale : l'établissement de cette personne morale auquel le contrat se rapporte, se situe en Belgique ;
- les biens immeubles et certains biens meubles auxquels le contrat se rapporte sont situés en Belgique ;
- les véhicules de toute nature auxquels le contrat se rapporte sont immatriculés en Belgique ;
- le contrat d'assurance relative à des risques encourus au cours d'un voyage ou de vacances est souscrit en Belgique et a une durée de maximum quatre mois.

## 3.2. EXEMPTIONS

Divers contrats sont exemptés de cette taxe, **entre autres** (art. 176<sup>2</sup>, CDTD) :

- les contrats d'assurance-crédit contre les risques commerciaux et/ou les risques-pays ;
- les contrats de réassurance ;
- certaines assurances dans le cadre de la sécurité sociale ;
- certaines assurances soins de santé offrant un niveau de protection élevé ;
- les assurances contre les risques à l'étranger (art. 173, CDTD, a contrario), sous réserve des fictions légales selon lesquelles le risque est considéré comme étant localisé en Belgique (art. 173, alinéa 2, CDTD) ;
- les assurances dans le cadre de l'épargne-pension ;
- les assurances dans le cadre de la pension complémentaire des indépendants ;
- la transformation d'une prestation d'assurance-vie en rente ;
- les assurances de corps de navires et de corps de bateaux ;
- certaines assurances d'avions ;
- toutes les autres assurances maritimes et fluviales (excepté celles qui sont taxées au taux de 1,4 %, voir plus loin) ;
- les assurances obligatoires en matière de véhicules automobiles et les assurances de dégâts matériels concernant des véhicules automoteurs ou des ensembles de véhicules qui sont destinés exclusivement au transport de marchandises par route et dont la masse maximale autorisée (MMA) est d'au moins 12 tonnes ;

## 3.3. LA BASE D'IMPOSITION

La base d'imposition est le montant des primes, contributions personnelles et contributions patronales, augmentées des services liés à l'assurance, si ces derniers sont également exemptés de la TVA, à payer au cours de l'année d'imposition soit par les preneurs d'assurance, soit par les affiliés et leurs employeurs

(art. 176<sup>1</sup>, CDTD).

## 3.4. TARIFS

Il y a cinq taux (art. 175<sup>1</sup> à 175<sup>3</sup>, CDTD)

- **9,25 %** taux normal ;
- **4,40 %** taux appliqué notamment aux assurances sur la vie (non conclues à titre individuel), aux assurances en cas de décès, à certains contrats de rentes viagères et temporaires, à certains engagements collectifs complémentaires en cas d'incapacité de travail et aux engagements de pension (sous la condition d'une « accessibilité identique et non-discriminatoire » au règlement, voir art. 175<sup>1</sup>, CDTD) ;
- **2,00 %** taux appliqué aux opérations d'assurances sur la vie, même si elles sont liées à un fonds d'investissement, et aux constitutions de rentes viagères ou temporaires, lorsqu'elles sont conclues par des personnes physiques, sauf si le taux de 1,10 % s'applique ;
- **1,40 %** taux appliqué aux assurances maritimes et fluviales et contre les risques des transports terrestres ou aériens lorsqu'elles concernent des marchandises ; aux assurances obligatoires en matière de véhicules automoteurs et aux assurances de dégâts matériels concernant notamment les taxis, les autobus, les autocars et les véhicules destinés au transport de marchandises et ayant une masse maximale autorisée supérieure à 3,5 tonnes et inférieure à 12 tonnes ;
- **1,10 %** taux appliqué aux opérations d'assurances temporaires au décès à capital décroissant qui servent à la garantie d'un emprunt hypothécaire conclu pour acquérir ou conserver un bien immobilier, lorsqu'elles sont conclues par des personnes physiques (les « assurances de solde restant dû »), et aux assurances qui répondent aux critères et conditions de la loi du 26 décembre 2013 portant des dispositions diverses en matière de prêts-citoyens thématiques.

## 3.5. QUI PAIE ?

Selon les cas, la taxe est payée par (art. 177, CDTD) :

- 1° l'entreprise d'assurance, l'organisme de pension, etc. ou ;
- 2° les courtiers et autres intermédiaires résidant en Belgique pour les contrats souscrits avec des assureurs non établis en Belgique qui réalisent des opérations d'assurance pour lesquelles le risque se situe en Belgique, ainsi que par les entreprises d'assurance non établies en Belgique qui n'ont pas de représentant responsable en Belgique et qui font des opérations d'assurance pour lesquelles le risque se situe en Belgique sans faire appel aux intermédiaires résidant en Belgique, ou ;
- 3° les courtiers et tous les autres intermédiaires résidant en Belgique, pour des services liés à l'assurance lorsque ces services font partie d'un accord distinct avec le preneur d'assurance ou les affiliés et leurs employeurs et qu'ils sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée, ou ;
- 4° les preneurs d'assurance eux-mêmes.

Dans les deux premiers cas, la taxe est payable au plus tard le 20<sup>e</sup> jour du mois suivant celui au cours duquel la prime ou la contribution est venue à échéance. Un acompte est payable au plus tard le 15 décembre sur la taxe due au mois de janvier de l'année suivante. Cet acompte est fixé sur la base du montant dû pour le mois

de novembre précédent (art. 179<sup>1</sup>, CDTD). Dans le troisième cas, la taxe est payable dans les trois mois à compter de l'échéance de la prime (art. 179<sup>2</sup>, CDTD).

## 4. TAXE ANNUELLE SUR LES PARTICIPATIONS BÉNÉFICIAIRES

Les sommes réparties à titre de participation bénéficiaire afférente aux contrats d'assurance-vie, aux contrats de rentes viagères ou temporaires ou aux pensions complémentaires constituées autrement que par une assurance-vie, conclu avec un assureur, un organisme de pension ou une institution de retraite professionnelle opérant en Belgique, sont assujetties à la taxe (art. 13bis, CDTD).

Le taux de la taxe est de **9,25%** (art. 183ter, CDTD).

La taxe est calculée sur le montant total des sommes réparties à titre de participations bénéficiaires pour l'année d'imposition (art 183quater, CDTD).

Les participations bénéficiaires afférentes aux assurances-épargne dans le cadre de l'épargne-pension et afférentes aux contrats d'assurance pour lesquels le preneur d'assurance n'a pas bénéficié de réduction d'impôt (ou exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système), sont exonérées de la taxe sous certaines conditions (art. 183quinquies, CDTD).

La taxe est payable dans les trois mois à compter de la date de la décision de répartition des participations bénéficiaires (art. 183octies, CDTD).

## 5. TAXE SUR L'ÉPARGNE À LONG TERME

Sont visés par la taxe sur l'épargne à long terme (art. 184, CDTD) :

- les assurances sur la vie individuelles (ordinaires et assurances-épargne) pour lesquelles l'assuré a bénéficié d'une réduction d'impôt (ou d'une exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système) ;
- les comptes-épargne collectifs ou individuels pour lesquels le titulaire a bénéficié d'une réduction d'impôt (ou d'une exonération, réduction ou déduction en matière d'impôts sur les revenus - ancien système).

Les contrats d'assurance qui prévoient uniquement des avantages en cas de décès et les contrats d'assurance sur la vie dans la mesure où celles-ci visent à garantir l'amortissement ou la reconstitution d'un emprunt hypothécaire, sont exemptés de la taxe (art. 187<sup>2</sup>, CDTD).

La taxe est perçue (art. 184 et 186, CDTD), selon le cas, sur la valeur de rachat théorique, les pensions, rentes, capitaux ou valeurs de rachat (assurances sur la vie) ou l'épargne (comptes-épargne), déterminés :

1. en ce qui concerne les contrats conclus ou les comptes ouverts avant 55 ans : au 60<sup>e</sup> anniversaire de l'assuré ou du titulaire du compte ;
2. en ce qui concerne les contrats conclus ou les comptes ouverts à compter de l'âge de 55 ans : au jour du 10<sup>e</sup> anniversaire de la date de conclusion du contrat ou de l'ouverture du compte, à moins que la valeur de

rachat ou l'épargne ne soit payée ou attribuée avant cette date. Dans ce dernier cas, la taxe est exigible au jour du paiement ou de l'attribution.

Il y a trois taux (art. 185, CDTD) :

- **10 %** taux normal ;
- **8 %** pour la valeur de rachat théorique de contrats d'assurance-épargne dans le cadre de l'épargne-pension et pour l'épargne figurant sur des comptes-épargne constitutifs d'une épargne-pension ;
- **33 %** paiements ou attributions d'épargnes ou de valeurs de rachat faits anticipativement dans certaines conditions.

La taxe est payable au plus tard le dernier jour ouvrable du mois suivant celui au cours duquel s'est produit le fait générateur de la taxe (art. 187<sup>3</sup>, CDTD).

De 2015 à 2019, la **taxe de 8 %** a été perçue de façon accélérée. Pendant cinq ans, 1 % a été perçu chaque année, jusqu'à atteindre un montant total de 5 % des réserves constituées jusqu'au 31 décembre 2014. Le montant de la perception anticipée est déduit de la taxe au moment où le paiement de cette taxe est prévu. La perception anticipée était payable le 30 septembre de chacune des années 2015 à 2019.

## 6. TAXE D'AFFICHAGE

Voir circulaire 2019/C/60 concernant la taxe d'affichage

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/18e49d78-c651-461c-9b96-621355e35d88>

Cette taxe est perçue sur toutes les affiches exposées au regard du public et dont la superficie dépasse 1 m<sup>2</sup>, ainsi que sur les affiches lumineuses, etc. (art. 188 et suivants, CDTD).

Il est prévu toute une série d'exemptions, notamment pour les enseignes, certains affichages en exécution de la loi ou d'une décision judiciaire, les affiches apposées par les pouvoirs publics et certains établissements publics, certaines affiches relatives au culte, les affiches en matière électorale, etc. (art. 194 et 198, CDTD).

La taxe s'élève à 0,50 euro par mètre carré ou fraction de mètre carré. Le montant de la taxe perçue sur les affiches sur papier ordinaire collées sur panneaux d'affichage sans protection d'aucune nature, n'excèdera pas 5 euros (art. 190, CDTD).

Pour les affiches lumineuses, etc., la taxe annuelle est de cinq fois le montant mentionné ci-dessus (art. 191, CDTD).

La taxe est payable avant que l'affichage n'ait lieu (art. 195, CDTD). S'il s'agit de la taxe annuelle, celle-ci doit en principe être payée au plus tard le 31 janvier de l'année suivant l'année échue (l'année expire le 31 décembre) (voir art. 197, CDTD, également pour les cas particuliers).

## 7. TAXE ANNUELLE SUR LES ÉTABLISSEMENTS DE CRÉDIT

Sont assujettis à la taxe (art. 201<sup>10</sup>, CDTD) :

- les établissements de crédit de droit belge ;

- b) les établissements de crédit ressortissant d'un autre État de l'Espace économique européen et qui y ont établi une succursale ;
- c) les établissements de crédit ressortissant d'un pays tiers qui ont une succursale en Belgique.

Un établissement de crédit est redevable de la taxe sur le montant moyen de ses dettes envers la clientèle au cours de l'année précédent l'exercice d'imposition (art. 201<sup>11</sup>, CDTD).

Le taux de la taxe est de **0,13231 %** pour les 50 premiers milliards d'euros de la base imposable et à **0,17581 %** pour la partie de la base imposable excédant 50 milliards d'euros (art. 201<sup>12</sup>, CDTD)

La taxe est exigible au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année et doit être acquittée au plus tard le 1<sup>er</sup> juillet de cette même année (art. 201<sup>13</sup>, CDTD).

## 8. TAXE ANNUELLE SUR LES COMPTES-TITRES

Voir : <https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/436e1928-4951-4b28-a9e1-c7debf8dc4d7>

Ci-dessous sont commentées les principales caractéristiques de la taxe annuelle sur les comptes-titres, introduite par la loi du 17 février 2021 (MB 25 février 2021) instaurant une taxe annuelle sur les comptes-titres, entrée en vigueur le 26 février 2021.

Le lien vers l'exposé des motifs est : <https://www.lachambre.be/FLWB/PDF/55/1708/55K1708001.pdf>

La taxe annuelle sur les comptes-titres ne doit pas être confondue avec la précédente taxe sur les comptes-titres qui a été annulée le 17 octobre 2019 par la Cour constitutionnelle (C.const., arrêt n° 138/2019).

Ce qui suit est donc d'application seulement depuis le 26 février 2021. La disposition anti-abus devait produire ses effets le 30 octobre 2020, mais elle fut annulée par la Cour constitutionnelle le 27 octobre 2022 (C. const. n° 2022/138).

La taxe annuelle sur les comptes-titres est perçue sur :

- les comptes-titres détenus par des résidents, tant auprès d'intermédiaires belges qu'étrangers ;
- les comptes-titres détenus par des non-résidents auprès d'intermédiaires belges seulement, sauf les comptes-titres détenus par des établissements belges de non-résidents et qui font partie de l'actif de ces établissements, tant auprès d'intermédiaires belges qu'étrangers (art. 201/4, alinéa 1<sup>er</sup> et 201/3, 3, CDTD).

Le redevable de la taxe est ou bien l'intermédiaire belge auprès duquel le compte est détenu ou, à défaut, le représentant responsable qui est désigné par un intermédiaire non constitué ou non établi en Belgique et qui est agréé pour accomplir en Belgique les formalités relatives à la taxe, ou à défaut encore, le titulaire lui-même du compte-titres. (art. 201/9, §1<sup>er</sup> et §2, CDTD).

La base imposable est la valeur moyenne, durant la période de référence, des instruments financiers imposables (art. 201/4, alinéa 2, CDTD).

Par période de référence, l'on entend en principe une période de 12 mois successifs, commençant le 1<sup>er</sup> octobre d'une année et se terminant le 30 septembre de l'année suivante (art. 201/3, 5<sup>o</sup>, CDTD).

Pour déterminer la base imposable, l'on détermine d'abord, en principe aux points de référence que sont le

31 décembre, le 31 mars, le 30 juin et le 30 septembre, la valeur totale des instruments financiers imposables détenus sur le compte-titre.

La somme de ces valeurs est divisée par le nombre de ces points de référence précités correspondant aux périodes de référence pendant laquelle le compte existait. Le résultat de cette division donne la base imposable. Lorsque le compte n'a pas été détenu pendant toute la période de référence, le nombre de points de référence à prendre en considération est inférieur à 4 (cf. art. 201/5, CDTD).

La taxe est due seulement si la valeur moyenne est supérieure à 1.000.000 euros (art. 201/4, alinéa 3, CDTD).

Le taux de la taxe est de 0,15 % (art. 201/6, alinéa 1<sup>er</sup>, CDTD).

Un tempérament fait qu'il n'y a pas de passage brusque entre les cas qui sont tout juste non imposables et ceux qui le sont tout juste (art. 201/6, alinéa 2, CDTD).

La taxe n'est pas due sur les comptes-titres détenus par e.a. la Banque nationale de Belgique, la Banque centrale européenne et les banques centrales étrangères exerçant des fonctions similaires (art. 201/4, alinéa 4, CDTD) à la condition qu'aucun tiers ne dispose d'un quelconque droit de créance direct ou indirect lié à la valeur du compte-titre ainsi détenu.

En cas de paiement d'un montant supérieur au montant dû, la restitution du trop payé peut être demandée (art. 201/9/4, alinéa 1<sup>er</sup>, CDTD).

## 9. TAXE ANNUELLE SUR LES ORGANISMES DE PLACEMENT COLLECTIF

Voir : <https://financien.belgium.be/nl/ondernemingen/overige-belastingen/voor-financiele-instellingen-en-verzekeringsondernemingen-1>

Sont assujettis à cette taxe :

- 1° les organismes de placement,
- 2° les sociétés de gestion responsables de la gestion des organismes de placement et
- 3° les organismes de placement collectif de droit étranger. Ces organismes sont décrits plus en détail dans l'article 201<sup>20</sup> du CDTD

Pour les organismes visés aux 1° et 2° ci-dessus, la taxe est due sur le total, au 31 décembre de l'année précédente, des montants nets placés en Belgique. Pour les organismes visés au 3° ci-dessus, la taxe est due sur le total au 31 décembre de l'année précédente des montants nets placés en Belgique, à partir de leur inscription auprès de l'Autorité des services et marchés financiers (art. 201<sup>21</sup>, CDTD).

Le taux de la taxe est fixé à **0,0925 %** (art. 201<sup>22</sup>, CDTD).

Ce n'est que dans la mesure où les moyens financiers d'un organisme de placement belge ou étranger sont recueillis auprès d'investisseurs institutionnels ou professionnels que le taux est fixé à **0,01 %** (art. 201<sup>22</sup>, CDTD).

La taxe est due le 1<sup>er</sup> janvier de chaque année et doit être acquittée au plus tard le 31 mars de cette même année (art. 201<sup>23</sup>, CDTD).

## 10. TAXE ANNUELLE SUR LES ENTREPRISES D'ASSURANCE

Sont assujetties à cette taxe, certaines entreprises d'assurance qui attribuent des revenus ou des dividendes ou qui effectuent des opérations d'assurance, telles que définies plus en détail dans l'article 201<sup>29</sup> du CDTD

La taxe est due sur le montant total, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, des provisions mathématiques du bilan et des provisions techniques afférentes aux assurances-vie et aux assurances liées à un fonds d'investissement. Pour les entreprises d'assurances qui ont adopté la forme d'une société coopérative agréée par le Conseil national de la coopération, la taxe est en outre due sur une quotité du capital social au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition (art. 201<sup>30</sup>, CDTD).

Le taux de la taxe est fixé à 0,0925 % (art. 201<sup>31</sup>, CDTD).

La taxe est due le 1<sup>er</sup> janvier de chaque année et doit être acquittée au plus tard le 31 mars de cette même année. Le délai de paiement est prorogé, le cas échéant, en ce qui concerne le paiement de la taxe ou de la partie de la taxe afférente aux dividendes jusqu'au huitième jour ouvrable qui suit la date de l'assemblée générale qui décide de l'attribution des dividendes (art. 201<sup>32</sup>, CDTD).

## 11. TAXE SUR L'EMBARQUEMENT DANS UN AÉRONEF

Voir FAQ TILEA : taxe sur l'embarquement dans un aéronef

<https://www.minfin.fgov.be/myminfin-web/pages/public/fisconet/document/d259e472-19d1-4e3a-8d62-120e66049b23>

Cette taxe est prévue aux articles 28 et suivants de la loi du 28 mars 2022. - Loi portant réduction de charges sur le travail.

Toutes les compagnies aériennes qui transportent des passagers au départ d'un aéroport situé en Belgique ou, en cas de transport par hélicoptère, d'un lieu en Belgique autre qu'un aéroport, sont soumises à cette taxe. Les compagnies aériennes non belges dont le siège est situé en dehors de l'Espace économique européen doivent avoir un représentant responsable établi en Belgique et agréé par le ministre des Finances ou son représentant autorisé. Les transporteurs aériens non établis en Belgique qui ont leur siège dans l'Espace économique européen peuvent avoir un représentant responsable établi en Belgique reconnu par le ministre des Finances ou son représentant autorisé.

La taxe est due par le seul fait du départ d'un passager d'un aéroport situé en Belgique et est égale à un montant forfaitaire par personne embarquant dans un avion en Belgique.

La taxe s'élève à :

- **10 euros** par passager dont la destination n'est pas située à plus de 500 km à vol d'oiseau à partir de l'ARP (point de référence géographique officiel) de l'aéroport ayant le plus grand nombre annuel de passagers (il s'agit de l'aéroport de Bruxelles-National situé à Zaventem) ;
- **2 euros** par passager dont la destination est située à plus de 500 km à vol d'oiseau du lieu défini ci-dessus, et à l'intérieur de l'Espace économique européen, du Royaume-Uni ou de la Suisse ;

- **4 euros** par passager dont la destination est située à plus de 500 km à vol d'oiseau du lieu défini ci-dessus, et en dehors de l'Espace économique européen, du Royaume-Uni ou de la Suisse.

Aucune taxe n'est due dans les cas suivants :

- Pour les passagers au départ âgés de moins de 2 ans et pour le personnel de bord (personnel de cockpit et de cabine nécessaire pour effectuer le vol en question ainsi que le personnel d'accompagnement transporté uniquement pour effectuer les mêmes tâches sur un autre aéronef).
- Pour les passagers au départ, si ce départ a lieu dans le cadre d'un seul contrat de transport, après l'arrivée du passager par avion à cet aéroport **et** que la correspondance est la raison principale de l'utilisation de cet aéroport. Cette disposition ne s'applique que si le passager n'a pas quitté la zone de l'aéroport, dans laquelle un passager en partance ne peut pénétrer qu'avec un billet valide, pendant plus de 24 heures entre l'heure d'arrivée et l'heure de départ.

Sont exemptés de la taxe :

- Les aéronefs inscrits à la matricule aéronautique militaire belge ou tout aéronef étranger similaire, ou utilisés par les services de l'État, tels que la police ou douanes ;
- Les vols locaux visés à l'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté royal du 10 juin 2014 fixant les conditions particulières imposées pour l'admission à la circulation aérienne des paramoteurs ;
- Les vols avec départ d'un aéroport et y revenant au même aéroport, sans escale ;
- Les aéronefs utilisés pour exercer une activité professionnelle dans un espace aérien pour lequel l'utilisation d'un aéronef est nécessaire ou la plus efficiente ;
- Les passagers reprenant un vol interrompu à la suite d'incidents techniques, de mauvaises conditions atmosphériques ou de tout autre cas de force majeure ;
- Les passagers d'un aéronef utilisé exclusivement à des fins médicales ou humanitaires.

Les compagnies aériennes assujetties à la taxe doivent déposer une déclaration de la taxe au plus tard le dernier jour ouvrable du mois suivant le trimestre civil au cours duquel la taxe est due et payer la taxe au plus tard le dernier jour ouvrable du mois suivant celui au cours duquel la taxe est due.

En cas de paiement d'un montant supérieur à celui dû, le trop payé est restitué.

## CHAPITRE XIII

# PROCÉDURES DOUANIERES A L'IMPORTATION, A L'EXPORTATION ET EN CAS DE TRANSIT

*Mis à jour au 31.12.2024*

*Ces procédures sont basées principalement sur le code des douanes de l'Union, le Règlement délégué, le Règlement d'exécution et le Règlement délégué en ce qui concerne les règles transitoires.*

## 1. DROITS À L'IMPORTATION

Les "droits à l'importation" sont perçus selon un tarif commun à l'Union sur des marchandises importées de pays non-membres de l'Union. Ces "droits à l'importation" se composent :

- des droits de douane et des taxes d'effet équivalent prévus à l'importation des marchandises ;
- des impositions à l'importation instituées dans le cadre de la politique agricole commune ou dans celui des régimes spécifiques applicables à certaines marchandises résultant de la transformation de produits agricoles.

Ces droits sont en grande partie perçus au profit de l'Union. Les Etats membres en reçoivent un pourcentage au titre de "frais de fonctionnement".

### 1.1. DÉTERMINATION DE LA VALEUR – BASE D'IMPOSITION DES DROITS À L'IMPORTATION

La valeur qui sert de base à la perception du droit de douane sur les marchandises mises en libre pratique, doit répondre à des exigences bien précises qui sont fixées aux articles 69 à 76 inclus du Code des douanes de l'Union (Règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil du 9 octobre 2013).

Ces articles mettent en œuvre, dans les Etats membres de l'Union européenne, l'accord sur l'évaluation en douane résultant des négociations commerciales multilatérales menées au niveau du "General Agreement on Tariffs and Trade" (GATT) de 1973 à 1979. Lesdits articles reposent sur le principe que la détermination de la valeur en douane des marchandises doit être basée autant que possible sur la valeur transactionnelle c'est-à-dire sur le prix effectivement payé ou à payer pour ces marchandises, pour autant que ce dernier réponde à certaines conditions.

A défaut de valeur transactionnelle ou lorsque celle-ci ne satisfait pas à toutes les exigences pour pouvoir être retenue, il convient d'appliquer successivement d'autres méthodes d'évaluation, en suivant un ordre bien déterminé.

La base d'imposition pour le calcul des droits à l'importation est généralement la valeur en douane. Dans certains cas bien spécifiques, le calcul s'effectue sur base de la quantité, du poids, ... des marchandises (droits spécifiques).

*Remarque : La base d'imposition des taxes nationales à l'importation (TVA, accises, ...) s'établit sur base de la valeur en douane, augmentée de frais supplémentaires (transport, assurance, ...) jusqu'au lieu de destination.*

## 1.2. TARIF DES DROITS À L'IMPORTATION

Le tarif des droits à l'importation est fonction de la nature des marchandises et du pays d'origine d'où elles sont importées. Se basant sur la nomenclature du Système harmonisé, le tarif de l'Union détermine pour chaque catégorie de marchandises le tarif applicable. En outre, dans le cadre d'accords internationaux ou pour des raisons économiques, une série de franchises, suspensions, tarifs réduits (liés ou non à des contingents), etc. sont appliqués. Toutes ces possibilités sont reprises, avec les dispositions légales y afférentes, dans TARBEL – site web de la douane belge). Voir : <https://eservices.minfin.fgov.be/extTariffBrowser/>

# 2. RÉGIMES DOUANIERS

## 2.1. GÉNÉRALITÉS

### 2.1.1. Dépôt temporaire

Les marchandises qui sont introduites sur le territoire douanier de l'Union sont soumises, dès cette introduction, à la surveillance douanière et sont présentées en douane immédiatement après leur arrivée au bureau de douane désigné ou à tout autre lieu désigné ou agréé par les autorités douanières.

Les marchandises non Union sont placées en dépôt temporaire au moment de leur présentation en douane et sont stockées uniquement dans des installations de stockage temporaire ou, lorsque cela se justifie, dans d'autres lieux, désignés ou agréés par les autorités douanières.

Le dépôt temporaire n'est pas un régime douanier. les marchandises non Union en dépôt temporaire sont placées sous un régime douanier ou réexportées dans un délai de 90 jours. Pour les marchandises non Union stockées dans des lieux agréés, le délai est limité à 3 jours, ou à 6 jours pour les destinataires agréés.

### 2.1.2. Régimes douaniers

Les marchandises doivent être placées sous l'un des régimes douaniers suivants :

- la mise en libre pratique ;
- les régimes particuliers ;
- l'exportation.

### 2.1.3. Régimes particuliers

Par régime particulier, il y a lieu d'entendre :

- a) le transit, lequel comprend le transit externe et interne ;
- b) le stockage, lequel comprend l'entrepôt douanier et les zones franches ;
- c) l'utilisation spécifique, laquelle comprend l'admission temporaire et la destination particulière ;

d) la transformation, laquelle comprend le perfectionnement actif et le perfectionnement passif.

## 2.2. LE DOCUMENT UNIQUE

Le placement des marchandises sous un régime douanier s'effectue en principe sous le couvert du formulaire du "Document unique". Le Document unique a été conçu de façon à couvrir tous les mouvements de marchandises, à savoir l'exportation, le transit et l'importation.

Le Document unique a été modifié par le Règlement (CE) n° 2286/2003 de la Commission du 18 décembre 2003 modifiant le code communautaire d'application (JO L 343 du 31 décembre 2003). La nouvelle notice du Document unique, reprise dans ce règlement, était applicable à partir du :

- 1<sup>er</sup> janvier 2007 pour les déclarations sur papier ;
- 4 février 2008 pour les déclarations électroniques introduites par le biais du système de déclaration "Paperless Douanes et Accises" (PLDA) (obligatoire à l'exportation, mais à l'importation uniquement obligatoire pour les agents en douane).

A partir du 1<sup>er</sup> mai 2016, la notice du Document unique est reprise aux appendices C1 et D1 de l'annexe 9 du Règlement délégué (UE) 2016/341 de la Commission du 17 décembre 2015 complétant le Règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne les règles transitoires pour certaines dispositions du code des douanes de l'Union lorsque les systèmes informatiques concernés ne sont pas encore opérationnels, et modifiant le Règlement délégué (UE) 2015/2446.

Afin de réduire la charge administrative supportée principalement par les opérateurs économiques, **EORI** (*Economic Operator's Registration and Identification*) a été introduit : un seul enregistrement douanier dans toute l'Union euro-péenne pour une entreprise.

A cet effet, le **numéro EORI** a été créé : un numéro Union unique utilisé pour l'enregistrement et l'identification des opérateurs économiques et d'autres personnes dans leurs relations avec les autorités douanières, et à mentionner sur le Document unique.

Les dispositions EORI s'appliquent à tous les mouvements de marchandises, notamment l'exportation, le transit et l'importation.

Toute information à ce propos est disponible sur le site web de l'Administration des douanes et accises, par le biais des liens suivants :

Document unique : [https://finances.belgium.be/fr/douanes\\_accises/entreprises/douane/document-unique](https://finances.belgium.be/fr/douanes_accises/entreprises/douane/document-unique)  
Eori : [https://finances.belgium.be/fr/douanes\\_accises/entreprises/finances-bu-ek/eori](https://finances.belgium.be/fr/douanes_accises/entreprises/finances-bu-ek/eori)

Le Document unique n'est pas utilisé en cas d'emploi de certains documents tels que notamment :

- le carnet TIR (transit) ;
- Le transport douanier sous simplification ETD
- le carnet ATA (admission temporaire) ;
- la déclaration 136F (franchises diplomatiques) ;
- formulaire 302 (OTAN ou UE) (mouvements militaires) ;
- une quittance 257 (bagage des voyageurs).

Moyennant le respect de certaines conditions, la douane peut accorder des autorisations de simplifications qui permettent d'accélérer l'intervention douanière. Parmi ces simplifications, citons :

- la déclaration simplifiée ;
- le dédouanement centralisé ;
- l'inscription dans les écritures du déclarant ;
- l'autoévaluation.

## 2.3. BUREAU DE DÉDOUANEMENT

La déclaration se fait auprès d'un bureau frontière à l'Union européenne, dans un port maritime, dans un aéroport ou à un bureau à l'intérieur du pays, durant les heures d'ouverture de ceux-ci et pour autant qu'ils soient compétents à cet effet. En cas de déclaration à un bureau à l'intérieur du pays, les marchandises sont acheminées, sous le couvert d'un document de transit depuis le lieu d'introduction dans l'Union européenne jusqu'à ce bureau.

Les droits à l'importation, l'accise, l'accise spéciale ainsi que la TVA (pour cette dernière, si aucun report de paiement de la TVA due à l'importation – autorisation E.T. 14000 délivrée par l'Administration générale de la Fiscalité (AGFisc) – n'est appliqué) doivent en principe être acquittés au bureau de douane d'importation lors de la validation de la déclaration de mise en libre pratique et/ou de mise à la consommation.

Toutefois, les produits soumis à accise peuvent être enlevés du bureau de douane d'importation en suspension de l'accise en vue de leur placement dans un entrepôt fiscal ou acheminés vers un destinataire enregistré ou un destinataire enregistré temporairement dans un autre Etat membre.

Pour autant qu'une demande soit introduite auprès de l'Administration des Douanes et Accises et après dépôt d'une caution, le déclarant peut obtenir le report du paiement des droits susvisés et de la TVA (en ce qui concerne la TVA, à ne pas confondre avec le report du paiement de la TVA due à l'importation mentionnée au deuxième alinéa).

## 2.4. DÉCLARATION POUR LA LIBRE PRATIQUE ET LA MISE À LA CONSOMMATION

### 2.4.1. *Principes*

**Déclarer** des marchandises **en libre pratique** est l'acte qui consiste à conférer le statut douanier de marchandises Union à des marchandises non Union en payant les droits à l'importation éventuels et en appliquant les mesures de politique commerciale et les mesures éventuelles de prohibition et restriction applicables lors de l'importation dans l'Union européenne.

**Déclarer** des marchandises **à la consommation** implique, en sus, le paiement des impôts nationaux comme la TVA et l'accise et l'application des autres dispositions nationales prescrites lors de l'importation.

Les marchandises des pays tiers destinées au marché belge sont déclarées simultanément en libre pratique et à la consommation. Par contre, les marchandises Union ne sont soumises à aucune formalité douanière en trafic intra-Union : ces mouvements s'effectuent comme livraisons intra-Union sous un régime TVA, sauf dans le cadre de mouvements avec les territoires non taxés où il existe bien des formalités douanières)

L'acquisition intra-Union de certains (nouveaux) moyens de transport est toutefois toujours soumise à

l'accomplissement de formalités auprès de la douane, qui agit, en l'occurrence, pour le compte de l'AGFisc.

Si des marchandises déclarées pour la mise en libre pratique et à la consommation en Belgique sont destinées à un autre Etat membre de l'UE, l'exonération de la TVA peut être octroyée en Belgique et la livraison des biens s'effectue en tant que livraison intra-Union. Si les marchandises ne sont pas acheminées directement vers l'Etat membre de destination après déclaration pour la mise en libre pratique des marchandises, celles-ci doivent être entreposées dans un entrepôt TVA en Belgique.

Les produits soumis à accises acheminés vers un autre Etat membre après leur mise en libre pratique et à la consommation doivent obligatoirement être envoyés en suspension de droits d'accise à un entrepôt fiscal, à un destinataire enregistré ou à un destinataire enregistré temporairement (un entrepôt fiscal est également possible dans le même Etat membre).

## **2.4.2. Franchise définitive**

Dans une trentaine de cas, aucun droit à l'importation et éventuellement aucune autre taxe ne doivent être acquittés à l'importation. Pour les particuliers, ce régime s'applique à certains biens personnels (en cas de déménagement, de mariage, d'héritage, etc.), aux bagages personnels des voyageurs (dans certaines limites), etc. Pour le trafic de marchandises, il s'agit par exemple d'objets de caractère éducatif, scientifique ou culturel, de biens d'équipement importés lors du transfert d'activités d'une entreprise vers l'Union européenne, de marchandises destinées à des œuvres de bienfaisance, etc.

Les marchandises suivantes, dépourvues de tout caractère commercial et contenues dans les bagages personnels des voyageurs, peuvent être importées en franchises :

### **2.4.2.1. Voyageurs en provenance de pays non-membres de l'union européenne (1)**

<u>Produits de tabac (2)</u> cigarettes ou cigarillos ou cigares ou tabac à fumer	200 pièces (3) 100 pièces (3) 50 pièces (3) 250 grammes (3)
<u>Alcools et boissons alcoolisées (2)</u> Vins tranquilles ET Bières ET <u>soit</u> : boissons distillées et boissons spiritueuses ayant un titre alcoométrique de plus de 22% vol ; alcool éthylique non dénaturé de 80% vol et plus <u>soit</u> : boissons distillées et boissons spiritueuses, apéritifs à base de vin d'alcool, tafia, saké ou boissons similaires ayant un titre alcoométrique de 22% vol ou moins ; vins mousseux, vins de liqueur	4 litres (3) 16 litres (3) 1 litre (3) 2 litres (3)
Marchandises autres que celles visées ci-dessus	Valeur globale maximum : 430 euros (3) (4) (5) 300 ou 175 euros (3) (4) (5)

(1) Les franchises sont accordées aussi bien pour les marchandises achetées toutes taxes comprises dans ces pays que pour celles ayant bénéficié du remboursement ou d'une exonération de ces taxes en raison de leur exportation (exemple : achats dans une boutique hors-taxes d'un aéroport).

(2) Ces franchises pour les 'produits de tabac' et les 'alcools et boissons alcoolisées' ne sont accordées qu'aux voyageurs

*âgés d'au moins 17 ans.*

- (3) Pour le personnel d'un moyen de transport utilisé en trafic international pour voyager à partir d'un pays tiers ou d'un territoire tiers, les franchises sont limitées à respectivement 40 pièces, 20 pièces, 10 pièces, 50 grammes, 2 litres, 8 litres, 0,25 litre, 0,5 litre et 175 euros. Si ce personnel apporte la preuve qu'il ne se déplace pas dans le cadre de son activité professionnelle, les franchises ordinaires sont d'application.
- (4) 4430 euros pour les voyageurs aériens et les voyageurs maritimes (à l'exception de l'aviation ou de la navigation de tourisme privée), 300 euros pour les autres voyageurs, 175 euros pour les voyageurs de moins de 15 ans et pour les personnes mentionnées dans la note (3).
- (5) Ces montants peuvent être revus.

#### **2.4.2.2. Voyageurs en provenance d'un état membre de l'union européenne**

Marchandises acquises dans le marché intérieur des Etats membres de l'UE (toutes taxes comprises) : les voyageurs en provenance d'un Etat membre de l'UE peuvent introduire en Belgique sans limite de valeur ou de quantité les marchandises achetées dans cet autre Etat membre

Toutefois, en ce qui concerne le trafic de voyageurs lors du retour de certains territoires spécifiques, ce sont les règles relatives à la TVA et/ou aux droits d'accise applicables aux Etats non membres de l'UE qui s'appliquent aux Etats membres.

Toutefois, les accises doivent être acquittées pour les marchandises soumises à accise qui sont introduites en Belgique à des fins commerciales.

Pour établir que ces marchandises introduites en Belgique par un voyageur sont destinées à des fins commerciales, l'Administration peut tenir compte, entre autres, du statut commercial et des motifs de ce dernier, du lieu de détention ou du mode de transport utilisé, de tout document relatif aux marchandises, de la nature de ces marchandises et leurs quantités selon les limites indicatives suivantes.

<u>Produits de tabac</u>	
cigarettes	800 pièces
cigarillos(cigares d'un poids maximal de 3 grammes par pièce)	400 pièces
cigares	200 pièces
tabac à fumer	1 kg
<u>Boissons alcoolisées</u>	
boissons spiritueuses	10 litres
produits intermédiaires (par ex. Porto, Pineau des Charentes, etc.)	20 litres
vins (dont 60 litres au maximum de vin mousseux)	90 litres
bières	110 litres

Il convient de noter que la cession à titre onéreux, sans bénéfice, de marchandises soumises à accises entre particuliers, est considérée comme effectuée à des fins commerciales.

#### **2.4.2.3. Franchise définitive à la réimportation de marchandises préalablement exportées**

Moyennant certaines conditions (entre autres, marchandises en l'état), sur demande de la personne concernée, le bénéfice de la franchise définitive peut être accordé à la réimportation de marchandises.

## **2.5. RÉGIMES DOUANIERS AVEC SUSPENSION DES DROITS ET TAXES À L'IMPORTATION**

### **2.5.1. *Transit***

#### **2.5.1.1. Carnet TIR**

Septante-sept pays (dont tous les Etats membres de l'Union européenne) sont parties contractantes à une convention visant à accélérer le transport des marchandises, dans des véhicules routiers, des ensembles de véhicules ou dans des conteneurs, en simplifiant les formalités aux frontières.

Le transport s'effectue sous le couvert du carnet TIR, ou sous la procédure TIR dans le système international TIR, un document douanier international qui peut être utilisé pour le franchissement successif de plusieurs frontières. Après vérification du chargement, le véhicule routier ou le conteneur est scellé par la douane du pays de départ. Les véhicules et les conteneurs doivent être agréés par les autorités douanières du pays où le propriétaire ou le transporteur est domicilié ou établi.

Les carnets TIR sont délivrés et garantis, dans les pays qui sont parties contractantes, par les associations garantes agréées par les administrations douanières. Les utilisateurs d'un carnet TIR doivent aussi être reconnus par la douane et les associations garantes.

Les carnets TIR/la procédure TIR ne peuvent être utilisés pour les transports débutant et se terminant à l'intérieur de l'UE, ni pour les transports d'alcool ou de produits du tabac. Les carnets TIR peuvent cependant être utilisés pour les transports entre Etats membres de l'UE si le territoire d'un pays tiers est traversé.

La prise en charge d'un carnet TIR vaut pour tout le territoire douanier de l'UE. Aucune formalité ne doit être effectuée aux frontières intra-Union.

Depuis le 1<sup>er</sup>janvier 2009, le NCTS-TIR est obligatoire à l'intérieur de l'UE. Cela veut dire que le renvoi du volet n°2 est remplacé par un message électronique sur le territoire de l'Union.

Le carnet TIR sur support papier doit, cependant, toujours être utilisé en parallèle avec l'application NCTS-TIR lors du franchissement des frontières de l'UE et aux bureaux de départ et de destination.

#### **2.5.1.2. Transit de l'Union et transit commun**

En principe, le transit *externe* de l'Union permet la circulation de marchandises non Union d'un point à un autre du territoire douanier de l'Union sans que celles-ci ne soient soumises aux droits à l'importation ou à d'autres prélèvements, ni aux mesures de politique commerciale.

Le transit *interne* de l'Union permet la circulation de marchandises Union, sans modification de leur statut douanier, d'un point à un autre du territoire douanier de l'Union avec emprunt du territoire d'un pays tiers.

Le transit de l'Union est utilisé par les Etats membres de l'UE, l'Andorre et la République de Saint-Marin.

Le transit commun étend la réglementation du transit de l'Union aux échanges avec les pays de l'Association européenne de libre-échange (AELE), à savoir la Norvège, l'Islande, la Suisse et le Lichtenstein, ainsi qu'avec la Turquie, la Macédoine du Nord, la Serbie, le Royaume-Uni (à l'exception de son territoire en Irlande du Nord où le transit de l'Union demeure applicable) et l'Ukraine.

Depuis le 1<sup>er</sup>juillet 2003, le New Computerised Transit System (NCTS) est obligatoire et, sauf en cas d'application

de la procédure de secours, a remplacé les documents T par des déclarations électroniques de transit. Il s'agit de la déclaration T1 en cas de transit externe de l'Union et de la déclaration T2 en cas de transit interne de l'Union. Les marchandises et la déclaration doivent être présentées au bureau de départ et au bureau de destination. Le transport doit être couvert par une garantie couvrant l'entièreté du parcours.

Les autorités douanières peuvent, sous certaines conditions, octroyer des autorisations de procédures simplifiées en matière de transit.

### **2.5.2. Entrepôt douanier**

Un **entrepôt douanier** est un lieu approuvé par les autorités douanières où principalement les marchandises non Union peuvent être mises en dépôt sans que ces marchandises soient soumises aux droits visés au point 5.1., à la TVA, aux accises éventuelles et aux mesures de politique commerciale.

Les entrepôts douaniers peuvent être utilisés pour le stockage en douane de marchandises par toute personne ("entrepôt douanier public") ou pour le stockage par le titulaire d'une autorisation d'entrepôt douanier ("entrepôt douanier privé").

Dans le cas d'un entrepôt privé, le titulaire de l'autorisation et le titulaire du régime ne sont qu'une seule et même personne et les responsabilités incombent entièrement au titulaire de l'autorisation d'entrepôt privé.

Le titulaire du régime est la personne qui dépose la déclaration en douane ou pour le compte de laquelle cette déclaration est déposée ou encore la personne à qui les droits et obligations découlant d'un régime douanier sont transférés.

Parmi les entrepôts douaniers publics, on distingue les entrepôts de type I, les entrepôts de type II et les entrepôts de type III.

Pour les entrepôts de type I, les responsabilités incombent au titulaire de l'autorisation et au titulaire du régime. Concernant les entrepôts de type II, les responsabilités incombent essentiellement au titulaire du régime. Les entrepôts de type III sont gérés par la douane.

Une autorisation d'entrepôt douanier tant privé que public de type I et II peut également être octroyée pour des biens qui sont placés sous le régime de l'entrepôt douanier dans différents Etat membres de l'Union.

Lors de la mise à la consommation, les marchandises non Union peuvent également être emmagasinées dans un **entrepôt TVA**. Cet entrepôt permet de mettre des marchandises en libre pratique et de les déclarer avec franchise provisoire de la TVA.

### **2.5.3. Admission temporaire**

A condition d'être réexportées ultérieurement sans avoir subi de modifications, certaines marchandises utilisées dans l'Union européenne peuvent bénéficier d'une exonération partielle ou totale des droits à l'importation. A cet égard, un "carnet ATA" ou d'autres types de déclarations (formulaires 302, déclaration orale, etc.) peuvent également être utilisé à la place du « document uniques ».

### **2.5.4. Destination particulière**

#### **2.5.4.1. Définition**

Le régime de la destination particulière permet la mise en libre pratique de marchandises en exonération totale ou partielle de droits en raison de leur utilisation spécifique.

#### **2.5.4.2. But et portée du régime**

Ce régime permet d'octroyer une préférence tarifaire (réduction ou suspension des droits) à un importateur, sous réserve que les marchandises soient affectées à la destination réglementaire finale prévue. Il s'agit principalement d'un processus industriel de montage, d'ouvrage ou de transformation (par ex. : pièces destinées à être montées sur des aéronefs civils, pièces de microélectronique destinées à être installées sur un ordinateur, marchandises destinées à la transformation, etc.).

Le régime de la destination particulière a été mis en place pour favoriser certains secteurs d'activité économique, et ne peut être octroyé que s'il est prévu par le tarif douanier. Les marchandises placées sous le régime font l'objet d'une surveillance douanière afin de s'assurer que le bénéficiaire affecte bien les marchandises à la destination prescrite et que la préférence tarifaire n'est pas octroyée à tort.

#### **2.5.5. Perfectionnement actif**

##### **2.5.5.1. Définition**

Le perfectionnement actif est un régime particulier qui permet, sur le territoire douanier de l'Union européenne, d'ouvrir ou de transformer des marchandises non Union (avec utilisation éventuelle de marchandises Union), sans que les marchandises non Union ne soient soumises aux droits à l'importation ou à d'autres prélèvements, ni aux mesures de politique commerciale.

Le régime peut également être utilisé pour l'ouvrage de marchandises afin de les rendre conformes aux exigences techniques, de sorte qu'elles puissent être mises en libre pratique.

Ce régime s'applique également à l'ouvrage de marchandises ; le mandant reste propriétaire des marchandises importées.

Notons que le régime du perfectionnement actif n'implique pas nécessairement que l'ouvrage doive représenter un changement industriel augmentant la valeur des marchandises ; les marchandises subissant des opérations mineures (manipulations usuelles, réparations, mises au point, etc.) peuvent également être placées sous ce régime.

Une dette douanière à l'importation naît lorsque les marchandises, qui sont placées sous le régime du perfectionnement actif, sont mises en libre pratique. En règle générale, cette dette est calculée sur la base des marchandises importées utilisées dans le produit transformé. Sous certaines conditions, les produits transformés peuvent être mis en libre pratique avec application de leurs propres droits à l'importation.

##### **2.5.5.2. But et portée du régime**

L'un des objectifs principaux du régime du perfectionnement actif est de promouvoir les exportations en plaçant les opérateurs de l'Union sur un pied d'égalité par rapport à leurs concurrents établis dans des pays tiers qui produisent les mêmes marchandises, en permettant aux opérateurs de l'Union de transformer les marchandises tierces en produit final sans payer de droits de douane sur les marchandises tierces, les produits finaux étant exportés en-dehors du territoire douanier de l'Union européenne. La franchise des droits à l'importation sur les marchandises tierces transformées en "produits transformés" permet aux opérateurs de l'Union de fabriquer un produit de qualité au prix le plus bas et d'améliorer ainsi leur compétitivité sur les marchés étrangers.

Le régime du perfectionnement actif contribue à équilibrer la balance commerciale en favorisant les exportations ; de ce fait, le perfectionnement actif est suivi d'une réexportation. Le perfectionnement actif contribue ainsi à obtenir une balance positive en générant une plus-value par l'intermédiaire de l'ouvrage ou la transformation de

marchandises non Union importées ainsi qu'en créant de l'emploi dans le cadre de ce perfectionnement actif (ouvraison ou transformation dans l'Union européenne).

Par conséquent, le régime du perfectionnement actif contribue à lutter contre le chômage en maintenant ou en créant de l'emploi dans l'Union européenne.

Un autre objectif important du régime du perfectionnement actif est le maintien ou la création d'une activité économique en ouvrant ou en transformant des marchandises dans l'Union, comme discuté ci-après.

Les droits à l'importation visent une juste protection de tous les producteurs de l'ensemble des marchandises (matières premières, produits semi-finis ou finis) au sein de l'Union européenne.

La politique tarifaire prévoit la plupart du temps des droits à l'importation plus élevés pour les produits finis que pour les matières premières ou les produits semi-finis qui sont utilisés pour fabriquer les produits finis (produits transformés).

Parfois, les droits à l'importation sur les matières premières ou les produits semi-finis sont plus élevés que les droits à l'importation sur les produits finis obtenus en transformant ou en ouvrant les matières premières ou les produits semi-finis. Il est alors potentiellement plus avantageux d'importer directement le produit fini (transformé) à partir d'un pays tiers. Dans ce cas, cela décourage la création d'une activité industrielle et comporte un risque de déplacement de l'activité d'ouvraison en dehors de l'Union.

Si le régime du perfectionnement actif est suivi par une mise en libre pratique des produits finis/transformés, cela peut être avantageux, sous certaines conditions, pour l'opérateur dans l'Union. C'est le cas si la charge financière afin de mettre le produit final en libre pratique ou de fabriquer le produit final est inférieure à celle qui serait observée si les matières premières achetées dans un pays tiers étaient mises immédiatement en libre pratique, avec paiement des taxes qui s'y appliquent.

## **2.5.6. *Perfectionnement passif***

### **2.5.6.1. Définition**

Le régime du perfectionnement passif est un régime particulier qui permet d'exporter temporairement des marchandises Union en dehors du territoire douanier de l'Union européenne en vue de les soumettre à des opérations de perfectionnement et de mettre les produits résultant de ces opérations en libre pratique dans l'Union européenne en exonération totale ou partielle des droits à l'importation.

### **2.5.6.2. But et portée du régime**

Le régime du perfectionnement passif répond à l'organisation internationale actuelle du travail qui tend à confier la fabrication de certaines marchandises à une série d'entreprises spécialisées établies dans des pays différents. Bien qu'il retire du travail à la main-d'œuvre de l'Union au profit de la main-d'œuvre étrangère, le régime du perfectionnement passif a des conséquences économiques positives pour l'Union européenne. En effet, il peut induire une augmentation des exportations de l'Union de marchandises destinées à être incorporées dans des produits tiers à importer dans l'Union européenne et une diminution de l'importation de marchandises non Union.

En outre, ce régime peut se présenter comme une formule de coopération industrielle avec certains pays tiers à coûts salariaux plus bas que ceux de l'Union européenne et, de cette façon, permettre d'éviter des difficultés de production dans l'Union européenne. En l'occurrence, les entreprises de l'Union profitent des bas coûts de la main-d'œuvre dans les pays en développement en leur confiant une partie de leur production ; la réduction des coûts sur la partie transformée à l'étranger se répercute ensuite sur le coût de production de l'ensemble des marchandises

(principe de la péréquation des coûts) et permet de ne pas interrompre l'activité de production dans l'Union européenne.

Le régime du perfectionnement passif est également utilisé lorsque la technologie requise pour effectuer une partie des opérations de perfectionnement n'est pas disponible dans l'Union européenne ou lorsque, en raison d'une obligation contractuelle ou légale de garantie, des réparations doivent être effectuées dans un pays tiers.

## 2.6. EXPORTATION DE MARCHANDISES

### 2.6.1. *Exportation définitive*

Le régime de l'exportation règle la sortie hors du territoire douanier de l'Union européenne de marchandises Union.

Conformément aux prescriptions, une déclaration d'exportation doit, en principe, être déposée dans les délais auprès du bureau de douane compétent pour la surveillance du lieu où l'exportateur est établi, ou bien, où les marchandises sont emballées ou chargées en vue de l'exportation. En Belgique, c'est aussi encore possible aux bureaux de douane de sortie.

L'exportateur est :

- a) un particulier transportant les marchandises à expédier hors du territoire douanier de l'Union lorsque celles-ci sont contenues dans les bagages personnels du particulier ;
- b) dans les autres cas, lorsque le point a) ne s'applique pas :
  - i) une personne établie sur le territoire douanier de l'Union, qui est habilitée à décider et a décidé de l'expédition des marchandises hors dudit territoire douanier ;
  - ii) lorsque le point i) ne s'applique pas, toute personne établie sur le territoire douanier de l'Union qui est partie au contrat à la suite duquel les marchandises doivent être expédiées hors dudit territoire douanier ;

Depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2009, il est obligatoire d'introduire électroniquement la déclaration d'exportation par le biais de PLDA, y compris les données de sécurité (ECS = Export Control System).

Les données de sécurité ne doivent pas être mentionnées pour l'exportation vers la Suisse (Liechtenstein y compris), Andorre et la Norvège.

Le document qui tient lieu de support à cette procédure électronique est le Document d'Accompagnement Export (DAE).

Ceci entraîne l'application de l'ECS lors de l'exportation indirecte (2 Etats membres sont impliqués). L'ECS permet de contrôler la sortie du territoire douanier de l'UE par l'échange de messages électroniques entre le bureau d'exportation et le bureau de sortie de l'Union européenne.

Lorsque PLDA envoie le message de mainlevée, le déclarant peut, sur base de ce message de mainlevée, imprimer lui-même un DAE ou demander à la succursale de lui imprimer celui-ci. Une version papier du DAE ne doit plus être présentée au bureau de sortie. Communiquer le MRN (movement reference number) suffit.

L'exportation peut donner droit à divers avantages, par exemple exonération de l'accise et de l'accise spéciale, exemption de la TVA, restitution pour certains produits agricoles (pas applicable pour le moment), dans certaines situations, des remboursements de droits d'importation, la mainlevée et la garantie, etc.

## **2.6.2. Exportation temporaire**

Des marchandises peuvent également faire l'objet d'une exportation temporaire, par exemple, aux fins d'exposition ou de livraison à l'essai à l'étranger. Moyennant certaines conditions, une franchise définitive peut être accordée à la réimportation.

Le "Carnet ATA" ou « Le formulaire 302 » peut remplacer le "Document unique" pour l'exportation temporaire.

## **2.7. REMBOURSEMENT OU REMISE DES DROITS À L'IMPORTATION, DE L'ACCISE, ACCISE SPÉCIALE ET TVA**

**Le remboursement** est la restitution d'un montant de droits à l'importation ou à l'exportation ayant été acquitté, tandis que **la remise** est la dispense de payer un montant de droits à l'importation ou à l'exportation qui n'a pas été acquitté.

Le remboursement ou la remise est possible pour chacune des raisons suivantes :

- a) perception de montants excessifs de droits à l'importation ou à l'exportation ;
- b) marchandises défectueuses ou non conformes aux dispositions du contrat ;
- c) erreur des autorités compétentes ;
- d) équité.

Le remboursement ou la remise des droits d'accise perçus à l'importation de pays tiers a lieu dans les mêmes cas et sous les mêmes conditions que le remboursement ou la remise des droits à l'importation.

La restitution de la TVA est uniquement possible dans les cas prévus par le Code de la TVA.

## **3. OPÉRATEUR ÉCONOMIQUE AGRÉÉ (AUTHORISED ECONOMIC OPERATOR (AEO))**

Dans un monde où la sécurité et l'efficacité du commerce international sont d'une importance capitale, l'Union européenne a mis en place le programme des opérateurs économiques agréés (OEA). Ce programme vise à renforcer la sécurité de la chaîne d'approvisionnement tout en facilitant les échanges pour les entreprises qui répondent à des critères stricts de conformité et de sécurité.

Le programme des OEA s'appuie sur le « Cadre de normes SAFE » adopté par l'Organisation mondiale des douanes (OMD) en juin 2005. Ce cadre de normes est conçu pour sécuriser et faciliter le commerce international en établissant des normes modernes de sécurité de la chaîne d'approvisionnement. Il encourage une coopération étroite entre les douanes et les entreprises, favorisant ainsi un environnement commercial plus sûr et plus efficace.

Les OEA sont des opérateurs économiques qui répondent à un certain nombre de critères énoncés à l'article 39 du code des douanes de l'Union et qui demandent volontairement à bénéficier du statut d'OEA.

À cette fin, ils travaillent en étroite collaboration avec les autorités douanières pour sécuriser la chaîne d'approvisionnement internationale et peuvent bénéficier d'avantages au sein de l'UE et à l'échelle internationale.

Pour les opérateurs économiques qui souhaitent rester compétitifs dans les chaînes logistiques internationales très complexes, il existe deux types d'autorisations AEO

- **Pour l'autorisation AEOC dans le cadre de la simplification douanière (connu comme AEOC-AEO Douane), les avantages sont les suivants :**
  - Accès facilité aux simplifications douanières (EIDR, dédouanement centralisé, self-assessment...) ;
  - Allègement du nombre de contrôles physiques et documentaires ;
  - Notification préalable en cas de sélection d'un envoi pour un contrôle documentaire ;
  - Traitement prioritaire lors du contrôle douanier ;
  - Réduction ou dispense de la garantie globale en matière de douane.
- **Pour l'autorisation pour la sûreté et la sécurité (connu comme AEOS ou AEO safety and security AEOS), les avantages sont :**
  - Allègement du nombre de contrôles physiques et documentaires ;
  - Notification préalable en cas de sélection d'un envoi pour un contrôle physique ;
  - Traitement prioritaire en cas de sélection pour un contrôle douanier ;
  - Choix du lieu de contrôle (sous conditions) ;
  - Reconnaissance mutuelle entre l'UE et des pays tiers :  
Cette reconnaissance n'est pas uniquement valable dans l'UE mais également dans tous les pays qui ont signé un accord de reconnaissance mutuelle (ARM). Cela signifie que des programmes similaires dans des pays tiers et le programme AEO de l'UE sont considérés comme équivalents. Il existe déjà six (ARM) avec les pays suivants : la Suisse, Andorre, le Japon, la Norvège, les États-Unis, la Chine et la Moldavie.

Toutes les informations concernant ce statut sont disponibles sur le site Internet :

[https://finances.belgium.be/fr/douanes\\_accises/entreprises/douane/aeo](https://finances.belgium.be/fr/douanes_accises/entreprises/douane/aeo)

# CHAPITRE XIV

## LES DROITS D'ACCISE

*Mis à jour au 31.12.2024*

*Ces droits sont établis et réglementés par plusieurs directives de l'Union européenne et par la législation nationale. Un nombre de dispositions importantes est repris entre autres dans :*

- *la loi du 22 décembre 2009 relative au régime général d'accise (MB du 31 décembre 2009);*
- *la loi du 21 décembre 2009 relative au régime d'accise des boissons non alcoolisées et du café (MB du 15 janvier 2010);*
- *la loi-programme du 27 décembre 2004 (MB du 31 décembre 2004);*
- *la loi du 7 janvier 1998 concernant la structure et les taux des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcoolisées (MB du 4 février 1998);*
- *la loi du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés (MB du 16 mai 1997);*

*leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.*

### 1. DÉFINITION

Les droits d'accise sont des impôts indirects frappant la consommation ou l'utilisation de certains produits, qu'ils soient fabriqués à l'intérieur du pays, qu'ils proviennent d'un État membre de l'Union européenne ou qu'ils soient importés d'un pays tiers à l'Union européenne. On distingue les droits d'accise (ordinaires), les droits d'accise spéciaux, la cotisation sur l'énergie (pour les produits énergétiques et l'électricité) et la redevance de contrôle (sur le fuel domestique). L'accise totale est la somme de ces catégories.

### 2. CLASSIFICATION DES ACCISES

On distingue :

- a) **les produits soumis à accise** harmonisés au niveau communautaire, qui sont frappés d'un droit **les produits soumis à accise** harmonisés au niveau communautaire, qui sont frappés d'un droit d'accise (ordinaire) commun à l'UEBL et d'un droit d'accise spécial (et éventuellement d'une cotisation sur l'énergie et d'une redevance de contrôle), dont le produit est exclusivement destiné à la Belgique ; ces produits communautaires soumis à accise sont les produits énergétiques et l'électricité, les tabacs manufacturés ainsi que l'alcool et les boissons alcoolisées qui comprennent les bières, les vins, les boissons fermentées autres que les bières et les vins, les produits intermédiaires et l'alcool éthylique proprement dit ;
- b) **les produits d'accise** nationaux, qui ne sont pas harmonisés au niveau communautaire et qui sont frappés d'un droit d'accise (ordinaire) dont le fruit est exclusivement destiné à la Belgique ; ces produits d'accise nationaux sont les boissons non alcoolisées et le café.

c) Les **produits énergétiques et l'électricité, l'alcool et les boissons alcoolisées ainsi que les tabacs manufacturés** font l'objet d'une directive européenne – dite directive horizontale - relative au régime général d'accise. Par ailleurs, des directives concernant les structures et les taux d'accise de ces produits, ainsi que concernant la taxation des produits énergétiques et l'électricité, sont également d'application.

Pour les **boissons non alcoolisées et le café**, un régime particulier national, indépendant des dispositions de la directive horizontale susvisée, est applicable.

### 3. BASE DE TAXATION

Selon le produit, la quantité et/ou la valeur. Voir également la rubrique "taux" reprise ci-dessous au point 7.

### 4. RÉGIME GÉNÉRAL D'ACCISE

#### 4.1. GÉNÉRALITÉS

Base légale : Directive (EU) 2020/262 du 19 décembre 2019 du Conseil établissant le régime général d'accise (refonte) ; Cette directive a été transposée en droit belge par la loi du 16 octobre 2022 modifiant la loi du 22 décembre 2009 relative au régime général d'accise.

Les notions générales et les lignes directrices des différents régimes d'accise sont reprises ci-dessous ; les détails et les exceptions sont décrits dans la loi susmentionnée et ses arrêtés d'exécution.

Les **produits soumis à accise**, à savoir **les produits énergétiques et l'électricité, l'alcool et les boissons alcoolisées ainsi que les tabacs manufacturés**, sont soumis à l'accise lors de leur production ou extraction ou lors de leur importation.

#### 4.2. EXIGIBILITÉ, REMBOURSEMENT ET EXONÉRATION DE L'ACCISE

L'accise est exigible au moment de la mise à la consommation dans le pays, à savoir lors de la sortie de produits soumis à accise d'un régime de suspension de droits, y compris la sortie irrégulière, lors de la détention ou du stockage de produits soumis à accise, y compris dans les cas d'irrégularités, en dehors d'un régime de suspension de droits lorsque le droit d'accise n'a pas été prélevé pour ces produits, lors de la production, y compris la transformation, de produits soumis à accise et la production irrégulière ou la transformation de produits soumis à accise, en dehors d'un régime de suspension de droits et l'importation, sauf si les produits soumis à accise sont placés, immédiatement après leur importation, sous un régime de suspension de droits, ou l'entrée irrégulière de produits soumis à accise, sauf si la dette douanière s'est éteinte. L'accise est également exigible lors de la constatation de manquants qui doivent être soumis à l'accise.

Le régime de suspension de droits est un régime fiscal applicable à la production, à la transformation, à la détention, au stockage ou à la circulation de produits soumis à accise, dans le cadre duquel les droits d'accise sont suspendus.

En principe, le paiement s'effectue au comptant au moment de la naissance de la dette fiscale. Sous certaines conditions et après cautionnement, un délai de paiement, différent en fonction du produit, peut être accordé.

En ce qui concerne l'alcool éthylique et les boissons spiritueuses, les bières, vins tranquilles, vins mousseux, autres boissons fermentées mousseuses ou non et produits intermédiaires, ainsi que les produits énergétiques (hors gaz naturel, houille, coke et lignite), ce délai de paiement pour les entrepositeurs agréés et les importateurs, court jusqu'au jeudi de la semaine suivant celle au cours de laquelle la déclaration de mise à la consommation a été déposée.

En ce qui concerne les tabacs manufacturés, les opérateurs économiques (fabricants ou importateurs établis en Belgique, ou représentants de fabricants ou importateurs établis à l'étranger) peuvent bénéficier d'un délai pour le paiement de l'accise et de la TVA jusqu'au jeudi de la semaine suivant celle au cours de laquelle la déclaration de mise à la consommation a été déposée.

Dans certains cas et sous certaines conditions, les droits d'accise applicables aux produits soumis à accise mis à la consommation dans le pays peuvent faire l'objet d'un remboursement ou d'une remise. Il peut s'agir de produits soumis à accise détenus à des fins commerciales dans un autre État membre pour y être livrés ou utilisés, de produits soumis à accise qui sont vendus dans un autre État membre dans le cadre d'une vente à distance, de produits soumis à accise qui sont exportés, de la rectification de toutes sortes d'irrégularités ou d'erreurs, etc.

Des exonérations sont prévues, sous certaines conditions, pour les diplomates, les fonctionnaires consulaires, les forces armées, un certain nombre d'organismes (internationaux), les comptoirs de vente hors taxes, les produits livrés à bord d'avions ou de navires au cours de traversées vers un pays tiers ou vers un territoire tiers, etc.

En ce qui concerne l'électricité et le gaz naturel, l'accise devient exigible dans le chef du distributeur au moment de leur fourniture par ce dernier au consommateur. La fourniture est réputée s'opérer à l'expiration de chaque période à laquelle se rapporte un décompte ou un paiement pour les fournitures de gaz naturel et d'électricité à caractère continu qui donnent lieu à des décomptes ou à des paiements successifs.

Le distributeur est tenu de déposer, au plus tard le 20e jour de chaque mois, une déclaration de mise à la consommation relative aux factures de consommation et aux factures intermédiaires du mois précédent, et d'acquitter au comptant l'accise exigible. En ce qui concerne les accises exigibles sur les factures intermédiaires, le distributeur peut acquitter celles-ci sous forme d'avances.

Pour ce qui est de la houille, du coke et du lignite, l'accise devient exigible au moment de leur fourniture au détaillant par des sociétés qui sont tenues de se faire enregistrer à cette fin suivant les modalités fixées par le Roi, à moins que le producteur, l'importateur, l'introducteur ou éventuellement son représentant fiscal ne se substitue à ces sociétés enregistrées pour les obligations qui leur sont imposées. Par « détaillant », il convient d'entendre toute personne physique ou morale qui livre de la houille, du coke et du lignite à des personnes physiques ou morales qui les consomment.

Par « moment de leur fourniture au détaillant », on entend la date d'établissement de la facture relative à cette fourniture. La société enregistrée est tenue de déposer, au plus tard le jeudi de la semaine suivant celle de l'établissement de la facture, une déclaration de mise à la consommation, et d'acquitter au comptant l'accise exigible. Lors de la mise à la consommation en exonération de l'accise, la déclaration de mise en consommation est déposée au plus tard le 15 du mois suivant celui de l'établissement de la facture.

## **4.3. PRODUCTION, TRANSFORMATION ET DÉTENTION DE PRODUITS SOUMIS À ACCISE SOUS LE RÉGIME DE LA SUSPENSION DE DROITS**

La production et la transformation dans le pays de produits soumis à accise se déroulent dans un entrepôt fiscal. La détention de tels produits, lorsque l'accise n'est pas acquittée, doit également avoir lieu dans un entrepôt fiscal.

Un *entrepôt fiscal* est un lieu où les produits soumis à accise sont produits, transformés, détenus, stockés, reçus ou expédiés sous un régime de suspension de droits par un entrepositaire agréé dans l'exercice de sa profession.

Un *entrepositaire agréé* est une personne physique ou morale autorisée à produire, transformer, détenir, stocker, recevoir ou expédier des produits soumis à accise sous un régime de suspension de droits dans un entrepôt fiscal, et ce, dans l'exercice de sa profession.

## **4.4. MOUVEMENTS DE PRODUITS SOUMIS À ACCISE SOUS UN RÉGIME DE SUSPENSION DE DROITS**

Les produits soumis à accise peuvent circuler sous un régime de suspension de droits en Belgique d'un entrepôt fiscal vers :

- un autre entrepôt fiscal ;
- un destinataire enregistré, lorsque les produits soumis à accise sont expédiés au départ d'un autre Etat membre ;
- un lieu où les produits soumis à accise quittent le territoire de l'Union ;
- le bureau de douane de sortie ;
- un certain nombre d'autres destinataires (diplomates, fonctionnaires consulaires, forces armées, certains organismes (internationaux)), lorsque les produits soumis à accise sont expédiés au départ d'un autre Etat membre.

Ils peuvent également être expédiés sous le régime de suspension de droits par un expéditeur enregistré du lieu d'importation vers l'une des destinations visées ci-dessus. Un *expéditeur enregistré* est une personne physique ou morale qui, moyennant le respect d'un certain nombre de conditions, est autorisé à expédier, dans l'exercice de sa profession, des produits soumis à accise sous un régime de suspension de droits à la suite de leur mise en libre pratique.

Un *destinataire enregistré* peut être une entreprise qui n'a pas le statut d'entrepositaire agréé. Le destinataire enregistré est autorisé à recevoir, dans l'exercice de sa profession, des produits soumis à accise circulant sous le régime de suspension de droits, en provenance d'un autre État membre, mais il ne peut détenir ces produits ou les expédier sous le régime de suspension de droits. Il doit se faire enregistrer préalablement à l'expédition des produits soumis à accise, fournir une garantie et respecter certaines autres conditions. Lors de la réception des produits soumis à accise, les droits d'accise sont exigibles et doivent être acquittés selon les modalités prescrites. Un destinataire enregistré n'est pas habilité à recevoir des tabacs manufacturés qui ne sont pas munis du signe fiscal belge.

Les mouvements de produits soumis à accise effectués sous le régime de suspension de droits s'effectuent en principe sous le couvert d'un document administratif électronique (e-DA) et selon une procédure déterminée.

## 4.5. MOUVEMENTS ET IMPOSITION DE CES PRODUITS APRÈS MISE À LA CONSOMMATION

### 4.5.1. *Mouvements de ces produits entre États pour y être livrés à des fins commerciales*

Ici est visée la procédure de mouvements de produits soumis à accise qui sont mis à la consommation sur le territoire d'un État membre et sont transportés vers le territoire d'un autre État membre pour y être livrés à des fins commerciales

Les produits soumis à accise sont soumis aux droits d'accise en Belgique lorsqu'ils sont mis à la consommation dans un autre État membre et qu'ils sont déplacés en Belgique pour y être utilisés ou y être livrés à des fins commerciales.

On considère les produits soumis à accise comme « livrés à des fins commerciales » lorsqu'ils ont été mis à la consommation sur le territoire d'un autre État membre, déplacés de cet État membre vers la Belgique et qu'ils sont livrés à une personne autre qu'un particulier ou à un particulier dans des cas spécifiques.

Les produits soumis à accise ne sont déplacés que d'un expéditeur certifié à un destinataire certifié sous le couvert d'un document administratif électronique simplifié (e-DAS).

Un « **expéditeur certifié** » est une personne physique ou morale enregistrée afin d'expédier, dans l'exercice de sa profession, des produits soumis à accise mis à la consommation dans le pays et ensuite déplacés vers le territoire d'un autre État membre.

Un « **destinataire certifié** » est une personne physique ou morale enregistrée afin de recevoir, dans l'exercice de sa profession, des produits soumis à accise mis à la consommation sur le territoire d'un État membre et ensuite introduits dans le pays ;

Le destinataire certifié est tenu de payer les droits d'accise.

### 4.5.2. *Acquisition par des particuliers pour leurs besoins propres*

Aucune accise n'est due pour les produits soumis à accise acquis par les particuliers pour leurs besoins propres et transportés par eux-mêmes, pour autant que l'accise ait été perçue dans l'État membre où les produits sont acquis. Il existe toutefois des règles bien précises pour déterminer si les produits ont été ou non acquis pour les besoins propres.

### 4.5.3. *Ventes à distance (ventes internet) à des particuliers*

Lorsque des produits soumis à accise sont déjà mis à la consommation sur le territoire d'un autre État membre et qu'ils sont destinés à être livrés à un particulier en Belgique et que le transport est réglé par le vendeur établi dans un autre État membre ou pour son compte, le droit d'accise est dû par le vendeur établi dans l'autre État membre ou son représentant fiscal en Belgique au moment de la livraison des produits soumis à accise au particulier.

## 5. RÉGIME D'ACCISE DES BOISSONS NON ALCOOLISÉES & DU CAFÉ

Par "**produits d'accise**", on entend les boissons non alcoolisées et le café.

Les produits d'accise sont soumis au droit d'accise au moment de leur fabrication dans le pays, de leur importation dans le pays ou de leur introduction (c'est-à-dire en provenance d'un autre Etat membre de l'UE) dans le pays.

Le droit d'accise devient exigible au moment de la mise à la consommation dans le pays. Par « mise à la consommation », on entend la sortie de produits d'accise d'un régime suspensif des droits, la détention ou la fabrication de produits d'accise en dehors d'un régime suspensif ainsi que l'importation et l'introduction de produits d'accise, sauf si ces produits sont placés sous un régime suspensif au moment de leur introduction. Un régime suspensif est un régime fiscal applicable à la fabrication, à la détention ou à la circulation de produits d'accise dans le cadre duquel les droits d'accise sont suspendus.

En principe, le paiement s'effectue au comptant au moment de la naissance de la dette fiscale. Sous certaines conditions et moyennant le dépôt d'une garantie, un délai de paiement peut être accordé aux titulaires d'une autorisation « établissement d'accise ». Ce délai court jusqu'au jeudi de la semaine suivant celle au cours de laquelle la déclaration de mise à la consommation a été déposée.

Il est procédé au remboursement de l'accise perçue sur les produits d'accise qui sont exportés, qui sont expédiés à destination d'un autre État membre ou qui sont déclarés impropres à la consommation par une autorité publique et détruits sous surveillance administrative. Un remboursement ou une remise est également prévu(e) dans un certain nombre d'autres cas tels que la rectification d'erreurs.

La fabrication de produits d'accise ainsi que la réception et la détention de tels produits sur lesquels l'accise n'a pas été acquittée, doivent avoir lieu dans un endroit reconnu comme étant un établissement d'accise. L'expédition de tels produits sur lesquels l'accise n'a pas été acquittée doit également s'effectuer depuis un établissement d'accise. Un établissement d'accise est tout lieu où la fabrication, la détention, la réception et l'expédition de produits d'accise se font en régime suspensif. La reconnaissance en tant qu'établissement d'accise est subordonnée à une demande d'autorisation.

Les produits d'accise peuvent circuler sous le régime suspensif d'un établissement d'accise vers un autre établissement d'accise, à destination d'un autre État membre ou à destination d'un bureau douanier d'exportation. Sous ce régime, ils peuvent également circuler d'un bureau d'importation situé dans le pays vers un établissement d'accise, à destination d'un autre État membre ou à destination d'un lieu de livraison directe situé dans le pays, lieu qui a été désigné par le titulaire d'un établissement d'accise. Enfin, à l'entrée, ils peuvent circuler sous le régime suspensif vers un établissement d'accise, à destination d'un autre État membre en transitant par le territoire belge, à destination d'un bureau douanier d'exportation situé dans le pays ou à destination d'un lieu de livraison directe situé dans le pays, lieu qui a été désigné par le titulaire d'un établissement d'accise.

L'expédition de produits d'accise sous le régime suspensif doit être couverte par un document commercial permettant de les identifier.

Aucune accise n'est due pour les produits d'accise acquis par les particuliers pour leurs besoins propres et transportés par eux-mêmes, pour autant qu'ils aient été acquis aux conditions du marché intérieur de l'Etat membre d'acquisition.

Les produits d'accise peuvent être fabriqués en dehors d'un établissement d'accise à partir d'autres produits d'accise pour autant que le montant du droit d'accise afférent au produit d'accise obtenu soit inférieur ou égal au montant total du droit d'accise acquitté préalablement sur chaque produit d'accise mis en œuvre.

La torréfaction du café, la fabrication d'extraits, d'essences et de concentrés de café, solides ou liquides, ainsi que la fabrication de préparations à base de café ou de préparations de ces extraits, essences et concentrés de café, peuvent être effectuées en dehors d'un établissement d'accise pour autant que le droit d'accise ait été acquitté sur le café non torréfié ou le café torréfié mis en œuvre.

## 6. CONTRÔLE

Dans les entrepôts fiscaux et les établissements d'accise, le contrôle s'effectue à l'aide de la comptabilité matières en relation avec la comptabilité commerciale de l'entrepositaire agréé ou du détenteur de l'autorisation « établissement d'accise » et par l'examen des registres et des écrits ainsi que des déclarations (déclarations de mise à la consommation, déclarations d'exportation, etc.).

En outre, un recensement en entrepôt fiscal ou en établissement d'accise (contrôle physique) est organisé au moins une fois par an.

Dans certains cas, il existe un contrôle permanent de la production exercé par les agents des accises.

Lors de la circulation des produits soumis à accise ou des produits d'accise, le contrôle est effectué sur la base des documents accompagnant le transport (par exemple : en cas de circulation en régime de suspension de droits ou en régime suspensif, l'e-AD ou le document commercial ; en cas de circulation en droits acquittés, selon le cas, le document d'accompagnement simplifié électronique (e-DAS) ou les documents commerciaux éventuellement accompagnés d'une preuve de cautionnement).

Il est à noter que les tabacs manufacturés mis à la consommation dans le pays doivent être munis d'un signe fiscal.

Il va de soi que le contrôle des documents peut s'accompagner d'un examen physique du chargement.

Tout transport de produits soumis à accise déjà mis à la consommation en Belgique et destinés à être transportés dans un autre lieu situé en Belgique avec emprunt du territoire d'un État membre, doit être couvert par un document d'accompagnement simplifié (e-DAS).

Inversement, l'utilisation du document d'accompagnement simplifié électronique (e-DAS) est également requise pour le transport intracommunautaire de produits soumis à accise déjà mis à la consommation, d'un État membre vers un autre lieu de ce même État membre, avec emprunt du territoire belge.

## 7. TAUX

**Remarque :** Certains de ces taux peuvent être adaptés à très brève échéance. Vous trouverez les tarifs les plus récents sur Fisconetplus ([tarifs des accises](#)).

### 7.1. PRODUITS ÉNERGÉTIQUES ET ÉLECTRICITÉ

La Directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 règle le cadre communautaire de taxation des

produits énergétiques et de l'électricité. Au niveau national, cette matière est régie au Chapitre XVIII du Titre XI - Finances de la loi-programme du 27 décembre 2004.

Pour l'application du Chapitre XVIII de la loi-programme du 27 décembre 2004, on entend par "accises" le droit d'accise, le droit d'accise spécial, la redevance de contrôle sur le fuel domestique et la cotisation sur l'énergie.

***En euros par 1.000 litres à 15 °C, sauf mention contraire***

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>A. Essence au plomb</b>	245,4146	393,7887	28,6317	667,8350
<b>B. Essence sans plomb ≥ 98 octane</b>				
1. A haute teneur en soufre et en aromatiques	245,4146	341,8221	28,6317	615,8684
2. A faible teneur en soufre et en aromatiques	245,4146	326,1124	28,6317	600,1587
<b>C. Autre essence sans plomb</b>	245,4146	326,1124	28,6317	600,1587
<b>D. Pétrole lampant</b>	294,9933	308,9057	28,6317	632,5307
1. Utilisé comme carburant				
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (1)	18,5920	4,2925	0	22,8845
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle	0	0	19,5580	19,5580
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	19,5580	19,5580
<b>E. Gasoil d'une teneur en poids de soufre excédant 10 mg/kg</b>				
1. Utilisé comme carburant	198,3148	402,6798	14,8736	615,8682
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (2)	18,5920	4,2925	0	22,8845
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle	0	0	10,0000 (3) +8,6521 (4)	18,6521
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	10,0000 (3) +8,6521 (4)	18,6521

(1) Pétrole lampant utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

(2) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

(3) Redevance de contrôle.

(4) Cotisation sur l'énergie.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>F. Gasoil d'une teneur en poids de soufre n'excédant pas 10 mg/kg</b>				
1. Utilisé comme carburant	198,3148	386,9702 (1)	14,8736	600,1586 (1)
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (2)	18,5920	4,2925	0	22,8845
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle	0	0	10,0000 (3) +7,2564 (4)	17,2564
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	10,0000 (3) + 7,2564 (4)	17,2564
<b>G. Fioul lourd (euros par 1.000 kg)</b>				
1. Consommation professionnelle (5)	13,0000	3,3460	0	16,3460
2. Consommation non professionnelle	13,0000	3,3460	0	16,3460
3. Consommation pour produire de l'électricité	13,0000	3,3460	0	16,3460
<b>H. Gaz de pétrole liquéfié (euros par 1.000 kg)</b>				
1. Utilisé comme carburant	0	0	0	0
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (6)	37,1840	7,4953	0	44,6793
3. Utilisé comme combustible				
3.1. Consommation professionnelle	0	0	18,6397 (7) ou 18,9097 (8)	18,6397 (7) ou 18,9097 (8)
3.2. Consommation non professionnelle	0	0	18,6397 (7) ou 18,9097 (8)	18,6397 (7) ou 18,9097 (8)

(1) Il est prévu un remboursement du droit d'accise spécial de 193,50 euro par 1.000 litres pour les véhicules décrits dans la loi-programme du 27 décembre 2004, à savoir les taxis, les véhicules à moteur pour le transport des personnes handicapées, les véhicules à moteur de plus de 8 places assises outre celle du conducteur, prévus et construits pour le transport de passagers et les véhicules dont la masse maximale autorisée est égale ou supérieure à 7,5 tonnes et qui sont destinés exclusivement au transport de marchandises par route.

(2) Gasoil utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation des moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

(3) Redevance de contrôle.

(4) Cotisation sur l'énergie.

(5) A l'exception de la consommation pour produire de l'électricité.

(6) LPG utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

(7) Butane.

(8) Propane.

Produit	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Cotisation sur l'énergie	Total
<b>I. Gaz naturel (euros par MWh – pouvoir calorifique supérieur)</b>				
1. Utilisé comme carburant	0	0	0	0
2. Utilisé comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales (1)	0	0	0	0
3. Utilisé comme combustible				
3a. Consommation professionnelle				
3a1. Entreprises titulaires d'un "energiebeleidsovereenkomst", "accord de branche" ou accord similaire				
i. pour la tranche de 0 à 20.000 MWh		0,66	0,5400	1,20
ii. pour la tranche de 20.000 à 50.000 MWh		0,56	0,5400	1,10
iii. pour la tranche de 50.000 à 250.000 MWh		0,54	0,5400	1,08
iv. pour la tranche de 250.000 à 1.000.000 MWh		0,42	0,5400	0,96
v. pour la tranche de 1.000.000 MWh à 2.500.000 MWh		0,22	0,5400	0,76
vi. pour la tranche à partir de 2.500.000 MWh		0,15	0,5400	0,69
3a2. Autres entreprises				
i. pour la tranche de 0 à 20.000 MWh		0,66	0,9978	1,6578
ii. pour la tranche de 20.000 à 50.000 MWh		0,56	0,9978	1,5578
iii. pour la tranche de 50.000 à 250.000 MWh		0,54	0,9978	1,5378
iv. pour la tranche de 250.000 à 1.000.000 MWh		0,42	0,9978	1,4178

v. pour la tranche de 1.000.000 MWh à 2.500.000 MWh		0,22	0,9978	1,2178
vi. pour la tranche à partir de 2.500.000 MWh		0,15	0,9978	1,1478
3b. Consommation non professionnelle				
Client résidentiel protégé		2,77		2,77
Andere :				
I. pour la tranche de 0 à 12 MWh :		8,23	0,9978	9,2278
II. pour la tranche à partir de 12 MWh :		9,2894	0,9978	10,2872
J. Houille, coke et lignite (euros par 1.000 kg)	0	8,7577 (2)	3,0000 (2)	11,7577 (2)
K. Electricité (euros par MWh)				
1. Consommation professionnelle				
1a. fournie à un utilisateur final raccordé au réseau de transport ou de distribution dont la tension nominale > 1 kV, y compris à un utilisateur final identifié comme un client assimilé à un client haute tension (3)	0	0	0	0
i. pour la tranche de 0 à 20 MWh		14,21		14,21
ii. pour la tranche de 20 à 50 MWh		12,09		12,09
iii. pour la tranche de 50 à 1.000 MWh		11,39		11,39
iv. pour la tranche de 1.000 à 25.000 MWh		10,69		10,69
v. pour la tranche de 25.000 MWh à 100.000 MWh		2,73		2,73
vi. pour la tranche à partir de 100.000 MWh		0,50		0,50
1b. fournie à un utilisateur final raccordé au réseau de transport ou de distribution dont la tension nominale ≤ 1 kV	0	0	1,9261	1,9261
i. pour la tranche de 0 à 20 MWh		14,21	1,9261	16,1361
ii. pour la tranche de 20 à 50 MWh		12,09	1,9261	14,0161
iii. pour la tranche de 50 à 1.000 MWh		11,39	1,9261	13,3161
iv. pour la tranche de 1.000 à 25.000 MWh		10,69	1,9261	12,6161
v. pour la tranche de 25.000 MWh à 100.000 MWh		2,73	1,9261	4,6561
vi. pour la tranche à partir de		0,50	1,9261	2,4261

100.000 MWh				
2. Consommation non professionnelle				
client résidentiel non protégé	23,62	1,9261	23,62	
autres				
i. pour la tranche de 0 à 3 MWh	47,48	1,9261	49,4061	
ii. pour la tranche de 3 à 20 MWh	47,48	1,9261	49,4061	
iii. pour la tranche de 20 à 50 MWh	45,46	1,9261	47,3861	
iv. pour la tranche de 50 à 1.000 MWh	44,78	1,9261	46,3861	
v. pour la tranche de 1.000 à 25.000 MWh	44,11	1,9261	46,0361	
vi. pour la tranche à partir de 25.000 MWh	36,28	1,9261	38,2061	

(1) *Gaz naturel utilisé sous contrôle fiscal et destiné à l'alimentation de moteurs stationnaires, d'installations et de machines utilisées dans la construction, le génie civil et les travaux publics et de véhicules destinés à une utilisation hors voie publique ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.*

(2) *La houille, le coke, le lignite et les combustibles solides consommés par les ménages sont exemptés (voir ci-dessous, exonérations, point 2, k).*

(3) *Un client assimilé à un client haute tension est un utilisateur final alimenté par un câble individualisé, financé par lui-même, partant d'une cabine de transformation appartenant au réseau haute tension. Les clients concernés sont identifiés par le gestionnaire du réseau.*

Les produits énergétiques (voir art. 415 de la loi-programme du 27 décembre 2004 pour la définition de ces produits) autres que ceux pour lesquels un taux d'accise est fixé dans le tableau ci-dessus et qui sont destinés à être utilisés, mis en vente ou utilisés comme carburant ou combustible, sont taxés au taux d'accise applicable au carburant ou au combustible équivalent, selon l'utilisation qui en est faite.

Dans un même temps, outre les produits mentionnés ci-dessus, tout produit destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme carburant ou comme additif ou en vue d'accroître le volume final des carburants est taxé au taux d'accise applicable au carburant équivalent. Outre les produits imposables visés plus haut, tout autre hydrocarbure, à l'exception de la tourbe, destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme combustible, est taxé au taux d'accise applicable au produit énergétique équivalent.

#### **Exonérations :**

1. Sauf disposition contraire, l'exonération est accordée pour :

- a. les produits énergétiques utilisés à des usages autres que ceux de carburant ou de combustible ;
- b. les produits énergétiques utilisés à double usage (utilisé à la fois comme combustible et pour des usages autres que ceux de carburant ou de combustible. Seule l'utilisation de produits énergétiques pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques est considérée comme double usage) ;
- c. l'électricité utilisée principalement pour la réduction chimique et l'électrolyse ainsi que dans les procédés métallurgiques ;
- d. les produits énergétiques et l'électricité utilisés dans les procédés minéralogiques ;

- e. les produits énergétiques, à l'exclusion du fioul lourd, de la houille, du coke et du lignite, et l'électricité utilisés pour produire de l'électricité et l'électricité utilisée pour maintenir la capacité de produire de l'électricité ;
- f. les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant ou combustible pour la navigation aérienne autre que l'aviation de tourisme privée ;
- g. les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant ou combustible pour la navigation dans des eaux communautaires (y compris la pêche), autre que la navigation de plaisance privée, et l'électricité produite à bord des bateaux.

2. Sauf disposition contraire, l'exonération est accordée pour les produits suivants utilisés *sous contrôle fiscal*:

- a. les produits imposables utilisés dans le cadre de projets pilotes visant au développement technologique de produits moins polluants, ou en ce qui concerne les combustibles ou carburants provenant de ressources renouvelables ;
- b. électricité qui n'est pas prélevée du réseau de transmission ou de distribution : à partir d'origine solaire, éolienne, houlomotrice, marémotrice ou géothermique, à partir d'origine hydraulique produite dans des installations hydroélectriques, à partir de la biomasse ou de produits issus de la biomasse, au moyen de piles à combustible ;
- c. les produits énergétiques et l'électricité utilisés pour la production combinée de chaleur et d'énergie ;
- d. l'électricité prélevée à partir d'une installation de production combinée de chaleur et d'électricité, à condition que les installations soient respectueuses de l'environnement et à condition que l'électricité produite ne soit pas prélevée du réseau de transmission ou de distribution ;
- e. les carburants utilisés dans le domaine de la fabrication, du développement, des essais et de l'entretien d'aéronefs ou de navires ;
- f. le gasoil et le pétrole lampant ainsi que l'électricité utilisés pour le transport de personnes et de marchandises par train ;
- g. les produits énergétiques fournis en vue d'une utilisation comme carburant pour la navigation dans des eaux non communautaires (y compris la pêche), autre que la navigation de plaisance privée, et l'électricité produite à bord des bateaux ;
- h. produits énergétiques livrés pour un être utilisés comme carburant qui sont utilisés pour les activités de dragage dans les voies navigables et dans les ports ;
- i. produits énergétiques et électricité, utilisés exclusivement pour des travaux agricoles et horticoles, dans la pisciculture et la sylviculture (sous certaines conditions). L'exonération pour le gaz naturel et l'électricité est limitée à la cotisation sur l'énergie;
- j. (abrogé) ;
- k. la houille, le coke, le lignite et les combustibles solides consommés par les ménages ;
- l. (abrogé) ;
- m. (abrogé) ;
- n. (abrogé) ;
- o. (abrogé)
- p. (abrogé)

De plus, sous certaines conditions, les produits énergétiques mis à la consommation dans un autre État membre, contenus dans les réservoirs normaux des véhicules automobiles utilitaires et destinés à être utilisés comme carburant par ces mêmes véhicules, ainsi que dans les conteneurs à usages spéciaux et destinés à ces conteneurs et servant à leur fonctionnement en cours de transport, ne sont pas soumis à l'accise dans le pays.

*L'essence* destinée à être utilisée à d'autres usages que comme carburant ou comme combustible doit être dénaturée.

Au pétrole lampant et au gasoil destinés à être utilisés :

- comme carburant pour des utilisations industrielles et commerciales ;
- comme combustible ;
- dans les situations d'exonérations prévues ;
- comme carburant pour la navigation dans les eaux non communautaires ;

doit être ajouté le marqueur ACCUTRACE TM PLUS. En outre, un colorant rouge doit également être ajouté au gasoil (et dans certains cas, le fioul lourd).

## 7.2. BOISSONS ALCOOLISÉES

### 7.2.1. Bière

Par « bière », on entend tout produit relevant du code 2203 de la nomenclature combinée (en abrégé code NC, voir l'annexe en point 8) ainsi que les mélanges de bière et de boissons non alcoolisées du code NC 2206. Le titre alcoométrique acquis doit être supérieur à 0,5 % vol.

Par hectolitre degré Plato de produit fini :

en euros

	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Bière	0,7933	1,2110	2,0043

*Le nombre de degrés Plato* exprime le pourcentage en poids d'extraits contenus dans 100 grammes de bière, cette valeur étant reconstituée sur la base de l'extrait réel et de l'alcool contenus dans le produit fini.

Tous les ingrédients de la bière, y compris ceux ajoutés après la fermentation, sont inclus dans la mesure du degré Plato.

Le volume imposable est exprimé en hectolitres et en litres, les fractions de litre étant négligées. Lorsque le volume imposable est inférieur à un litre, les fractions de décilitre sont négligées.

Le nombre d'hectolitres-degrés Plato est exprimé en nombres entiers, les fractions d'hectolitres-degrés Plato étant négligées.

Le nombre d'hectolitres-degrés Plato est le résultat de la multiplication du volume imposable de bière par le nombre de degrés Plato de celle-ci.

L'accise totale sur 1 litre de pils d'une densité de 12,5 degrés Plato (dans ce cas arrondi à 12 degrés Plato) équivaut alors par exemple à :

$$0,01 \text{ hl} \times 12 = 0,12 \text{ hl}^\circ \text{ Plato}$$

$$0,12 \text{ hl}^\circ \text{ Plato} \times 2,0043 \text{ euros/hl}^\circ \text{ Plato} = 0,24 \text{ euro}$$

Pour la bière produite par de petites brasseries indépendantes, il existe un taux réduit variant selon la production de la brasserie intéressée de l'année précédente. Ces taux réduits sont les suivants :

Par hectolitre degré Plato de produit fini :

en euros

Production annuelle	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
n'excédant pas 12.500 hl	0,3966	1,3462	1,7428
n'excédant pas 25.000 hl	0,3966	1,4044	1,8010
n'excédant pas 50.000 hl	0,3966	1,4624	1,8590
n'excédant pas 75.000 hl	0,4462	1,4710	1,9172
n'excédant pas 200.000 hl	0,4462	1,5292	1,9754

## 7.2.2. Vins

On distingue les vins tranquilles des vins mousseux.

Par *vin tranquille* on entend tous les produits relevant des codes NC 2204 et 2205 (voir l'annexe au présent chapitre), à l'exception du vin mousseux visé ci-dessous. Ces produits doivent avoir soit un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol mais n'excédant pas 15 % vol, pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation, soit un titre alcoométrique acquis excédant 15 % vol mais n'excédant pas 18 % vol et pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation, et qu'ils aient été obtenus sans aucun enrichissement.

Par « *vin mousseux* », on entend tous produits relevant des codes NC 2204 10, 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08, 2204 21 09, 2204 29 10 et 2205 (voir annexe au présent chapitre). Ils sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou ont une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution et ils doivent avoir un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 15% vol et l'alcool contenu dans le produit fini doit résulter entièrement d'une fermentation.

Par hectolitre de produit fini :

en euros

	Droit d'accise (1)	Droit d'accise spécial (1)	Total
Vin tranquille	0	74,9086	74,9086
Vin mousseux	0	256,3223	256,3223

(1) 0 euro de droit d'accise et 23,9119 euros de droit d'accise spécial pour le vin tranquille et le vin mousseux dont le titre alcoométrique acquis excède 1,2 vol. mais n'excède pas 8,5 % vol.

Le volume imposable est exprimé en hectolitres et en litres, les fractions de litre étant négligées. Lorsque le volume imposable est inférieur à un litre, les fractions de décilitre sont négligées.

### Exemples

- L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de vin de raisin titrant 12% vol :

$$0,007 \text{ hl} \times 74,9086 \text{ euros/hl} = 0,52 \text{ euro}$$

- L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de champagne titrant 11% vol :

$$0,007 \text{ hl} \times 256,3223 \text{ euros/hl} = 1,79 \text{ euro}$$

### **7.2.3. Autres boissons fermentées autres que le vin ou la bière**

On distingue les "autres boissons fermentées non mousseuses" des "autres boissons fermentées mousseuses".

Par **autres boissons fermentées non mousseuses** on entend tous les produits relevant des codes NC 2204 et 2205 non visés sous B ci-dessus ainsi que tous les produits relevant du code NC 2206 (voir l'annexe au présent chapitre), à l'exception des "autres boissons fermentées mousseuses" et de tous les produits visés sous A ci-dessus. Ils doivent avoir soit un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol mais n'excédant pas 10 % vol soit un titre alcoométrique acquis excédant 10% vol mais n'excédant pas 15 % vol pour autant que l'alcool contenu dans le produit résulte entièrement d'une fermentation.

Par **autres boissons fermentées mousseuses**, on entend tous les produits relevant des codes NC 2206 00 31 et 2206 00 39 ainsi que les produits relevant des codes NC 2204 10, 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08, 2204 21 09, 2204 29 10 et 2205 non visés sous B (voir annexe au présent chapitre). Ils sont présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon « champignon » maintenu à l'aide d'attachments ou de liens ou ont une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution et ils doivent avoir soit un titre alcoométrique acquis excédant 1,2% vol mais n'excédant pas 13% vol soit un titre alcoométrique acquis excédant 13% vol mais n'excédant pas 15% vol pour autant que l'alcool contenu dans le produit résulte entièrement d'une fermentation.

Par hectolitre de produit fini :

en euros

	Droit d'accise (1)	Droit d'accise spécial (1)	Total
Vin tranquille	0	74,9086	74,9086
Vin mousseux	0	256,3223	256,3223

(1) 0 euro de droit d'accise et 23,9119 euros de droit d'accise spécial pour les autres boissons fermentées (mousseuses et non mousseuses) autres que le vin ou la bière dont le titre alcoométrique acquis excède 1,2 % vol mais n'excède pas 8,5% vol..

Le volume imposable est exprimé en hectolitres et en litres, les fractions de litre étant négligées. Lorsque le volume imposable est inférieur à un litre, les fractions de décilitre sont négligées.

#### **Exemples**

- L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de vin de poire non mousseux titrant 9 % vol :

$$0,007 \text{ hl} \times 74,9086 \text{ euros/hl} = 0,52 \text{ euro} ;$$

- L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de vin de pomme mousseux titrant 9 % vol :

$$0,007 \text{ hl} \times 256,3223 \text{ euros/hl} = 1,79 \text{ euro} .$$

### **7.2.4. Produits intermédiaires**

Par **produits intermédiaires** on entend tous les produits qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol mais n'excédant pas 22 % vol et qui relèvent des codes NC 2204, 2205 et 2206 (voir l'annexe au présent chapitre) mais qui ne sont pas visés sous A, B ou C ci-dessus.

Par hectolitre de produit fini :

en euros

	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
<b>Produits intermédiaires "non mousseux"</b>			
a) titre alcoométrique excédant 15 % vol	66,9313	90,8479	157,7792
b) titre alcoométrique n'excédant pas 15 % vol	47,0998	71,4946	118,5944
<b>Produits intermédiaires "mousseux" (1)</b>			
a) titre alcoométrique excédant 15 % vol	66,9313	189,1635	256,0948
b) titre alcoométrique n'excédant pas 15 % vol	47,0998	208,9950	256,0948

(1) plus précisément : présentés en bouteilles fermées par un bouchon 'champignon' maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ou bien ayant une surpression égale ou supérieure à 3 bars due à l'anhydride carbonique en solution.

Le volume imposable est exprimé en hectolitres et en litres, les fractions de litre étant négligées. Lorsque le volume imposable est inférieur à un litre, les fractions de décilitre sont négligées.

#### **Exemple**

- L'accise totale sur une bouteille de 0,75 l de Vermouth titrant 17 % vol :

$$0,007 \text{ hl} \times 157,7792 \text{ euros/hl} = 1,10 \text{ euro.}$$

### **7.2.5. Alcool éthylique**

Par alcool éthylique on entend :

- a. tous les produits relevant des codes NC 2207 et 2208 (voir l'annexe au présent chapitre). Ils doivent avoir un titre alcoométrique acquis excédant 1,2 % vol. Ils sont également visés même s'ils font partie d'un autre produit relevant d'un autre chapitre de la NC ;
- b. les produits relevant des codes NC 2204, 2205 et 2206 qui ont un titre alcoométrique acquis excédant 22 % vol ;
- c. les eaux-de-vie contenant des produits en solution ou non.

Par hectolitre d'alcool pur à la température de 20 degrés Celsius :

en euros

	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Alcool éthylique	223,1042	2.769,6886	2.992,7928

Le volume d'alcool pur à la température de 20°C, est exprimé en pourcent et en dixième de pourcent (titre alcoométrique acquis), les fractions de dixième de pourcent étant négligées.

Le volume imposable est exprimé en hectolitres, litres et décilitres, les fractions de décilitre étant négligées. Lorsque le volume imposable est inférieur à un décilitre, les fractions de centilitre sont négligées.

#### **Exemple**

- L'accise totale sur une bouteille de 70 cl de whisky ayant un titre alcoométrique effectif de 40 % vol :

$$2.992,7928 \text{ euros/hl} \times 0,4 \times 0,007 \text{ hl} = 8,38 \text{ euros.}$$

### **7.2.6. Exonérations**

Dans certains cas, les produits visés ci-dessus sont exonérés des droits d'accise et des droits d'accise

spéciaux : e.a. lorsqu'ils sont utilisés en tant que partie du processus de production d'un produit qui n'est pas destiné à la consommation humaine, à condition que l'alcool ait été dénaturé conformément aux procédures prescrites avant l'utilisation spécifiée, lorsqu'ils sont utilisés pour la production de vinaigre (code NC 2209, voir annexe au présent chapitre) ou de médicaments ou d'arômes pour la préparation de certaines denrées alimentaires et de boissons non alcoolisées (sous certaines conditions).

## 7.3. TABACS

### 7.3.1. Tabacs manufacturés

En ce qui concerne les tabacs manufacturés, les droits d'accise et le droit d'accise spécial sont exprimés en un pourcentage du prix de vente au détail (donc toutes taxes incluses – l'accise *ad valorem*, l'accise spéciale *ad valorem*, et la TVA), les cigarettes sont en outre soumises à un droit d'accise spécifique par 1.000 pièces et le tabac à fumer à un droit d'accise spécial spécifique par kilogramme.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, les droits d'accise suivants sont prélevés sur les tabacs manufacturés

	Droit d'accise	Droit d'accise spécial	Total
Cigares (2)	5,00 %	6,50 %	11,50 %
Cigarettes (1) (2)	34,04 %	0,00 %	34,04 %
Tabac à fumer (1) (2)	31,50 %	0,00 %	31,50 %

(1) Sur les **cigarettes**, en outre, il est perçu un droit d'accise spécifique de 6,8914 euros par 1.000 pièces ainsi qu'un droit d'accise spécial spécifique de 171,1086 euros par 1.000 pièces.

Par ailleurs, un droit d'accise spécial spécifique de 136,000 euros par kg est perçu sur le **tabac à fumer**.

(2) Pour les **cigarettes**, le total des droits d'accise et des droits d'accise spéciaux (*ad valorem* et spécifique) ne peut en aucun cas être inférieur à 105 % du total de ces accises appliquées au prix moyen pondéré.

Pour le **tabac à fumer** fine coupe destiné à rouler les cigarettes et les autres tabacs à fumer, le montant total des droits d'accise et du droit d'accise spécial ne peut en aucun cas être inférieur à 105 % du total de ces accises appliquées au prix moyen pondéré...

Pour les **cigares**, le total des droits d'accise, des droits d'accise spéciaux et de la TVA, ne peut en aucun cas être inférieur au total de ces impôts appliqués à la classe de prix la plus demandée

Le tabac à fumer que les planteurs destinent à leur consommation personnelle à concurrence d'un maximum de 150 plants par an est soumis à un droit d'accise fixé à 20 % du prix de vente au détail appliqué aux tabacs à fumer appartenant à la classe de prix la plus demandée.

Dans certains cas (p. ex., dénaturation pour des usages industriels ou horticoles, destruction sous surveillance administrative, tabac destiné à des tests scientifiques, remise en fabrication par le producteur), l'exonération de l'accise est accordée sous certaines conditions.

#### **Exemple :**

Soit un paquet de cigarettes de 20 pièces au coût de 11,50 euros. La TVA s'élève à 21%/1,21 = 17,36% du prix de vente au détail TVA incluse (la TVA est exprimée en un pourcentage du prix hors TVA). Cela correspond à un montant de 1,9959 euro. L'accise *ad valorem* totale s'élève à 34,04% du prix de vente au détail, soit un montant de 3,9146 euros. L'accise spécifique totale s'élève à 178,0000 euros par 1.000 pièces correspondant à un montant de 178,0000 euros x 20/1000 = 3,5600 euros par 20 pièces (0,1378 euro pour l'accise spécifique et 3,4222 euros pour l'accise spéciale spécifique).

### **7.3.2. Produits assimilés aux tabacs manufacturés**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, un droit d'accise est prélevé sur les e-liquides de 0,15 euro par millilitre. Est considéré comme « e-liquide » tout liquide contenant ou non de la nicotine ainsi que toute substance destinée à être utilisée dans une cigarette électronique ou qui peut être utilisée pour recharger une cigarette électronique. À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2025, il sera interdit de mettre sur le marché des cigarettes électroniques jetables avec ou sans nicotine.

## **7.4. BOISSONS NON ALCOOLISÉES**

Les taux d'accise suivants sont applicables :

- a) les eaux, y compris les eaux minérales naturelles ou artificielles et les eaux gazéifiées, sans adjonction de sucre ou d'autres édulcorants ni aromatisées, ainsi que la glace relevant du code NC 2201 : 0 euro par hectolitre ;
- b) les eaux, y compris les eaux minérales et les eaux gazéifiées, avec adjonction de sucre ou d'autres édulcorants, aromatisées ou non, et les autres boissons non alcoolisées relevant du code NC 2202, à l'exception des boissons à base de lait, de soja ou de riz : 11,9233 euros par hectolitre ;
- c) les eaux aromatisées, y compris les eaux minérales et les eaux gazéifiées, sans adjonction de sucre ou d'autres édulcorants, relevant du code NC 2202 : 6,8133 euros par hectolitre ;
- d) les bières telles que décrites au point 7.2.1 ci-dessus, dont le titre alcoométrique n'excède pas 0,5 % vol : 3,7519 euros par hectolitre ;
- e) les vins relevant des codes NC 2204 et 2205 dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2% vol : 3,7519 euros par hectolitre ;
- f) d'autres boissons fermentées relevant des codes NC 2204 et 2205, ainsi que celles relevant du code NC 2206, dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2 % vol : 3,7519 euros par hectolitre ;
- g) les boissons relevant du code NC 2208 dont le titre alcoométrique n'excède pas 1,2 % vol : 3,7519 euros par hectolitre ;
- h) les jus de fruits ou de légumes, non fermentés, sans adjonction d'alcool, avec ou sans adjonction de sucre ou d'autres édulcorants, relevant du code NC 2009, à l'exception des jus de fruits et de légumes fraîchement pressés qui n'ont subi aucune transformation, qui sont produits sur place dans le commerce de détail et qui sont immédiatement proposés à la vente pour la consommation et qui, dès lors, ne sont pas destinés à la revente : 0 euro par hectolitre ;
- i) toute substance, sous quelque forme que ce soit, manifestement destinée à la confection des boissons non alcoolisées soumises au taux b) ci-dessus, conditionnées soit en emballage de vente au détail soit en emballage destiné à la confection de telles boissons prêtes à l'emploi, si cette substance se présente sous forme liquide : 71,5405 euros par hectolitre. Si cette substance se présente sous forme de poudre, de granulés ou sous une autre forme solide : 119,2343 euros par 100 kg poids net ;
- j) toute substance, sous quelque forme que ce soit, manifestement destinée à la confection des boissons non alcoolisées citées au point c) ci-dessus, conditionnées soit en emballage de vente au détail soit en emballage destiné à la confection de telles boissons prêtes à l'emploi, si cette substance se présente sous forme liquide : 40,8803 euros par hectolitre. Si cette substance se présente sous forme de poudre, de granulés ou sous une autre forme solide : 68,1339 euros par 100 kg poids net.

Les eaux de conduites, même débitées après gazéification éventuelle par des fontaines branchées directement sur la conduite d'eau, et non conditionnées pour la vente ou la livraison comme eaux de boissons, ne sont pas considérées, en matière d'accise, comme des boissons non alcoolisées.

Sont exonérées du droit d'accise, les boissons composées de jus de fruits ou de légumes destinées à l'alimentation des nourrissons, les boissons non alcoolisées destinées à être utilisées pour des recherches, des contrôles de qualité et des tests gustatifs, ainsi que les eaux, auxquelles le taux a) mentionné ci-dessus s'applique en principe, destinées à être distribuées gratuitement par des organismes officiels lors de sinistres.

## 7.5. CAFÉ

Les taux d'accise suivants sont applicables :

- a) le café non torréfié relevant du code NC 0901 : 0,2001 euro par kilogramme poids net ;
- b) le café torréfié relevant du code NC 0901 : 0,2502 euro par kilogramme poids net ;
- c) les extraits, essences et concentrés de café, solides ou liquides, ainsi qu'aux préparations à base d'extraits, essences et concentrés de café et aux préparations à base de café, relevant du code NC 2101 : 0,7004 euro par kilogramme poids net.

Le café destiné à des usages industriels autres que la torréfaction ou la préparation d'extraits de café et le café destiné à être utilisé pour des recherches, des contrôles de qualité et des tests gustatifs, sont exonérés du droit d'accise.

## ANNEXE AU CHAPITRE XIV

**Codes de la nomenclature combinée (NC) pour les boissons alcoolisées (codes tels qu'établis par l'annexe I du Règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil des Communautés européennes du 23 juillet 1987 relatif à la nomenclature tarifaire et statistique et au tarif douanier commun, telle que modifiée par le Règlement (CEE) n° 2587/91 de la Commission des Communautés européennes du 26 juillet 1991).**

Code NC		Description
0901		café, même torréfié ou décaféiné; coques et pellicules de café ; succédanés du café contenant du café, quelles que soient les proportions du mélange
2009		jus de fruits (y compris les moûts de raisin) ou de légumes, non fermentés, sans addition d'alcool, avec ou sans addition de sucre ou d'autres édulcorants
2101		extraits, essences et concentrés de café, de thé ou de maté et préparations à base de ces produits ou à base de café, thé ou maté ; chicorée torréfiée et autres succédanés torréfiés du café et leurs extraits, essences et concentrés
2201		eaux, y compris les eaux minérales naturelles ou artificielles et les eaux gazéifiées, non additionnées de sucre ou d'autres édulcorants ni aromatisées; glace et neige
2202		eaux, y compris les eaux minérales et les eaux gazéifiées, additionnées de sucre ou d'autres édulcorants ou aromatisées, et autres boissons non alcooliques, à l'exclusion des jus de fruits ou de légumes du n° 2009
2203		bières de malt
2204		vins de raisins frais, y compris les vins enrichis en alcool ; moûts de raisin, autres

		que ceux du n° 2009
		parmi lesquels :
	2204 10	vins mousseux (p.ex. champagne)
	2204 21 10 (*)	vins, autres que ceux visés au n° 2204 10, présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon "champignon" maintenu à l'aide d'attaches ou de liens ; vins autrement présentés ayant, à la température de 20° C, une surpression due à l'anhydride carbonique en solution, non inférieure à 1 bar et inférieure à 3 bars – en récipients d'une contenance n'excédant pas 2 litres
	2204 29 10	comme 2204 21 10, mais en récipients plus grands
2205		vermouths et autres vins de raisins frais préparés à l'aide de plantes ou de substances aromatiques
2206		autres boissons fermentées (cidre, poiré, hydromel, par exemple) ; mélanges de boissons fermentées et mélanges de boissons fermentées et de boissons non alcooliques, non dénommés ni compris ailleurs
		parmi lesquelles :
	2206 00 91	mousseuses
2207		alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de 80% vol ou plus ; alcool éthylique et eaux-de-vie dénaturés de tous titres
2208		alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique de moins de 80% vol ; eaux-de-vie, liqueurs et autres boissons spiritueuses
2209		vinaigres comestibles et succédanés de vinaigres comestibles obtenus à partir d'acide acétique.

(\*) remplacé par les codes NC actuels 2204 21 06, 2204 21 07, 2204 21 08 et 2204 21 09

# CHAPITRE XV

## LA COTISATION D'EMBALLAGE

*Mis à jour au 31.12.2024*

***La cotisation d'emballage est l'objet des articles 91-93 et 95, §4 de la loi spéciale du 16 juillet 1993 visant àachever la structure fédérale de l'Etat (MB 20 juillet 1993) et du Livre III (articles 369-401bis) de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant àachever la structure fédérale de l'Etat (MB du 20 juillet 1993), leurs modifications et leurs arrêtés d'exécution.***

### 1. GÉNÉRALITÉS

La *cotisation d'emballage* est une cotisation qui frappe les récipients pour boissons. Sont considérés comme boissons : les eaux, les limonades et autres boissons non alcoolisées, les bières, les vins, vermouths et autres, les autres boissons fermentées, l'alcool éthylique, les boissons spiritueuses et les jus de fruits ou de légumes non fermentés (voir art. 370 de la loi ordinaire du 16 juillet 1993 visant àachever la structure fédérale de l'Etat). La cotisation d'emballage est due lors de la mise à la consommation, en matière de droit d'accise, des boissons précitées conditionnées en récipients individuels ou lors de la mise sur le marché belge de ces boissons conditionnées en récipients individuels lorsque ce conditionnement a lieu postérieurement à la mise à la consommation en matière d'accise de ces boissons.

Par "récipient individuel", on entend tout récipient, quel qu'en soit le matériau constitutif, destiné à être livré au consommateur final sans avoir à subir un changement de conditionnement. En outre, il peut s'agir aussi bien de "récipients individuels réutilisables" (voir ci-dessous) que de récipients individuels non réutilisables.

L'exonération de la cotisation d'emballage est accordée à tous les récipients individuels contenant une boisson pour laquelle une exonération en matière d'accises est prévue.

Le paiement ainsi que le remboursement ou la remise s'effectuent sous la même forme et aux mêmes conditions que pour les accises sur les biens emballés.

### 2. MONTANTS DE LA TAXE

La cotisation d'emballage s'élève à 1,41 euro par hectolitre de produit contenu dans des récipients individuels réutilisables et à 9,86 euros par hectolitre de produit contenu dans des récipients individuels non réutilisables. Par "récipient individuel réutilisable", on entend un récipient pour lequel la preuve a été fournie que ce récipient :

- peut être rempli au moins sept fois ;
- est récupéré via un système de consigne (minimum 0,16 euro pour les récipients d'une contenance de plus de 0,5 l et 0,08 euro pour ceux d'une contenance inférieure ou égale à 0,5 l) ;
- est effectivement réutilisé.

# CHAPITRE XVI

## LES TAXES ASSIMILÉES AUX IMPÔTS SUR LES REVENUS

*Mis à jour au 31.12.2024*

### **Quoi de neuf ?**

- *Indexation annuelle au 1<sup>er</sup> juillet de certains tarifs de la taxe de circulation.*
- *En Région de Bruxelles-Capitale : indexation annuelle au 1<sup>er</sup> juillet de certains tarifs de la taxe de mise en circulation. Cette indexation tient compte de l'inflation intervenue depuis 2019. Elle ne concerne pas les véhicules en leasing.*
- *Indexation des tarifs de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement.*
- *Indexation des tarifs du prélèvement kilométrique.*
- *Une réforme de la taxe de mise en circulation est annoncée pour le 1<sup>er</sup> juillet 2025 en région wallonne.*

### **Au plus tard le 01.01.2022**

- *En ce qui concerne la Région wallonne, une disposition anti-abus est introduite afin que le tarif réduit «camionnettes» en matière de taxe de circulation ne soit désormais accordé qu'aux professionnels qui utilisent effectivement aussi le véhicule en question dans le cadre de leur activité professionnelle.*

### **Au plus tard le 01.01.2023**

- *Depuis l'exercice d'imposition 2023 (1<sup>er</sup> janvier 2023), 20 nouvelles classes de tarifs sont introduites dans la taxe de circulation telle qu'applicable en Région flamande en ce qui concerne la catégorie des véhicules à moteur ou des véhicules composés destinés au transport de marchandises (avec une MMA de plus de 3.500 kg). Cette mesure vise à combler une lacune de la législation, de sorte que tous les véhicules de cette catégorie seront désormais soumis à la taxe de circulation, quelle que soit leur composition.*
- *Depuis l'exercice d'imposition 2023 (1<sup>er</sup> janvier 2023), le montant de la taxe forfaitaire en ce qui concerne les voitures de collection est portée à 90,9 euros en Flandre.*
- *Depuis l'exercice d'imposition 2023 (1<sup>er</sup> janvier 2023), une exonération supplémentaire s'applique en Région flamande en ce qui concerne la taxe de mise en circulation. Désormais, les véhicules aménagés spécifiquement pour le transport commun de personnes en fauteuil roulant sont également exonérés de la taxe.*
- *Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, en ce qui concerne la taxe sur les appareils automatiques de récréation en Région flamande, une toute nouvelle classification et subdivision en catégories des différents appareils est prévue. Non seulement le contenu des catégories change, mais leur nombre passe de cinq à quatre. Enfin, les tarifs font également l'objet d'une réforme en profondeur.*
- *Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023, en Région flamande, le régime d'avantages fiscaux pour les camionnettes et les châssis-cabines légers est révisé dans la mesure où son champ d'application est limité aux véhicules immatriculés au nom d'une personne morale ou d'une personne physique exerçant une activité*

*professionnelle indépendante et disposant d'un numéro d'entreprise, afin de lutter contre l'utilisation abusive de ce régime par des particuliers.*

**Au plus tard le 01.01.2024**

- *En ce qui concerne la Région flamande, du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2025, la redevance kilométrique prévoit une exonération totale pour tous les véhicules non polluants (émissions de CO<sub>2</sub> = 0 g/km). Au cours de la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2026 au 31 décembre 2029, cette exonération sera largement supprimée par le biais d'un régime transitoire.*
- *En ce qui concerne la Région wallonne, un nouveau taux de taxe de circulation spécifique est introduit pour la catégorie distincte des autocaravanes à partir du 17 avril 2023 avec effet rétroactif au 1<sup>er</sup> janvier 2022. Ce taux s'élèvera à 40 % du taux normal de la taxe de circulation, mais ne s'appliquera pas aux camping-cars dont la MMA est supérieure à 3500 kg.*
- *En ce qui concerne la Région wallonne, un nouveau taux de base spécifique de la taxe de circulation est introduit pour la catégorie distincte des autocaravanes à partir du 17 avril 2023. Ce taux sera de 35 % du taux normal de la taxe de mise en circulation, mais ne s'appliquera pas aux autocaravanes dont la MMA est supérieure à 3500 kg.*
- *Enfin, en ce qui concerne la Région wallonne, un nouveau taux spécifique sera également introduit à partir du 17 avril 2023 en ce qui concerne l'écomalus. Par analogie avec le régime mentionné ci-dessus, ce taux s'élève également à 35 % du taux normal de l'écomalus, mais ne s'applique pas aux autocaravanes dont la MMA est supérieure à 3500 kg.*
- *En ce qui concerne la Région wallonne, à partir du 28 septembre 2023, l'exonération de la taxe de circulation pour les motos et les cyclomoteurs qui ne s'applique actuellement qu'aux véhicules d'une cylindrée inférieure ou égale à 250 cc, est étendue aux motos et cyclomoteurs propulsés exclusivement par un moteur électrique dont la puissance maximale est inférieure ou égales à 11 KW.*

*Mis à part le prélèvement kilométrique institué par un décret en Région wallonne et par une ordonnance en Région de Bruxelles-Capitale, ces taxes sont établies et réglementées par le Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus (CTA) et par les arrêtés d'exécution en question. D'un point de vue juridique, ces taxes sont considérées comme des impôts directs. Toutefois, comme elles sont, dans la plupart des cas, plutôt des « impôts sur les biens et services » que des « impôts sur les revenus » (traités dans la partie I), elles sont traitées dans la partie II de ce mémento.*

*En ce qui concerne la taxe de circulation, la taxe de mise en circulation, le prélèvement kilométrique, la taxe sur les jeux et paris et la taxe sur les appareils automatiques de divertissement, qui relèvent de la compétence de la Région flamande, ce sont les dispositions du «Vlaamse Codex Fiscaliteit» (Code flamand de la Fiscalité) du 13 décembre 2013 qui s'appliquent.*

### **3. LA TAXE DE CIRCULATION (TC)**

***Remarque préalable :***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, la Région flamande est seule compétente pour assurer le service de la taxe de circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur siège social.***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe de circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur***

*siège social.*

**Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020, la Région de Bruxelles-Capitale est seule compétente pour assurer le service de la taxe de circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur siège social.**

**Une question de vocabulaire :**

La MMA est la masse maximale autorisée càd (le poids total maximal) qu'une voiture peut peser, avec le carburant, le conducteur, ses passagers et le chargement. Ce « poids »est déterminé par le fabricant. Nous prenons une distance avec la traduction littérale de l'expression néerlandaise « maximaal toegelaten totaalgewicht » à savoir « poids total maximum autorisé - PTAC en français» et privilégierons en français l'acronyme MMA et dans la version néerlandaise du Mémento MTM (Max Toegelaten Massa) comme dans la région de Bruxelles Capitale) et non MTT.

## **3.1. LA TAXE DE CIRCULATION EN REGIONS WALLONNE ET DE BRUXELLES-CAPITALE**

### **3.1.1. Véhicules imposables**

La taxe de circulation (TC) est établie sur les véhicules à vapeur ou à moteur et sur leurs remorques et semi-remorques, utilisés pour le transport de personnes, ainsi que sur tous les véhicules semblables servant au transport sur route de marchandises (art. 3, CTA).

Les véhicules à moteur sont en principe répertoriés conformément à la réglementation concernant leur immatriculation à la DIV (art. 4, §1<sup>er</sup>, CTA).

Mais pour les véhicules à moteur destinés au transport de marchandises d'une masse maximale autorisée ne dépassant pas 3.500 kg et qui sont immatriculés à la DIV comme «camionnettes», il existe une dérogation puisque la *définition fiscale des camionnettes a été introduite à partir de l'exercice d'imposition 2006 (càd 1<sup>er</sup> janvier 2006)*.

En matière de taxes assimilées aux impôts sur les revenus, les véhicules « conçus et construits pour le transport de choses dont la masse maximale autorisée n'excède pas 3.500 kg » ne sont considérés et traités fiscalement comme camionnettes que s'ils rentrent dans l'une des quatre catégories suivantes :

#### **3.1.1.1. les « pick-ups avec cabine simple »**

c'est-à-dire les véhicules composés d'une cabine unique complètement séparée de l'espace de chargement et comportant deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

#### **3.1.1.2. les « pick-ups avec cabine double »**

c'est-à-dire les véhicules composés d'une cabine double complètement séparée de l'espace de chargement et comportant six places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

Attention : modification en région Bruxelles Capitale : En RBC, pour les véhicules immatriculés ou qui doivent être immatriculés à partir du **01.01.2025**, pour être traitées fiscalement comme des camionnettes, ces véhicules doivent sauf lorsque le contribuable est une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif à activités de leasing, être immatriculés ou doivent être immatriculés soit au nom d'une personne physique visée à l'[article I.1., 1°, \(a\), du Code de droit économique](#) et enregistrée conformément à l'article III.17, dudit code, soit au nom d'une personne morale.

### **3.1.1.3. les « camionnettes à rangée unique de sièges »**

ces véhicules doivent être composés simultanément, d'un côté, d'un espace réservé aux passagers avec deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'un autre côté, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers par une cloison d'une hauteur minimale de 20 cm ou, à défaut, par le dossier de l'unique rangée de siège. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50 % de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires.

### **3.1.1.4. les « camionnettes avec deux rangées de sièges »**

Les véhicules doivent être composés simultanément, d'un côté, d'un espace réservé aux passagers avec six places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'un autre côté, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers. Les espaces passagers et chargement doivent être totalement séparés l'un de l'autre, sur toute la largeur et hauteur de l'espace intérieur, au moyen d'une paroi rigide, inamovible et indivisible. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50 % de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires (art. 4, §2, CTA).

Les véhicules immatriculés comme camionnette dans la réglementation de la DIV et qui, selon leur type, ne répondent pas aux conditions précitées, seront dès lors considérés et imposés fiscalement, selon leur construction, comme une voiture, une voiture mixte ou un minibus (art. 4, §3, CTA).

## **3.1.2. Exemptions**

Les véhicules exemptés sont énumérés à l'art. 5 du CTA.

En ce qui concerne les autres véhicules taxables, sont notamment exonérés de la taxe les véhicules affectés exclusivement à un service public des différentes autorités, les véhicules employés exclusivement pour les transports publics, les auto-ambulances, les véhicules utilisés comme moyens de locomotion personnelle par de grands invalides de guerre ou par des infirmes, certains véhicules agricoles et assimilés, les véhicules utilisés exclusivement comme taxi, les cyclomoteurs et les motocyclettes pourvus d'un moteur d'une cylindrée de maximum 250 cm<sup>3</sup> et uniquement en Région wallonne également les cyclomoteurs et les motos disposant d'un moteur électrique dont la puissance maximale est inférieure ou égale à 11 kw, et quelques autres véhicules (art. 5, §1<sup>er</sup>, CTA).

En ce qui concerne les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés au transport par route de marchandises, d'une masse maximale autorisée d'au moins 12 tonnes, sont notamment exonérés de la taxe les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés exclusivement à la défense nationale, à la protection civile, aux services de lutte contre les incendies et aux autres services d'urgence, au maintien de

l'ordre et à l'entretien des routes, ainsi que quelques autres véhicules à moteur et ensembles de véhicules (art. 5, §2, CTA).

En Région de Bruxelles-Capitale, les véhicules munis d'une plaque professionnelle (V) et les véhicules munis d'une plaque nationale (UA) sont exonérés de la taxe. Ces exonérations ne s'appliquent que si le contribuable n'est pas une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing. Idem en Wallonie (art. 5, §1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup>, CTA).

Voir :

<https://finances.wallonie.be/home/fiscalite/fiscalite-des-vehicules/plaques-commerciales-et-nationales.html>

### **3.1.3. Contribuable**

Le contribuable est la personne qui emploie le véhicule pour son propre usage ou qui l'exploite, qu'elle en ait la propriété ou la possession personnelle, ou qu'elle ait la disposition de manière permanente ou habituelle par louage ou autre convention (art. 6, CTA).

### **3.1.4. Base imposable**

La base imposable est déterminée, selon le cas, en fonction de la puissance du moteur, de sa cylindrée ou de la masse maximale autorisée du véhicule (art. 7 et 8, CTA). Pour les voitures automobiles, les voitures mixtes et les minibus non équipés d'électromoteurs et qui sont imposables à la TC, la taxe dépend du nombre de CV, lequel est déterminé au moyen d'une formule dont tous les éléments dépendent de la cylindrée en litres.

#### *Exemple*

*Une auto a un moteur de 4 cylindres dont l'alésage est de 76 mm et la course du piston de 80 mm. La cylindrée est donc égale à 1,5 litre. La puissance imposable est exprimée en CV, où :*

$$CV = 4 \times \text{cylindrée (en litre)} + \text{poids (en 100 kg)}$$

4

*Pour cette auto, le deuxième terme de la formule est remplacé par un coefficient qui dépend de la cylindrée. Pour une cylindrée de 1,5 l, ce coefficient est égal à 2,00. La puissance fiscale en CV pour cette auto s'élève donc à :*

$$4 \times 1,5 + 2,00 = 8,00, \text{ soit } 8 \text{ CV.}$$

### **3.1.5. Indexation des tarifs**

Un certain nombre de tarifs sont adaptés le **1<sup>er</sup> juillet** de chaque année selon une méthode de calcul déterminée, en fonction des modifications intervenues dans l'indice général des prix à la consommation (art. 11, CTA).

Il s'agit, plus spécialement, des tarifs de la taxe sur les véhicules suivants :

1° voitures, voitures mixtes et minibus ;

2° motocyclettes ;

3° autobus et autocars (**uniquement** la taxe minimale) ;

4° les remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée ne dépasse pas 3.500 kg ;

5° les voitures automobiles, les voitures mixtes et les minibus mis en circulation depuis plus de 30 ans (Région wallonne) ou depuis plus de 25 ans (Région de Bruxelles-Capitale, cette période est progressivement relevée à 30 ans, voir plus bas point 1.1.6.7.), les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau, les véhicules militaires de collection de plus de 30 ans, ainsi que la taxe minimale d'application générale.

### **3.1.6. Tarifs**

Les tarifs de la TC sont prévus aux articles 9 et 10 du CTA.

**Dans le cas où il s'agit de tarifs indexés**, les montants mentionnés ci-dessous sont valables du 1<sup>er</sup> juillet 2024 au 30 juin 2025 inclus sauf éventuelle modification de la loi dans l'intervalle.

#### **3.1.6.1. Voitures, voitures mixtes et minibus.**

Ce tarif est prévu dans l'article 9A du CTA et est composé comme suit :

CV	Taxe en euros (sans décime additionnel, cf. 1.1.9)
4 et moins	91,80
5	114,84
6	165,96
7	216,84
8	268,20
9	319,56
10	370,20
11	480,36
12	590,64
13	700,56
14	810,72
15	921,00
16	1.206,24
17	1.491,72
18	1.777,20
19	2.062,08
20	2.347,56
par CV supplémentaire au-dessus de 20 CV	128,04

##### **3.1.6.1.1. En Région wallonne : Autocaravanes (mobilhome)**

Seulement applicable aux personnes physiques (particuliers)

Ce tarif est prévu à l'article 10, §4, du CTA (Rég. Wall.) et est composé comme suit :

En Région wallonne, un taux d'imposition réduit spécifique égal à 40 % du taux normal tel qu'indiqué dans le tableau ci-dessus au point 1 est perçu dans ce cas. Ces tarifs doivent encore être majorés par les décimes additionnels (voir 1.1.9.) et la taxe minimale générale de 41,62 euros (45,78 euros avec décimes additionnels) est d'application dans ce cas.

En appliquant ce qui précède aux tarifs standards de la taxe de circulation, nous obtenons les tarifs indiqués dans

le tableau suivant :

CV	Taxe en euros (sans décime additionnel, cf. 1.1.9.)
4 et moins	36,72
5	45,94
6	66,38
7	86,74
8	107,28
9	127,82
10	148,08
11	192,14
12	236,26
13	280,22
14	324,29
15	368,40
16	482,50
17	596,69
18	710,88
19	824,83
20	939,02
par CV supplémentaire au-dessus de 20 CV	51,22

Si la masse maximale autorisée dépasse 3500 kg, les tarifs réduits susmentionnés ne peuvent pas être appliqués et les tarifs normaux indiqués dans le tableau du 1.1.6.1. s'appliquent.

En outre, ces tarifs ne s'appliquent que si le contribuable n'est pas une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif exerçant des activités de location (art.10, §4, CTA).

Dans la pratique, ce tarif réduit a été appliqué rétroactivement à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022, car il s'agissait d'une rectification d'une conséquence indésirable d'un changement législatif antérieur qui a également pris effet à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022. De cette manière, l'unité des tarifs pour la catégorie spécifique des autocaravanes en région wallonne est maintenue.

### **3.1.6.1.2. En région Bruxelles- Capitale : Autocaravanes (mobilhome)**

Ce tarif est prévu à l'article 9Abis du CTA (RBC) et est obtenu comme suit :

**19,32 euros** (à majorer du décime additionnel, voir 1.1.9) par 500 kg de masse maximale autorisée, en appliquant la taxe minimale de **41,62 euros** (45,78 euros, décime additionnel inclus) pour la première tranche de 0-500 kg (indexé le 01/07/2024). Si la masse maximale autorisée est supérieure à 3.500 kg: forfait de **154,56 euros** (170,01 euros, décime additionnel inclus).

Ces tarifs ne s'appliquent que si le contribuable n'est pas une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing (art. 9A bis, CTA).

### **3.1.6.2. Véhicules à moteur d'une masse de moins de 3.500 kg pour transport de marchandises**

Sont visés ici les véhicules à moteur d'une masse maximale autorisée (MMA) ne dépassant pas 3.500 kilogrammes (uniquement en Région wallonne les autocaravanes véhicules d'une MMA inférieure ou égale à 3.500 kg s'ils sont immatriculés au nom d'une personne morale ou d'une personne physique inscrite à la BCE).

Ce tarif provient de l'article 9B du CTA et est obtenu comme suit :

19,32 euros (à majorer du décime additionnel, voir 1.1.9.) par 500 kg de masse maximale autorisée, en appliquant la taxe minimale de 4,62 euros (45,78 euros, décime additionnel inclus) pour la première tranche de 0-500 kg.

**Ce n'est qu'en Région wallonne** que le tarif susmentionné pour les camionnettes ne peut être utilisé que par des personnes physiques inscrites au BCE et exerçant effectivement une activité indépendante. Dans ce cas, l'utilisation du véhicule doit également contribuer effectivement à l'exercice de l'activité professionnelle de cette personne physique. Pour les véhicules utilitaires légers appartenant à des personnes morales, la seule condition supplémentaire est que l'utilisation du véhicule doit se faire dans le cadre de l'objet statutaire de cette personne morale.

### **3.1.6.3. Motocyclettes**

Ce tarif est repris de l'article 9C du CTA . Il a été indexé le 01/07/2024.

Taxe uniforme de **65,04 euros** (encore à majorer du décime additionnel, voir infra 1.1.9., soit 71,54 euros au total). Si la cylindrée s'élève à maximum 250 cm<sup>3</sup> ou électrique, il y a exonération de la TC.

### **3.1.6.4. Autobus et autocars**

Ce tarif est repris de l'art. 9D du CTA et est calculé comme suit après indexation :

- si ≤ 10 CV : **4,44 euros** par CV, avec un minimum de **92.08 euros** (à majorer du décime additionnel, voir 1.1.9.), donc 101,29 euros au total) ;
- si > 10 CV : **4,44 euros** par CV + **0,24 euro** par CV au-delà de 10 CV, avec un maximum de **12,48 euros** par CV (à majorer du décime additionnel, voir 1.1.9.).

### **3.1.6.5. Véhicules à moteur ou ensembles de véhicules (MMA>3.500 kg) pour transport de marchandises**

Lorsque la masse maximale autorisée (MMA) de ces véhicules dépasse 3.500 kg, la taxe est fixée sur base des barèmes qui tiennent compte de la MMA, du nombre d'essieux et de la nature de la suspension (suspension pneumatique ou reconnue équivalente des essieux moteurs d'une part, et autres systèmes de suspension d'autre part).

Dans le cas d'un véhicule à moteur solo, la MMA à prendre en considération est égale à sa MMA propre ; dans le cas d'un ensemble de véhicules, la MMA à prendre en considération est égale à la somme des MMA propres des véhicules qui font partie de l'ensemble.

#### **3.1.6.5.1. Tarifs en Région wallonne**

Ces tarifs sont repris de **art. 9E** CTA (Rég. Wall.).

En Région wallonne, il existe au total 200 catégories de tarifs, réparties en 10 tableaux (les tarifs doivent être augmentés du décime additionnel - voir 1.1.9.) :

**a. Véhicules à moteur solos**

- I. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus: 12 catégories dont les tarifs vont de 0 à 274 euros ;
- II. Véhicule à moteur comportant trois essieux : 14 catégories dont les tarifs vont de 0 à 345 euros ;
- III. Véhicule à moteur comportant quatre essieux : 12 catégories dont les tarifs vont de 0 à 537 euros ;
- IV. Véhicule à moteur comportant plus de quatre essieux: 42 catégories dont les tarifs vont de 0 à 307 euros ;

**b. Ensemble de véhicules**

- V. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus et remorque ou semi-remorque comportant un seul essieu : 16 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 307 euros ;
- VI. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux : 18 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 706 euros ;
- VII. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux : 8 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 700 euros ;
- VIII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux au plus : 10 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 929 euros ;
- IX. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux : 10 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 535 euros ;
- X. Ensemble de véhicules présentant une configuration autre que celles spécifiées aux tableaux V à IX : 58 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 706 euros.

*Exemples (sans décime additionnel)*

1. *Camion comportant deux essieux et une MMA de 13.000 kg: 31 euros en cas de suspension pneumatique et 86 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
2. *Camion comportant trois essieux et une MMA de 20.000 kg: 111 euros en cas de suspension pneumatique et 144 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
3. *Camion comportant quatre essieux et une MMA de 25.000 kg: 146 euros en cas de suspension pneumatique et 228 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
4. *Camion comportant cinq essieux et une MMA de 30.000 kg: 175 euros en cas de suspension pneumatique et 307 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
5. *Tracteur comportant deux essieux et semi-remorque comportant un seul essieu et une MMA de 20.000 kg: 32 euros en cas de suspension pneumatique et 75 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
6. *Camion comportant deux essieux et remorque comportant deux essieux et une MMA de 30.000 kg: 204 euros en cas de suspension pneumatique et 335 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
7. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant deux essieux et une MMA de 43.000 kg: 628 euros en cas de suspension pneumatique et 929 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
8. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant trois essieux et une MMA de 43.000 kg: 336 euros en cas de suspension pneumatique et 535 euros dans le cas d'une autre suspension.*

Le tarif est de 0 euro pour les véhicules à moteur ou les ensembles de véhicules dont la masse maximale

autorisée dépasse 3,5 tonnes mais est inférieure à 12 tonnes. Pour ces véhicules, la taxe minimale ne s'applique pas non plus (cf. 1.1.6.7 ci-dessous).

### **3.1.6.5.2. Tarifs en Région de Bruxelles-Capitale**

Ces tarifs sont repris de l'**art. 9E** du CTA RBC

S'ils sont effectivement soumis au prélèvement kilométrique (cf. point 3.)

Le tarif de la taxe de circulation est de 0 euro pour les véhicules à moteur ou les ensembles de véhicules dont la masse maximale autorisée dépasse 3,5 tonnes mais est inférieure à 12 tonnes. Pour ces véhicules, la taxe minimale ne s'applique pas non plus (cf. 1.1.6.7) (art. 9E, 1°, al. 1<sup>er</sup>, CTA).

S'ils ne sont pas soumis au prélèvement kilométrique (cf. point 3).

Les véhicules à moteur ou les ensembles de véhicules dont **la masse maximale autorisée dépasse 3,5 tonnes** mais est inférieure à 12 tonnes, sont taxés selon les 84 catégories de tarifs mentionnées ci-dessous (art. 9E, 2°, CTA).

#### **a. Véhicules à moteur solos**

- I. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus: 18 catégories dont les tarifs vont de 59,97 euros à 224,59 euros;
- II. Véhicule à moteur comportant trois essieux : 2 catégories dont les tarifs vont de 209,67 euros à 299,55 euros;
- III. Véhicule à moteur comportant quatre essieux : 2 catégories dont les tarifs vont de 248,44 euros à 414,08 euros ;
- IV. Véhicule à moteur comportant plus de quatre essieux : 18 catégories dont les tarifs vont de 59,97 euros à 224,59 euros ;

#### **b. Ensemble de véhicules**

- V. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus et remorque ou semi-remorque comportant un seul essieu : 18 catégories dont les tarifs vont de 59,97 euros à 224,59 euros ;
- VI. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux : 2 catégories dont les tarifs vont de 260,29 euros à 449,48 euros ;
- VII. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux : 2 catégories dont les tarifs vont de 471,00 euros à 648,79 euros ;
- VIII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux au plus : 2 catégories dont les tarifs vont de 429,20 euros à 648,79 euros ;
- IX. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux : 2 catégories dont les tarifs vont de 286,07 euros à 648,79 euros ;
- X. Autres combinaisons : 18 catégories dont les tarifs vont de 59,97 euros à 224,59 euros.

Pour les véhicules à moteur dont **la masse maximale autorisée s'élève à au moins 12 tonnes**, la taxe est prélevée selon 80 catégories de tarifs au total (les tarifs doivent être augmentés du décime additionnel - voir 1.1.9.) (art. 9E, 1°, alinéa 2, CTA) :

#### **a. Véhicules à moteur solos**

- I. Véhicule à moteur comportant deux essieux : 8 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 274 euros ;
- II. Véhicule à moteur comportant trois essieux : 10 catégories dont les tarifs vont de 31 euros à 345 euros ;
- III. Véhicule à moteur comportant quatre essieux : 8 catégories dont les tarifs vont de 144 euros à 537 euros ;
- IV. Véhicule à moteur comportant plus de quatre essieux : 8 catégories dont les tarifs vont de 144 euros à 537 euros

**b. Ensemble de véhicules**

- V. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus et remorque ou semi-remorque comportant un seul essieu : 16 catégories dont les tarifs vont de 0 euro à 307 euros ;
- VI. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux : 14 catégories dont les tarifs vont de 30 euros à 706 euros ;
- VII. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux : 4 catégories dont les tarifs vont de 370 euros à 700 euros ;
- VIII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux au plus : 6 catégories dont les tarifs vont de 327 euros à 929 euros ;
- IX. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux et autres combinaisons : 6 catégories dont les tarifs vont de 186 euros à 535 euros.

*Exemples (sans décime additionnel)*

1. *Camion comportant deux essieux et une MMA de 13.000 kg : 31 euros en cas de suspension pneumatique et 86 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
2. *Camion comportant trois essieux et une MMA de 20.000 kg : 111 euros en cas de suspension pneumatique et 144 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
3. *Camion comportant quatre essieux et une MMA de 25.000 kg : 146 euros en cas de suspension pneumatique et 228 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
4. *Camion comportant cinq essieux et une MMA de 30.000 kg : 362 euros en cas de suspension pneumatique et 537 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
5. *Tracteur comportant deux essieux et semi-remorque comportant un seul essieu et une MMA de 20.000 kg : 32 euros en cas de suspension pneumatique et 75 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
6. *Camion comportant deux essieux et remorque comportant deux essieux et une MMA de 30.000 kg : 204 euros en cas de suspension pneumatique et 335 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
7. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant deux essieux et une MMA de 43.000 kg : 628 euros en cas de suspension pneumatique et 929 euros dans le cas d'une autre suspension ;*
8. *Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant trois essieux et une MMA de 43.000 kg : 336 euros en cas de suspension pneumatique et 535 euros dans le cas d'une autre suspension.*

**3.1.6.6. Remorques et semi-remorques dont MMA < 3.500 kg**

Il s'agit des remorques et semi-remorques dont la masse autorisée maximale (MMA) est inférieure à 3.500 kg (**art. 9F, CTA**)

- **42,96 euros** (décime additionnel, soit 47,26 euros au total) lorsque la MMA ne dépasse pas 500 kg ;
- **89,16 euros** (encore à majorer du décime additionnel, soit 98,08 euros au total) lorsque la MMA atteint plus de 501 kg sans dépasser 3.500 kg.

En Région de Bruxelles-Capitale, les remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée ne dépasse pas 750 kg et qui sont exclusivement tirées par une voiture particulière, une voiture mixte, un minibus, une ambulance, une motocyclette, une camionnette, une autocaravane, un autobus ou un autocar sont exonérées de TC. Toutefois, cette exonération ne s'applique pas si le contribuable est une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing.

### **3.1.6.7. Véhicules soumis à une taxe forfaitaire**

Ce tarif est repris de l'article 10 du CTA. Cette taxe s'élève à 41,62 euros (encore à majorer du décime additionnel, soit 45,78 euros au total) et est perçue sur :

- Les voitures particulières, les voitures à double usage, les minibus et les motos en circulation depuis plus de 30 ans (en Région wallonne, pour bénéficier de la taxe forfaitaire, ces véhicules doivent en outre porter une plaque d'immatriculation spéciale pour les oldtimers) ;

Dans la Région de Bruxelles-Capitale, un régime transitoire s'applique à ces véhicules pour les exercices d'imposition 2020 à 2024 (**1<sup>er</sup> janvier 2020 au 31 décembre 2024**) s'ils ont été mis en circulation depuis plus de 25 ans mais pas depuis plus de 30 ans : à partir de l'exercice d'imposition 2024 (1<sup>er</sup> janvier 2024), la taxe forfaitaire est appliquée aux véhicules mis en circulation depuis plus de 29 ans. Cette règle ne s'applique pas si le contribuable est une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing.

- Les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau ;
- Les véhicules militaires de collection de plus de 30 ans (pas dans la Région de Bruxelles-Capitale, sauf si le contribuable est une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing) (art. 10, §1, CTA).

La **taxe minimale** sur tous les véhicules soumis à la TC s'élève à **41,62 euros** (encore à majorer du décime additionnel, soit 45,78 euros au total) (art. 10, §2, CTA).

La taxe minimale ne s'applique pas aux véhicules à moteur ou aux ensembles de véhicules dont la masse maximale autorisée dépasse 3,5 tonnes mais est inférieure à 12 tonnes (Région wallonne) ou aux véhicules à moteur ou aux ensembles de véhicules dont la masse maximale autorisée dépasse 3,5 tonnes mais est inférieure à 12 tonnes et qui sont soumis au prélèvement kilométrique (Région de Bruxelles-Capitale).

### **3.1.7. Réductions fiscales**

Dans certains cas (art. 14-16, CTA) et à condition qu'un certain nombre de conditions soient remplies, les réductions suivantes peuvent être d'application :

- a. la réduction selon le nombre d'années d'utilisation du véhicule (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour le transport rémunéré de personnes) ;
- b. la réduction pour l'usage exclusif dans l'enceinte des ports (uniquement pour certains véhicules servant exclusivement au transport de marchandises ou d'objets quelconques) ;
- c. la réduction pour parc de véhicules (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour

le transport rémunéré de personnes).

En Région de Bruxelles-Capitale, **ces réductions ne s'appliquent que si** le contribuable est une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing.

### **3.1.8. La taxe de circulation complémentaire (TCC)**

La taxe de circulation complémentaire est prévue aux articles 12 et 13 du CTA.

Cette taxe est prélevée sur les voitures, les voitures mixtes et les minibus équipés d'une installation LPG. Le montant dépend de la puissance fiscale du véhicule (CV) (art. 12, §1<sup>er</sup>, CTA).

- max. 7 CV : 89,16 euros
- de 8 à 13 CV : 148,68 euros
- plus de 13 CV : 208,20 euros

Tout véhicule exempté de TC l'est aussi de TCC, **sauf** dans un certain nombre de cas (p.ex. auto-ambulances, tracteurs et véhicules-outils spécialement conçu pour l'agriculture, véhicules utilisés comme moyen de transport personnel par de grands invalides de guerre ou par des infirmes, véhicules utilisés exclusivement comme taxi, certaines plaques commerciales comme les plaques essais ou les plaques professionnelles...). Toutefois cette dernière exonération à la TTC n'est pas d'application dans la Région de Bruxelles-Capitale, en Région wallonne cette exemption peut être appliquée pour certaines plaques commerciales.

L'indexation annuelle (voir 1.1.5.) **ne** s'applique **pas** à la TCC. Il ne s'y ajoute **pas** non plus de décime additionnel en faveur des communes (voir 1.1.9.) (art. 12, §2, CTA).

### **3.1.9. Décime additionnel en faveur des communes**

Ce décime additionnel s'applique à tous les véhicules soumis à la TC (art. 42, §2, alinéa 1<sup>er</sup>, CTA), à l'exclusion :

- a. des véhicules employés exclusivement pour le *transport rémunéré de personnes* en vertu d'une autorisation délivrée en vue de l'exploitation de services occasionnels d'autocars ;)
- b. des véhicules qui bénéficient de la réduction de TC pour usage exclusif dans *l'enceinte des ports* en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale, mais ici uniquement pour les contribuables qui sont une société, une entreprise publique autonome ou une association sans but lucratif qui exerce des activités de leasing, parce que la réduction d'impôt visée est supprimée dans la Région de Bruxelles Capitale.

Dans la Région de Bruxelles-Capitale, un cinquième du produit du décime additionnel est attribué à l'Agglomération bruxelloise (art. 42, §2, alinéa 2, CTA).

Dans le cas de la voiture décrite dans l'exemple figurant au point 1.1.4., la TC atteint, après ajout du décime :

$$268,20 \text{ euros} + 26,82 \text{ euros} = 295,02 \text{ euros}$$

Dans tous ces cas, la TCC (voir 1.1.8) doit éventuellement être ajoutée.

### **3.1.10. Aperçu de la taxe de circulation**

Les tarifs mentionnés ci-dessous relatifs à la TC pour les voitures, les voitures mixtes et les minibus, y compris les décimes additionnels, sont valables du 1<sup>er</sup> juillet 2024 au 30 juin 2025 inclus, **sous éventuelles modifications de la loi dans l'intervalle**. A titre d'exemple, sont repris dans le présent tableau les véhicules dont la cylindrée est inférieure ou égale à 4,1 litres.

Montants de la taxe en euros

Cylindrées en litre		CV	Taxe	Cylindrées en litre	CV	Taxe
0,7 et moins		4 et moins	100,98	2,4 – 2,5	13	770,62
0,8 – 0,9		5	126,32	2,6 – 2,7	14	891,79
				2,8 – 3,0	15	1.013,10
1,0 – 1,1		6	182,56	3,1 – 3,2	16	1.326,86
1,2 – 1,3		7	238,52			
1,4 – 1,5		8	295,02	3,3 – 3,4	17	1.640,89
1,6 – 1,7		9	351,52	3,5 – 3,6	18	1.954,92
1,8 – 1,9		10	407,22	3,7 – 3,9	19	2.268,29
				4,0 – 4,1	20	2.582,32
2,0 – 2,1		11	528,40			
2,2 – 2,3		12	649,70			

## 3.2. LA TAXE DE CIRCULATION EN RÉGION FLAMANDE

### 3.2.1. Véhicules imposables

La taxe de circulation (TBC) est établie sur les véhicules à vapeur ou à moteur et sur leurs remorques et semi-remorques, utilisés pour le transport de personnes, ainsi que tous les véhicules semblables servant au transport de marchandises ou d'objets quelconques sur les routes (art. 1.1.0.0.2. et 2.2.1.0.1., CFF).

Les véhicules à moteur sont en principe répertoriés conformément à la réglementation concernant leur immatriculation à la DIV.

Mais pour les véhicules à moteur destinés au transport de marchandises d'une masse maximale autorisée en charge ne dépassant pas 3.500 kg et qui sont immatriculés à la DIV comme «camionnettes», il existe une dérogation puisque la *définition fiscale des camionnettes* s'applique à ces véhicules (art. 1.1.0.0.2., CFF).

En matière de taxe de circulation, les véhicules conçus et construits pour le transport de choses dont la masse maximale totale autorisé en charge n'excède pas 3.500 kg ne sont considérés et traités fiscalement comme camionnettes que s'ils rentrent dans l'une des quatre catégories suivantes :

#### 3.2.1.1. Les « pick-ups avec cabine simple »

Il s'agit de véhicules composés d'une cabine unique complètement séparée de l'espace de chargement et comportant deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

#### 3.2.1.2. Les « pick-ups avec cabine double »

Il s'agit de véhicules composés d'une cabine double complètement séparée de l'espace de chargement et comportant six places au maximum, celle du conducteur non comprise, ainsi que d'un plateau de chargement ouvert. Ce plateau de chargement peut être fermé par une bâche, un couvercle plat et horizontal ou une structure de protection du chargement.

Les véhicules de type « pick-up » seront toujours traités comme des camions légers à des fins fiscales.

### **3.2.1.3. Les « camionnettes à rangée unique de sièges »**

Ces véhicules doivent être composés «simultanément», d'une part, d'un espace réservé aux passagers avec deux places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'autre part, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers par une cloison. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50% de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires.

### **3.2.1.4. Les « camionnettes avec deux rangées de sièges »**

Ces véhicules doivent être composés simultanément, d'un côté, d'un espace réservé aux passagers avec six places au maximum, celle du conducteur non comprise, et, d'un autre côté, d'un espace de chargement séparé de celui réservé aux passagers. Les espaces passagers et chargement doivent être totalement séparés l'un de l'autre, sur toute la largeur et hauteur de l'espace intérieur, au moyen d'une paroi rigide, inamovible et indivisible. L'espace de chargement doit atteindre au moins 50 % de la longueur de l'empattement. En outre, l'espace de chargement doit être pourvu, sur toute sa surface, d'un plancher horizontal fixe faisant partie intégrante de la carrosserie ou y fixé de manière durable et exempt de tout point d'attache pour des banquettes, sièges ou ceintures de sécurité complémentaires.

En outre, pour les véhicules immatriculés dans le répertoire de la Direction générale de la mobilité et de la sécurité routière après le 31 décembre 2022, le statut fiscalement avantageux des camionnettes ne peut être appliqué qu'aux véhicules immatriculés par des personnes morales ou physiques qui exercent une profession indépendante et sont inscrites à la Banque-Carrefour des Entreprises (BCE).

En outre, à titre transitoire, l'« ancien régime fiscal » pour les véhicules légers de transport de marchandises peut encore être appliqué aux véhicules qui ne sont inscrits qu'après le 31 décembre 2022 au registre de la Direction générale de la mobilité et de la sécurité routière, mais seulement si le véhicule en question a été commandé avant le 1<sup>er</sup> janvier 2023 et qu'un certain nombre de formalités administratives sont respectées.

Les véhicules immatriculés comme camionnette dans la réglementation de la DIV et qui, selon leur type, ne répondent pas aux conditions précitées, seront dès lors considérés et imposés fiscalement, selon leur construction, comme une voiture, une voiture mixte ou un minibus.

## **3.2.2. Exemptions**

Les véhicules exemptés sont énumérés aux articles 2.2.6.0.1 et suivants du CFF.

En ce qui concerne les autres véhicules imposables, sont notamment exemptés de la taxe les véhicules affectés exclusivement à un service public des différentes autorités, les véhicules employés exclusivement pour les transports publics, les auto-ambulances, les véhicules utilisés comme moyens de locomotion personnelle par de grands invalides de guerre ou par des personnes handicapées, certains véhicules agricoles et assimilés, les véhicules utilisés exclusivement comme taxi, les cyclomoteurs et les motocyclettes jusqu'à 250 cm<sup>3</sup> au maximum et quelques autres véhicules. Une exemption est également prévue pour les véhicules déployés par des transporteurs subventionnés par le Gouvernement flamand, et affectés exclusivement au transport de personnes handicapées ou à mobilité gravement réduite (art. 2.2.6.0.1, §1<sup>er</sup>, CFF).

En ce qui concerne les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés au transport sur route de marchandises, d'une MMA autorisée en charge d'au moins 12 tonnes, sont notamment exemptés de la taxe les véhicules à moteur et les ensembles de véhicules affectés exclusivement à la défense nationale, à la

protection civile, aux services de lutte contre les incendies et aux autres services d'urgence, au maintien de l'ordre et à l'entretien des routes, ainsi que quelques autres véhicules à moteur et ensembles de véhicules (art. 2.2.6.0.1., §2, CFF).

Les véhicules fonctionnant exclusivement avec un moteur électrique ou à l'hydrogène sont exonérés de la taxe. Toutefois, cette exonération ne s'applique qu'aux véhicules routiers, camionnettes, corbillards et tracteurs à moteur solos (lorsque ces véhicules ne relèvent pas du point 1.2.6.5.), de personnes physiques et de personnes morales autres que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing (art. 2.2.6.0.6., CFF).

S'ils sont inscrits au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière au plus tard le 31 décembre 2020 (et sous certaines conditions aussi après cette date, voir art 2.2.6.0.7., CFF), les véhicules suivants sont exemptés de la taxe :

- Les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz naturel ;
- Les véhicules hybrides rechargeables dont l'émission de CO<sub>2</sub> n'excède pas 50 g/km. Un véhicule hybride rechargeable est un véhicule à moteur électrique et à moteur à combustion, dont l'énergie est fournie au moteur électrique par des batteries pouvant être chargées complètement par un raccordement à une source d'énergie externe.

Ces exemptions ne s'appliquent qu'aux véhicules routiers, camionnettes, corbillards et tracteurs à moteur solos (lorsque ces véhicules ne relèvent pas du point 1.2.6.5.), de personnes physiques et de personnes morales autres que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

En ce qui concerne les **véhicules routiers** alimentés au **gaz naturel**, inscrits après le 30 juin 2017 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, la puissance imposable ne peut **en outre** être supérieure à 11 chevaux fiscaux (art. 2.2.6.0.7., CFF).

Enfin, pour les camions, les tracteurs, les remorques et les semi-remorques, un remboursement de la taxe de circulation annuelle est prévu lorsqu'ils effectuent des parcours dans le cadre du transport combiné (art. 2.2.6.0.4 CCF). Les conditions d'application de ce système de remboursement ont été assouplies à partir de l'exercice d'imposition 2017 (1<sup>er</sup> janvier 2017) :

- le nombre de transbordements requis a été ramené à 100 (au lieu de 220), et
- la condition d'un transbordement en Belgique a été supprimée.

Dans ce cas particulier, l'impôt minimum (voir 1.2.6.7. ci-dessous) ne s'applique pas non plus.

Une exemption de la taxe est accordée pour les voitures particulières, les voitures mixtes, les minibus, y compris les remorques de ces véhicules, et les motocyclettes qui sont importés en Belgique temporairement par une personne physique qui les affecte comme importateur sur le territoire belge à son usage personnel ou professionnel et qui a sa résidence habituelle (art. 2.2.6.0.5., §1, CFF) :

- dans un autre État de l'Espace économique européen ;
- dans un pays ne faisant pas partie de l'Espace économique européen, lorsque ce pays accorde la même exonération aux résidents belges.

### **3.2.3. Contribuables**

Est redevable de la taxe, quiconque emploie le véhicule pour son propre usage ou l'exploite, soit qu'il en ait la

propriété ou la possession personnelle, soit qu'il en ait la disposition permanente ou habituelle par louage ou autre convention (art. 2.2.2.0.1. CFF).

### **3.2.4. Base imposable**

La base imposable est déterminée, selon le cas, en fonction de la puissance du moteur, de sa cylindrée ou de la masse maximale autorisée en charge du véhicule. Pour les véhicules pourvus de moteurs à pistons rotatifs et qui sont imposables à la TC, la taxe dépend du nombre de CV, lequel est déterminé au moyen d'une formule dont tous les éléments dépendent de la cylindrée en litres (art. 2.2.3.0.1. et suivants CFF).

#### Exemple

*Une auto a un moteur de 4 cylindres dont l'alésage est de 76 mm et la course du piston de 80 mm. La cylindrée est donc égale à 1,5 litre. La puissance imposable est exprimée en CV, où :*

$$CV = \frac{4 \times \text{cylindrée (en litre)} + \text{poids (en 100 kg)}}{4}$$

*Pour cette auto, le deuxième terme de la formule est remplacé par un coefficient qui dépend de la cylindrée. Pour une cylindrée de 1,5 l, ce coefficient est égal à 2,00. La puissance fiscale en CV pour cette auto s'élève donc à :*

$$4 \times 1,5 + 2,00 = 8,00, \text{ soit } 8 \text{ CV.}$$

En ce qui concerne l'écologisation (depuis 2016) de la taxe de circulation pour les voitures, les voitures mixtes et les minibus, les caractéristiques écologiques du véhicule routier sont également prises en considération en plus de la puissance du moteur. Un écobonus ou un écomalus est pris en compte en fonction du type de carburant, des émissions de CO<sub>2</sub> et de la norme Euro. La présence d'un filtre à particules est également prise en considération (voir également 1.2.6.1.2 ci-dessous).

### **3.2.5. Indexation des tarifs**

Un certain nombre de tarifs sont adaptés **au 1<sup>er</sup> juillet** de chaque année selon une méthode de calcul déterminée, sur base des fluctuations de l'indice général des prix à la consommation (art. 2.2.4.0.3, CFF).

Il s'agit, plus spécialement, des tarifs de la taxe sur les véhicules suivants :

1° voitures automobiles, voitures mixtes, minibus, certains véhicules à moteur destinés au transport de marchandises et dont le MMA autorisé en charge ne dépasse pas 3.500 kg, corbillards, tracteurs agricoles à moteur solos et tracteurs à moteur solos, dans la mesure où il s'agit de véhicules de personnes physiques et d'autres personnes morales que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing (cf. également 1.2.6.2. ci-dessous), ainsi que la taxe minimale spécifique qui s'applique à ces véhicules (voir également 1.2.6.1.2. ci-dessous) ;

2° motocyclettes ;

3° autobus et autocars (**uniquement** la taxe minimale) ;

4° les remorques et semi-remorques dont la masse maximale est autorisée en charge ne dépasse pas 3.500 kg ;

5° les véhicules mis en circulation depuis plus de 30 ans, les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau, ainsi que la taxe minimale d'application générale ;

6° les véhicules dont le moteur est alimenté au LPG ou aux autres hydrocarbures gazeux liquéfiés : montant

de la réduction fiscale (voir également 1.2.7. ci-dessous).

### **3.2.6. Tarifs**

**Dans le cas où il s'agit des tarifs indexés**, les montants mentionnés ci-dessous sont valables du 1<sup>er</sup> juillet 2024 au 30 juin 2025 inclus, **sauf éventuelles modifications de la loi dans l'intervalle**.

#### **3.2.6.1. Voitures, voitures mixtes et minibus**

##### **3.2.6.1.1. Véhicules inscrits au plus tard le 31/12/2015 au répertoire de la DG Mobilité et Sécurité routière**

Il s'agit de la Direction régionale Mobilité et Sécurité routière (**art. 2.2.4.0.1, §2**, CCF). La taxe est reprise dans le tableau ci-dessous.

CV	Taxe en euro (sans décime additionnel, cf. 1.2.9)
4 et moins	91,68
5	114,84
6	165,96
7	216,84
8	268,20
9	319,44
10	370,08
11	480,36
12	590,52
13	700,44
14	810,72
15	920,88
16	1.206,24
17	1.491,84
18	1.777,32
19	2.062,20
20	2.347,68
par CV supplémentaire au-dessus de 20 CV	127,92

##### **3.2.6.1.2. Véhicules inscrits après le 31/12/2015 au répertoire.**

Il s'agit donc des véhicules inscrits après le 31 décembre 2015 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière (sauf ceux qui sont mentionnés au point 1.2.6.1.3 ci-dessous) (art. 2.2.4.0.1, §2/1, CCF)

La taxe est calculée sur la base du tableau mentionné au point a ci-dessus mais, dans le cadre de l'écologisation de la taxe de circulation, elle est modulée sur la base des éléments suivants (art. 2.2.4.0.1, §2/1, alinéa 1<sup>er</sup>, CCF) :

###### 1° les émissions de CO<sub>2</sub> du véhicule

Le tarif est :

- majoré de 0,30 % pour chaque gramme de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre au-dessus de 122 grammes et

inférieur ou égal à 500 grammes ;

- diminué de 0,30 % pour chaque gramme de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre en-dessous de 122 grammes mais supérieur à 24 grammes ;

Les émissions CO<sub>2</sub> qui sont prises en compte sont celles mesurées lors de l'homologation du véhicule selon la réglementation européenne en vigueur au moment de la première immatriculation.

2° la norme Euro, le type de carburant et, le cas échéant, la présence d'un filtre à particules. Le tarif est ainsi majoré ou diminué selon le tableau ci-dessous :

Norme Euro	Essence et autres combustibles	Diesel
Euro 0	+30%	+50%
Euro 1	+10%	+40%
Euro 2	+5%	+35%
Euro 3	0%	+30%
Euro 3 + filtre à particules	non applicable	+25%
Euro 4	-12,5%	+25%
Euro 4 + filtre à particules	non applicable	+17,5%
Euro 5 ou EEV	-15%	+17,5%
Euro 6	-15%	+15%

En outre, si cette réglementation modulée de la taxe de circulation s'applique, la taxe minimum généralement applicable ne s'applique plus (voir point 1.2.6.7. ci-dessous). On applique alors une taxe minimale forfaitaire spécifique de **52,18 euros** (= montant sans décime additionnel) (art. 2.2.4.0.1, §2/1, alinéa 2, CFF).

La réglementation écologisée décrite dans ce point 1.2.6.1.2 s'applique uniquement aux véhicules routiers de personnes physiques et de personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

### **3.2.6.1.3. Véhicules inscrits pour la première fois au dit répertoire après le 31/12/2020.**

Il s'agit toujours d'une inscription au répertoire de la **Direction générale Mobilité et Sécurité routière**. La taxe est calculée sur la base du tableau mentionné au point a ci-dessus mais, dans le cadre de l'écologisation de la taxe de circulation, elle est modulée sur la base des éléments mentionnés au point b ci-dessus, sauf en ce qui concerne les émissions de CO<sub>2</sub> (**art. 2.2.4.0.1, §2/2, CCF**) :

En ce qui concerne les émissions de CO<sub>2</sub>, le tarif est :

- majoré de 0,30 % pour chaque gramme de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre au-dessus de 149 grammes et inférieur ou égal à 500 grammes ;
- diminué de 0,30 % pour chaque gramme de CO<sub>2</sub> émis par kilomètre en-dessous de 149 grammes mais supérieur à 24 grammes ;

Les émissions de CO<sub>2</sub> qui sont prises en compte sont celles mesurées lors de l'homologation du véhicule selon la réglementation européenne en vigueur.

En outre, si cette réglementation modulée de la taxe de circulation s'applique, la taxe minimale généralement applicable ne s'applique plus (voir 1.2.6.7.). On applique alors une taxe minimale forfaitaire spécifique de **52,18 euros** (= montant sans décime additionnel) (art. 2.2.4.0.1, §2/1, alinéa 2, CFF).

La réglementation écologisée décrite dans ce point 1.2.6.1.3. s'applique uniquement aux véhicules routiers de

personnes physiques et de personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

### **3.2.6.2. Véhicules à moteur destinés au transport de marchandises d'une MMA <**

#### **3.500 kg,**

Il s'agit donc des véhicules à moteur destinés au transport de marchandises, d'une masse totale **autorisée en charge** (MMA) ne dépassant pas 3.500 kilogrammes, mais aussi de corbillards, tracteurs agricoles à moteur solos et tracteurs à moteur solos, autres que ceux mentionnés au 1.2.6.5.

#### **3.2.6.2.1. Véhicules inscrits au répertoire au plus tard le 30 juin 2017**

Il s'agit des véhicules inscrits avant le 30 juin 2017 au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière (art. 2.2.4.0.1, §3, CCF). (sauf ceux qui sont mentionnés au point c ci-dessous) (art. 2.2.4.0.1, §2/1, CCF)

**24,12 euros** (encore à majorer de décime additionnel, voir 1.2.9.) par 500 kg de MMA en charge, avec application d'une taxe minimale de **50,12 euros** (55,13 euros, décime additionnel inclus).

#### **3.2.6.2.2. Véhicules inscrits au même répertoire après le 30 juin 2017.**

##### **3.2.6.2.2.1 AVEC UNE MMA DE MAXIMUM 2500 KG**

la taxe s'élève à **24,12 euros** par 500 kg de MMA (montant hors décime additionnel), la modulation suivante étant appliquée (**art. 2.2.4.0.1, §3/1**, CCF) :

Le tarif est :

###### 1° en fonction des émissions de CO<sub>2</sub>

- majoré de 0,30 % par gramme d'émission de CO<sub>2</sub> par kilomètre au-dessus de 122 grammes et inférieur ou égal à 500 grammes ;
- réduit de 0,30 % par gramme d'émission de CO<sub>2</sub> par kilomètre en dessous de 122 grammes mais au-dessus de 24 grammes ;

Les émissions de CO<sub>2</sub> qui sont prises en compte sont celles mesurées lors de l'homologation du véhicule selon la réglementation européenne en vigueur au moment de la première immatriculation.

2° adapté en fonction de la norme Euro, du type de carburant et, le cas échéant, de la présence d'un filtre à particules. Le tarif est ainsi majoré ou réduit selon le tableau ci-dessous :

Norme Euro	Essence et autres carburants	Diesel
Euro 0	+30%	+50%
Euro 1	+10%	+40%
Euro 2	+5%	+35%
Euro 3	0%	+30%
Euro 3 + filtre à particules	Pas d'application	+25%
Euro 4	-12,5%	+25%
Euro 4 + filtre à particules	Pas d'application	+17,5%
Euro 5 ou EEV	-15%	+17,5%
Euro 6	-15%	+15%

### **3.2.6.2.2.2 AVEC UNE MMA DE PLUS DE 2.500 KG MAIS DE MOINS DE 3.500 KG**

La taxe (**art. 2.2.4.0.1, §3/2**, CCF) est égale à 24,12 euros par 500 kg de MMA (montant sans décime), avec application de la modulation suivante.

Le tarif est majoré en fonction de la norme Euro du véhicule et, le cas échéant, de la présence d'un filtre à particules, du pourcentage mentionné dans le tableau suivant:

Euronorm	Pourcentage
Euro 0	+35%
Euro 1	+25%
Euro 2	+20%
Euro 3	+15%
Euro 3 + filtre à particules	+10%
Euro 4	+10%
Euro 4 + filtre à particules	+2,5%
Euro 5 or EEV	+2,5%
Euro 6	0%

Dans les deux cas mentionnés sous 1.2.6.2.2., une taxe minimale forfaitaire spécifique de 50,12 € (= montant sans décime, soit 55,13 € avec décime inclus) s'applique également (art. 2.2.4.0.1, §3/1, alinéa 2 et §3/2, alinéa 3 CCF).

### **3.2.6.2.3. Véhicules inscrits audit répertoire après le 31 décembre 2020.**

#### **3.2.6.2.3.1 AVEC UNE MMA DE MAXIMUM 2500 KG (ART. 2.2.4.0.1.,§3/2, ALINÉA 3, CFF)**

La taxe s'élève à **24,12** euros par 500 kg MMA (montant hors décime additionnel), la modulation suivante étant appliquée (art. 2.2.4.0.1, §3/3, C.F.F) :

Le tarif est :

1° en fonction des émissions de CO<sub>2</sub>

- majoré de 0,30 % par gramme d'émission de CO<sub>2</sub> par kilomètre au-dessus de 149 grammes et inférieur ou égal à 500 grammes ;
- réduit de 0,30 % par gramme d'émission de CO<sub>2</sub> par kilomètre en dessous de 149 grammes mais au-dessus de 24 grammes;

Les émissions de CO<sub>2</sub> qui sont prises en compte sont celles mesurées lors de l'homologation du véhicule selon la réglementation européenne en vigueur au moment de la première immatriculation

2° Adapté en fonction de la norme euro, du type de carburant et, le cas échéant, de la présence d'un filtre à particules. Le tarif est ainsi majoré ou réduit selon le tableau ci-dessous :

Norme Euro	Essence et autres carburants	Diesel
Euro 0	+30%	+50%

Euro 1	+10%	+40%
Euro 2	+5%	+35%
Euro 3	0%	+30%
Euro 3 + filtre à particules	Pas d'application	+25%
Euro 4	-12,5%	+25%
Euro 4 + filtre à particules	Pas d'application	+17,5%
Euro 5 ou EEV	-15%	+17,5%
Euro 6	-15%	+15%

### 3.2.6.2.3.2 AVEC UNE MMA DE PLUS DE 2.500 KG MAIS DE MOINS DE 3.500 KG

Dans ce cas, la taxe est calculée suivant la méthode de calcul telle qu'exposée sous le 1.2.6.2.2) ci-dessus.

Dans les deux cas mentionnés sous 1.2.6.2.3., une taxe minimale forfaitaire spécifique de 50,12 € (= montant sans décime, soit 55,13 € avec décime inclus) s'applique également.

Les taux de verdissement décrits ci-dessus, sous 1.2.6.2.3, ne s'appliquent qu'aux véhicules des personnes physiques et des personnes morales autres que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif qui exerce des activités de leasing.

### 3.2.6.3. Motocyclettes

Ce tarif est prévu à l'article 2.2.4.0.1, §4, CCF.

Taxe uniforme de **65,04 euros** (encore à majorer du décime additionnel, voir 1.2.9., soit 71,54 euros au total). Si la cylindrée s'élève à 250 cm<sup>3</sup> au maximum, il y a exonération de la TC.

### 3.2.6.4. Autobus et autocars

Ce tarif est prévu à l'article 2.2.4.0.1, §5, CCF.

- si ≤ 10 CV : **4,44 euros** par CV, avec un minimum de **92,08 euros** (à majorer du décime additionnel, voir 1.2.9., soit 101,29 euros au total). Il s'ensuit que l'impôt dans ce cas est toujours égal à l'impôt minimum de 92,08 € (à majorer des décimes additionnels, voir 1.2.9) soit 101,29 euros au total ;
- si > 10 CV avec un maximum de 44 cv: **4,44 euros** par CV + **0,24 euro** par CV au-delà de 10 CV, avec un maximum de **12,48 euros** par CV (à majorer du décime additionnel, voir 1.2.9).
- si > 44 CV : 549,12 euros +(12,48 euros x nombre de cv au-dessus de 44) (à augmenter du décime additionnel, voir 1.2.9)

### 3.2.6.5. Véhicules à moteur ou ensembles de véhicules destinés au transport de marchandises

La taxe sur les véhicules à moteur et l'ensemble des véhicules destinés au transport de marchandises, dont la masse maximale autorisée en charge (MMA) dépasse 3,5 tonnes mais est inférieur à 12 tonnes, est égale à 0 euro (et la taxe minimale ne s'applique pas ici) (**art. 2.2.4.0.1, §6 et art. 2.2.4.0.2, §2, alinéa 2**, CCF).

Lorsque la masse totale autorisée en charge (MMA) de ces véhicules dépasse 12 tonnes, la taxe est fixée sur base des barèmes qui tiennent compte de la MMA, du nombre d'essieux et de la nature de la suspension

(suspension pneumatique ou reconnue équivalente des essieux moteurs d'une part, et autres systèmes de suspension d'autre part).

Dans le cas d'un véhicule à moteur solo, la MMA à prendre en considération est égale à sa MMA propre ; dans le cas d'un ensemble de véhicules, la MMA à prendre en considération est égale à la somme des MMA propres des véhicules qui font partie de l'ensemble.

Il y a au total 98 catégories de tarifs (les tarifs incluent déjà le décime additionnel - voir 1.2.9.) :

**a. Véhicules à moteur solos**

- I. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus (8 catégories – tarifs allant de 0 euro à 274 euros) ;
- II. Véhicule à moteur comportant trois essieux (12 catégories – tarifs allant de 31 euros à 345 euros) ;
- III. Véhicule à moteur comportant quatre essieux (10 catégories – tarifs allant de 144 euros à 537 euros) ;

**b. Ensemble de véhicules**

- IV. Véhicule à moteur comportant deux essieux au plus et remorque ou semi-remorque comportant un seul essieu (16 catégories – tarifs allant de 0 euro à 307 euros);
- V. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux (16 catégories – tarifs allant de 30 euros à 706 euros);
- VI. Véhicule à moteur comportant deux essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux (4 catégories – tarifs allant de 370 euros à 700 euros);
- VII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant deux essieux au plus (6 catégories – tarifs allant de 327 euros à 929 euros) ;
- VIII. Véhicule à moteur comportant trois essieux et remorque ou semi-remorque comportant trois essieux (6 catégories – tarifs allant de 186 euros à 535 euros).
- IX. Véhicule à moteur et remorque ou semi-remorque d'une composition autre que celle indiquée dans les catégories IV. à VIII. ci-dessus. (20 classes - tarifs entre 0 et 706 euros).

*Exemples (décime additionnel déjà inclus)*

1. Camion comportant deux essieux et une MMA de 13.000 kg : 31 euros en cas de suspension pneumatique et 86 euros dans le cas d'une autre suspension ;
2. Camion comportant trois essieux et une MMA de 20.000 kg : 111 euros en cas de suspension pneumatique et 144 euros dans le cas d'une autre suspension ;
3. Camion comportant quatre essieux et une MMA de 25.000 kg : 146 euros en cas de suspension pneumatique et 228 euros dans le cas d'une autre suspension ;
4. Camion comportant cinq essieux et une MMA de 30.000 kg : 0 euro étant donné qu'aucun tarif spécifique n'a été fixé pour les véhicules à moteur solos comportant plus de quatre essieux ;
5. Tracteur comportant deux essieux et semi-remorque comportant un seul essieu et une MMA de 20.000 kg : 32 euros en cas de suspension pneumatique et 75 euros dans le cas d'une autre suspension ;
6. Camion comportant deux essieux et remorque comportant deux essieux et une MMA de 30.000 kg : 204 euros en cas de suspension pneumatique et 335 euros dans le cas d'une autre suspension ;
7. Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant deux essieux et une MMA de 43.000 kg :

- 628 euros en cas de suspension pneumatique et 929 euros dans le cas d'une autre suspension ;
8. Tracteur comportant trois essieux et semi-remorque comportant trois essieux et une MMA de 43.000 kg : 336 euros en cas de suspension pneumatique et 535 euros dans le cas d'une autre suspension.
  9. Tracteur comportant quatre essieux et semi-remorque comportant trois essieux et une MMA de 43.000 kg : 465 euros en cas de suspension pneumatique et 706 euros dans le cas d'une autre suspension.

### **3.2.6.6. Remorques et semi-remorques dont le MMA < 3.500 kg**

Il s'agit des remorques et semi-remorques dont la masse maximale autorisée en charge (MMA) ne dépasse pas 3.500 kg. Ce tarif est repris de l'art. 2.2.4.0.1, §7 CCF.

- **42,96 euros** (soit 47,26 euros encore à majorer du décime additionnel) lorsque le MMA ne dépasse pas 500 kg ;
- **89,16 euros** (soit 98,08 euros encore à majorer du décime additionnel) lorsque le MMA atteint 501 kg sans dépasser 3.500 kg.

Il existe une exemption de taxe de circulation pour les remorques et semi-remorques ayant une masse maximale autorisée en charge de 750 kg ou moins qui sont exclusivement tirées par une voiture, une voiture mixte, un minibus, une ambulance, une motocyclette, un camion léger, une autocaravane un autobus ou un autocar.

Cette exemption s'applique uniquement aux contribuables qui sont des personnes physiques ou des personnes morales autres qu'une société, entreprise publique autonome et association sans but lucratif, qui exerce des activités de leasing.

Attention : Les remorques de camping et les remorques spécialement conçues pour le transport d'un seul bateau restent soumises à la taxe de circulation forfaitaire (voir point 1.2.6.7. ci-dessous).

### **3.2.6.7. Véhicules soumis à une taxe forfaitaire**

Le tarif forfaitaire de la taxe de circulation (TC) est repris de l'art. 2.2.4.0.2., CCF

Cette taxe s'élève à **103,35 euros** (encore à majorer du décime additionnel, soit 113,69 euros au total) lorsqu'elle est perçue sur les véhicules mis en circulation depuis plus de 30 ans et 41,62 euros (encore à majorer du décime additionnel, soit 45,78 euros au total) lorsqu'elle est perçue sur les remorques de camping et les remorques pour le transport d'un seul bateau (art. 2.2.4.0.2, §1<sup>er</sup>, CCF).

La **taxe minimale** sur tous les véhicules soumis à la TC s'élève à **41,62 euros** (encore à majorer du décime additionnel, soit 45,78 euros au total) (art. 2.2.4.0.2, §2, CCF).

Toutefois, la **taxe minimale** est de **52,18 euros** (à majorer du décime additionnel, donc 57,40 euros au total) pour les voitures, les voitures mixtes et les minibus inscrits après le 31 décembre 2015 et **50,12 euros** (à majorer du décime additionnel, donc 55,13 euros au total) pour les véhicules à moteur destinés au transport de marchandises, les corbillards, les tracteurs agricoles à moteur solos et les tracteurs à moteur solos (lorsque ces véhicules ne relèvent pas du point 1.2.6.5. ci-avant), inscrits après le 30 juin 2017 au registre de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière par des personnes physiques et des personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

(art. 2.2.4.0.1, §2/1, alinéa 2, CCF, art. 2.2.4.0.1, §3/1, alinéa 2,CCF. et art. 2.2.4.0.1, §3/2, alinéa 3, CCF).

Cette taxe minimale ne s'applique pas aux véhicules à moteur ou aux ensembles de véhicules, dont le MMA est supérieure à 3,5 tonnes, destinés au transport de marchandises (art. 2.2.4.0.2, §2, alinéa 2, CCF).

### **3.2.6.8. Autocaravanes (Mobilhomes)**

Ce tarif est repris de l'art. 2.2.4.0.1., §8, CCF.

MMA/ MTM en kg		Taxe en euros (sans décime additionnel)
van	tot	
0	1.500	84
1.501	3.500	120
3.501	7.999	132
8.000	10.999	168
11.000	et plus	264

Ces tarifs doivent encore être **majorés du décime additionnel**. Ils s'appliquent uniquement aux personnes physiques ainsi qu'aux personnes morales autres que les sociétés, les entreprises publiques autonomes et les associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing. Ces véhicules n'entrent pas en considération pour une exemption.

### **3.2.7. Réductions fiscales**

Ces dispositions sont reprises des art. 2.2.5.0.1., 2.2.5.0.3. et 2.2.5.0.4. CCF. L'art 2.2.5.0.2 a été abrogé.

Dans certains cas (art. 2.2.5.0.1 et suivants CCF), les réductions suivantes peuvent être d'application à condition qu'un certain nombre de conditions soient remplies :

- a. la réduction selon le nombre d'années d'utilisation du véhicule (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour le transport rémunéré de personnes) ;
- b. la réduction pour parc de véhicules (uniquement pour certains véhicules employés exclusivement pour le transport rémunéré de personnes) ;
- c. la réduction pour les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, par du gaz de pétrole liquéfié (LPG) ou d'autres hydrocarbures gazeux liquéfiés. Lorsque cette réduction, qui s'élève à 130,44 euros (montant indexé), s'applique, aucune taxe minimale ne s'applique et la taxe de circulation peut de ce fait être ramenée à 0 euro.

La réglementation décrite au point c. juste ci-dessus ne s'applique qu'aux véhicules routiers, camionnettes, corbillards et tracteurs à moteur solos (lorsque ces véhicules ne relèvent pas du point 1.2.6.5. ci-avant) de personnes physiques et de personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

### **3.2.8. La taxe de circulation complémentaire (TCC)**

La taxe de circulation complémentaire est réglée par l'**art. 2.2.4.0.4**, CFF.

Cette taxe est prélevée sur les voitures, les voitures mixtes et les minibus, y compris les camionnettes, équipés d'une installation LPG. Le montant dépend de la puissance fiscale du véhicule (CV).

- max. 7 CV : 89,16 euros

- de 8 à 13 CV : 148,68 euros
- plus de 13 CV : 208,20 euros

Tout véhicule exempté de TC l'est aussi de TCC, **sauf** dans un certain nombre de cas (p.ex. auto-ambulances, véhicules utilisés comme moyen de transport personnel par de grands invalides de guerre ou par des personnes handicapées, véhicules utilisés exclusivement comme taxi, ...). L'indexation annuelle (voir 1.2.5) **ne s'applique pas** à la TCC. Aucun décime additionnel en faveur des communes n'est rajouté (voir 1.2.9).

Une exemption totale ou partielle de **taxe de circulation complémentaire** est accordée :

- 1° aux non-résidents lorsque, dans l'état où ils résident, il n'existe pas de taxe analogue ou lorsque les résidents belges en sont exemptés, et dans la mesure de cette exemption ;
- 2° aux organisations internationales et leurs représentants, fonctionnaires et membres, dans la mesure où ils bénéficient de l'exemption de la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, en vertu des priviléges et immunités qui leur sont accordés conformément au droit international (art. 2.2.6.0.2 CFF).

### **3.2.9. Décime additionnel en faveur des communes**

Ce décime additionnel s'applique à tous les véhicules soumis à la TC (art. 2.2.4.0.5 CFF), à l'exclusion des véhicules employés exclusivement pour le *transport rémunéré de personnes* en vertu d'une autorisation délivrée en vue de l'exploitation des services occasionnels d'autocar).

Contrairement aux autres tarifs repris dans le CFF, les montants applicables aux véhicules à moteur ou aux ensembles de véhicules, dont la masse maximale autorisée est de 12 tonnes ou plus et destinés au transport de marchandises, repris à l'art. 2.2.4.0.1, §6, alinéa 2, C.F.F, incluent déjà le décime additionnel.

#### Exemples

Dans le cas de la voiture décrite dans l'exemple figurant au point 1.2.4, la TC, après addition du décime additionnel et en supposant que la voiture ait été inscrite au plus tard le 31 décembre 2015 au registre de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, s'élève à :

$$268,20 \text{ euro} + 26,82 \text{ euro} = 295,02 \text{ euro}$$

Si cette voiture a été inscrite pour la première fois après le 31 décembre 2020 et qu'il s'agit d'une voiture diesel qui appartient à la catégorie Euro 6 et qui émet 100 grammes de CO<sub>2</sub> par km selon la procédure WLTP, une correction CO<sub>2</sub> de -14,7 %, soit [0,3 % \* (100 – 149)], et une correction composante air de 15 % s'appliquent. Les deux corrections sont comptabilisées en une correction totale de 0,3%. La TC, décime additionnel inclus, s'élève donc, après application des arrondis, à 294,13 euros.

Si cette voiture a été inscrite pour la première fois après le 31 décembre 2020 et qu'il s'agit d'une voiture essence qui appartient à la catégorie Euro 6 et qui émet 120 grammes de CO<sub>2</sub> par km selon la procédure WLTP, une correction CO<sub>2</sub> de -8,7 %, soit [0,3 % \* (100 – 149)], et une correction composante air de -15 % s'appliquent. Les deux corrections sont comptabilisées en une correction totale de -23,7 %. La TC, décime additionnel inclus, s'élève donc, après application des arrondis, à 218,40 euros.

Dans tous ces cas, la TCC (voir 1.2.8.) doit éventuellement être ajoutée.

## **4. LA TAXE DE MISE EN CIRCULATION (TMC)**

***Remarque préalable :***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, la Région flamande est seule compétente pour assurer le service de la taxe de mise en circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur siège social.***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe de mise en circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur siège social.***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2020, la Région de Bruxelles-Capitale est seule compétente pour assurer le service de la taxe de mise en circulation pour les personnes physiques qui y sont domiciliées ou les personnes morales qui y ont établi leur siège social.***

## **4.1. EN RÉGION WALLONNE ET RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE**

### ***4.1.1. Véhicules imposables***

La taxe de mise en circulation est perçue sur :

- a. les voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes (y compris les véhicules à moteur qui sont décrits comme/ qualifiés de «camionnettes» dans la réglementation concernant l'immatriculation des véhicules à moteur, mais qui ne satisfont pas à la définition fiscale des camionnettes, voir 1.1.1. ci-dessus) ;
- b. les avions, hydravions, hélicoptères, planeurs, ballons sphériques et certains autres aéronefs ;
- c. les yachts et bateaux de plaisance d'une longueur supérieure à 7,5 m, lorsque ces bateaux doivent être pourvus d'une lettre de pavillon.

Lorsque ces véhicules routiers, aéronefs ou bateaux sont mis en usage sur la voie publique ou utilisés en Belgique (voir art. 94, CTA). La dette fiscale naît au moment de la mise en circulation, qui est déterminée d'une façon différente selon qu'il s'agit d'un véhicule routier, d'un aéronef ou d'un bateau (respectivement inscription au répertoire de l'Office de la circulation routière, immatriculation par l'Administration de l'Aéronautique et délivrance de la lettre de pavillon par l'Administration des Affaires maritimes et de la Navigation).

### ***4.1.2. Les contribuables visés***

La taxe est due par la personne physique ou morale qui est reprise, selon le cas, au certificat d'immatriculation ou à la lettre de pavillon, lors de la première mise en usage sur la voie publique du véhicule routier ou lors de la première utilisation de l'aéronef ou du bateau par les soins de ladite personne physique ou morale (art. 100, §1<sup>er</sup>, CTA).

La taxe n'est due qu'une seule fois au moment de la première mise en circulation du véhicule sur la voie publique ou de la première utilisation de l'aéronef ou du bateau par une personne déterminée. Lorsque ce même véhicule est remis en circulation au nom d'une autre personne, la TMC est due à nouveau.

La taxe n'est cependant pas due lors du transfert entre époux ou cohabitants légaux ou du transfert entre personnes séparées en raison du divorce ou de la cessation de cohabitation légale, à condition que le cédant ait déjà payé la taxe de mise en circulation pour ce même véhicule, aéronef ou bateau (art. 100, §2, WIGB).

### **4.1.3. Exemptions**

Les exemptions sont énumérées à l'article 96 du CTA Il s'agit **entre autres** :

- a. des véhicules (en Région de Bruxelles-capitale), des aéronefs et bateaux affectés exclusivement à un service public de l'État ou d'autres pouvoirs publics ;
- b. des véhicules affectés exclusivement au transport de personnes malades ou blessées et, s'il s'agit de véhicules routiers, immatriculés comme ambulances ;
- c. des véhicules utilisés comme moyen de locomotion personnelle par de grands invalides de la guerre et certaines personnes présentant un handicap.

### **4.1.4. Base imposable**

Pour les véhicules routiers, la taxe est fixée sur base de la puissance de leur moteur (art. 97, CTA), exprimée soit en CV fiscaux, soit en kilowatts (kW).

Pour les aéronefs et les bateaux, la taxe est un montant forfaitaire.

Pour tous ces moyens de transport, la taxe dépend également de la période écoulée depuis la première mise en circulation.

### **4.1.5. Tarifs**

En Région de Bruxelles-Capitale, les tarifs de la taxe de mise en circulation sont indexés annuellement depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2024. La première indexation tient compte de l'inflation intervenue depuis 2019. En raison de la répartition des compétences en Belgique, cette indexation ne s'applique pas aux sociétés de leasing.

Pour les véhicules en leasing, les tarifs actuels de la taxe de mise en circulation restent donc en vigueur, et sont semblables aux tarifs applicables en Région wallonne. Les tarifs ci-dessous sont donc présentés de manière dédoublée. Le chiffre le plus élevé (**en gras**) à droite est le chiffre indexé.

#### **4.1.5.1. Voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes**

Ce tarif est repris de l'article 98, §1A du CTA et est composé comme suit (depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2024):

Nombre de CV	Nombre kW	Taxe en euros
		Reg. W + RBC leasing/ <b>RBC non-leasing</b>
de 0 à 8	de 0 à 70	61,50/ <b>74,29</b>
9 et 10	de 71 à 85	123,00/ <b>148,57</b>
11	de 86 à 100	495,00/ <b>597,91</b>
de 12 à 14	de 101 à 110	867,00/ <b>1.047,25</b>
15	de 111 à 120	1.239,00/ <b>1.496,59</b>
16 et 17	de 121 à 155	2.478,00/ <b>2.993,18</b>
plus de 17	plus de 155	4.957,00/ <b>5.987,56</b>

##### **4.1.5.1.1. Autocaravane (seulement applicable en région wallonne)**

Sont ici visées les autocaravanes tels que définis au point 1.1.6.1.1 plus haut (art. 98, §1A, alinéa 4, CTA).

En Région **wallonne uniquement**, par dérogation aux montants figurant dans le tableau ci-dessus sous 2.1.5.1., un taux réduit spécifique égal à 35 % des tarifs normaux figurant sous 2.1.5.1. est prévu pour les autocaravanes uniquement.

Si l'on applique ce qui précède aux tarifs normaux figurant dans le tableau sous 2.1.5.1. ci-dessus, on obtient les montants suivants du tarif réduit spécifique pour les autocaravanes en Région wallonne.

Nombre de kW	nombre de kW	taxe en euros
de 0 à 8	de 0 à 70	21,53
9 et 10	de 71 à 85	43,05
11	de 86 à 100	173,25
de 12 à 14	de 101 à 110	303,45
15	de 111 à 120	433,65
16 à 17	de 121 à 155	867,30
au dessus de 17	au dessus de 155	1.734,95

Il convient également de mentionner ici que pour bénéficier du tarif réduit spécifique susmentionné, les autocaravanes doivent satisfaire à toutes les exigences et conditions spécifiques nécessaires pour être également soumises au tarif réduit spécifique de la taxe de circulation. Pour plus d'informations à ce sujet, veuillez vous référer au point 1.1.6.1.1 ci-dessus, où ces exigences et conditions spécifiques sont mentionnées.

**Dispositions générales valables tant pour les tarifs mentionnés sous 2.1.5.1. et 2.1.5.1.1. ci-dessus :**

Si la puissance d'un même moteur exprimée en chevaux fiscaux et en kW donne lieu à la perception d'un montant différent de TMC, la TMC est due pour le montant le plus élevé (art. 98, §1A, alinéa 1<sup>er</sup>, CTA).

Pour les véhicules qui ont été immatriculés dans le pays ou à l'étranger avant leur importation définitive, la TMC est réduite sur une période de 15 ans en fonction du nombre d'années complètes d'immatriculation à compter de la première date d'immatriculation (art. 98, §2, alinéa 1<sup>er</sup> et 2, CTA) (adapté en date du 01/07/2024).

Période écoulée depuis la première immatriculation	La taxe est réduite au pourcentage suivant du montant applicable
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	55%
6 ans jusqu'à < 7 ans	50%
7 ans jusqu'à < 8 ans	45%
8 ans jusqu'à < 9 ans	40%
9 ans jusqu'à < 10 ans	35%
10 ans jusqu'à < 11 ans	30%
11 ans jusqu'à < 12 ans	25%
12 ans jusqu'à < 13 ans	20%
13 ans jusqu'à < 14 ans	15%
14 ans jusqu'à < 15 ans	10%

15 ans et plus

61,50 ou 74,29 euros (montant uniforme)

Toutefois, la taxe **ne peut**, après application de la diminution mentionnée ci-dessus, être inférieure à 61,50 /**74,29 euros (en RBC mais seulement pour les véhicules non-leasing)** (art. 98, §2, alinéa 3, CTA) (ce dernier montant adapté en date du 01/07/2024).

En région wallonne, pour les véhicules dont les **émissions de CO<sub>2</sub>** sont de **0 g/km**, la taxe est **uniformément de 61,50 euros**, quel que soit leur âge (art. 98, §2, dernier alinéa, CTA). Autrement dit, pas d'indexation)

Note : Bruxelles a fait en 2024 une indexation de rattrapage passant des indices de 2019 à 2024 . Cette indexation ne frappe pas les véhicules en leasing. C'est la raison pour laquelle certains tarifs sont dédoublés. Le chiffre premier cité est sans indexation applicable en Wallonie et aux sociétés de leasing de RBC, le second chiffre (**en gras**) est le tarif indexé qui ne concerne que les véhicules immatriculés en Région bruxelloise au nom de particuliers, d'indépendants ou de sociétés.

#### Réduction pour les véhicules alimentés au LPG

Pour les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz de pétrole liquéfié (LPG), la TMC fixée est diminuée de 298,00/359,95 euros, le cas échéant limité au montant de la taxe (art. 98, §1bis, alinéa 3., CTA) (ce dernier montant adapté en date du 01/07/2024 en RBC mais seulement pour les véhicules non-leasing)

#### Exemple Région Wallonne

*Une auto a un moteur de 11 CV et d'une puissance de 110 kW. Lors d'une première mise en circulation en région Wallonne, la TMC sur cette voiture s'élève à 867,00 euros (la puissance en kW donne lieu à un montant plus élevé que la puissance en chevaux fiscaux). Lors d'une immatriculation 15 mois après la première immatriculation (donc entre un an et moins de 2 ans), la TMC s'élève à 867,00 euros x 90 % = 780,30 euros. Lors d'une immatriculation 7 ans après la première immatriculation, la TMC s'élève à 867,00 euros x 45 % = 390,15 euros.*

*Par contre, si cette voiture fonctionne au LPG, la TMC s'élève à 867,00 euros - 298,00 euros = 569,00 euros lors d'une première mise en circulation. Dans le cas d'une immatriculation intervenant 15 mois après la première immatriculation, la TMC s'élève à (867,00 euros - 298,00 euros) x 90 % = 512,10 euros. Lors d'une inscription 7 ans après la première inscription, la TMC s'élève à (867,00 euros – 298,00 euros) x 45 % = 256,05 euros*

#### **4.1.5.2. Aéronefs**

Ce tarif est repris de l'art. 98,§1B, CTA (adapté en date du 01/07/2024 en RBC mais seulement pour les aéronefs non-leasing).

Pour les aéronefs ultralégers motorisés un montant forfaitaire de 619 euros ou **747,69 euros**. Le premier montant est toujours valable en Région wallonne et en RBC en cas de leasing tandis que ce second montant indexé le 01/07/2024 n'est valable en RBC qu'en cas de non-leasing). Il est prévu un montant de 61,50/**74,29 euros** pour les paramoteurs et les aéronefs télépilotés et de 2.478/ **2.993,18 euros** pour tous les autres aéronefs (98, §1b, alinéa 1<sup>er</sup>, CTA).

Lorsque ces aéronefs ont déjà été normalement immatriculés précédemment pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays soit à l'étranger avant leur importation définitive, les montants sont réduits selon le schéma suivant (art. 98, §2, alinéa 4 et 5, CTA):

Période écoulée depuis la première

La taxe est réduite au pourcentage suivant du

immatriculation	montant
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	50%
6 ans jusqu'à < 7 ans	40%
7 ans jusqu'à < 8 ans	30%
8 ans jusqu'à < 9 ans	20%
9 ans jusqu'à < 10 ans	10%
10 ans et plus	61,50 (2)/ 74,29 euros(1) montants uniformes

- (1) En Région de Bruxelles-Capitale, s'ils ne sont pas considérés comme étant mis en circulation par des sociétés, des entreprises publiques autonomes ou des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing, ce tarif s'applique également aux paramoteurs et aux aéronefs téléguidés, quelle que soit leur ancienneté.
- (2) S'ils ne sont pas réputés avoir été mis en circulation par des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing, le tarif de 0 euro pour les aéronefs téléguidés s'applique en Région wallonne, quel que soit leur âge.

#### Exemple en région wallonne

Un aéronef ultraléger motorisé est immatriculé une première fois. La TMC s'élève à 619 euros. Si une immatriculation ultérieure a lieu 7,5 ans après la première, la TMC s'élève à  $619 \text{ euros} \times 30\% = 185,70 \text{ euros}$ . Lors d'une immatriculation ultérieure intervenant 10 ans au moins après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).

#### **4.1.5.3. Bateaux**

Ce tarif est repris de l'art. 98, §1er, CTA (adapté en date du 1er juillet 2024 en RBC mais seulement pour les bateaux non-leasing).

Montant forfaitaire de 2.478,00/ **2.993,18 euros**.

Lorsque ces bateaux ont été pourvus d'une lettre de pavillon pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays, soit à l'étranger avant leur importation définitive, le montant est réduit selon le même schéma que pour les aéronefs (voir point 2.1.5.2. ci-dessus).

#### Exemple en Région wallonne

Un bateau est pourvu une première fois d'une lettre de pavillon en Région Wallonne. La TMC s'élève à 2.478 euros. Lorsque la délivrance ultérieure d'une lettre de pavillon a lieu 9,5 ans après la première, la TMC s'élève à  $2.478 \text{ euros} \times 10\% = 247,80 \text{ euros}$ . Lors de la délivrance d'une lettre de pavillon au moins 10 ans après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).

#### Exemple en Région Bruxelles-Capitale

Un bateau est pourvu une première fois d'une lettre de pavillon en RBC. La TMC s'élève à 2.993 euros. Lorsque la délivrance ultérieure d'une lettre de pavillon a lieu 9,5 ans après la première, la TMC s'élève à  $2.993,18 \text{ euros} \times 10\% = 299,32 \text{ euros}$ . Lors de la délivrance d'une lettre de pavillon au moins 10 ans après la première, la TMC s'élève à 74,29 euros (montant uniforme).

**Ce calcul est hors cas de leasing, si leasing voir l'exemple en Région wallonne.**

#### **4.1.6. Le système d'éco-malus en région wallonne**

Ce régime s'applique exclusivement aux voitures et aux voitures mixtes (neuves ou occasions) mises en usage en Région wallonne, à l'exception de celles mises en usage dans la même Région par des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

L'éco-malus est une seconde composante de la TMC qui s'ajoute à la première composante basée sur la puissance du moteur, exprimée soit en CV fiscaux, soit en kilowatts (kW). L'éco-malus est réglementé par les articles 97quater et 97*quinquies* du Code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, applicable en Région wallonne.

La catégorie d'émissions du véhicule mis en usage détermine le montant de l'écomalus. Elle est fixée au moyen de l'émission de CO<sub>2</sub> en g/km déterminée selon la Directive 80/1268/CEE et est reprise au Tableau I ci-dessous. art. 97quater, §2, alinéa 1<sup>er</sup>, CTA).

**TABLEAU I**

**CATEGORIES D'EMISSIONS POUR L'ECO-MALUS**

Emissions de CO <sub>2</sub> en g/km	Catégorie d'émissions
0 – 98	1
99 – 104	2
105 – 115	3
116 – 125	4
126 – 135	5
136 – 145	6
146 – 155	7
156 – 165	8
166 – 175	9
176 – 185	10
186 – 195	11
196 – 205	12
206 – 215	13
216 – 225	14
226 – 235	15
236 – 245	16
246 – 255	17
A partir de 256	18

En ce qui concerne les familles nombreuses, à savoir les familles comprenant au moins trois enfants à charge, le chiffre représentant la catégorie d'émissions du véhicule mis en usage est diminué de 1 pour les familles comprenant trois enfants à charge, et de 2 pour les familles comprenant au moins quatre enfants à charge. Ces diminutions ne s'appliquent qu'aux véhicules appartenant à une catégorie d'émissions inférieure à 15 (art. 97quater, §2, alinéa 2, CTA).

Pour ce qui est des véhicules LPG, le chiffre représentant la catégorie d'émissions du véhicule mis en usage est diminué de 1 (art. 97quater, §2, alinéa 4, CTA).

Le montant de l'écomalus figure dans le Tableau II ci-dessous (art. 97*quinquies*, alinéa 1<sup>er</sup>, CTA).

**TABLEAU II**  
**MONTANT DE L'ECO-MALUS**

Chiffres représentant la catégorie d'émissions du véhicule automobile récemment mis en usage sur le territoire de la Région wallonne, après éventuelle réduction	Eco-malus en euros
7	100
8	175
9	250
10	375
11	500
12	600
13	700
14	1.000
15	1.200
16	1.500
17	2.000
18	2.500

Un tarif réduit spécifique égal à 35 % du tarif normal indiqué ci-dessus est prévu par dérogation aux montants indiqués dans le tableau II ci-dessus (tarifs normal d'éco-malus), mais uniquement en ce qui concerne la catégorie spécifique des autocaravanes visées au point 1.1.6.1.1., ci-dessus, et seulement si toutes les exigences et conditions qui y sont décrites sont remplies pour être également soumises au tarif réduit spécifique de la taxe de circulation.

Ce tarif spécial spécifique pour les autocaravanes est indiqué ci-dessous dans le tableau III. (art. 97quinquies, alinéa 2, CTA).

**TABLEAU III**  
**MONTANT DE L'ECOMALUS POUR LES AUTOCARAVANES VISÉS AU POINT 1.1.6.1.1.**

Chiffres de la catégorie d'émission du véhicule récemment mis en circulation sur le territoire de la Région wallonne, après réduction éventuelle	Ecomalus en euros
7	35
8	61,25
9	87,50
10	131,25
11	175
12	210
13	245
14	350
15	420
16	525
17	700
18	875

### Remarque

L'éco-malus est égal à 0 euro pour les voitures et voitures mixtes qui sont mises en usage depuis plus de 30 ans sous une marque d'immatriculation appropriée.

L'éco-malus est également égal à 0 euro pour les véhicules dont le moteur est totalement ou partiellement alimenté au gaz naturel comprimé (GNC) (art. 97quinquies, alinéa 3, CTA).

### Exemples

1. Un véhicule automobile dont les émissions sont de 169 g/km (catégorie d'émissions 9) est mis en usage. L'éco-malus est de 250 euros.
2. Un véhicule LPG dont les émissions sont de 210 g/km est mis en usage par une famille nombreuse comprenant quatre enfants à charge. La catégorie d'émissions est égale à 13, diminué à la catégorie 10 dans le cas présent (= 13-2 (famille nombreuse comprenant plus de trois enfants à charge) -1 (véhicule LPG)). L'éco-malus est de 375 euros.
3. Une famille nombreuse avec quatre enfants à charge occupe une autocaravane dont les émissions sont de 210 g/km. Il s'agit de la catégorie 13, réduite dans ce cas à la catégorie 11 (= 13 - 2 (famille nombreuse avec plus de trois enfants à charge)). L'écomalus est de 175 euros.

## **4.2. LA TAXE DE MISE EN CIRCULATION EN RÉGION FLAMANDE**

### ***4.2.1. Véhicules imposables***

La taxe de mise en circulation (art. 2.3.1.0.1., CFF) est perçue sur :

- a. les voitures, voitures mixtes, minibus et motocyclettes (y compris les véhicules à moteur qui sont décrits comme/ qualifiés de «camionnettes» dans la réglementation concernant l'immatriculation des véhicules à moteur, mais qui ne satisfont pas à la définition fiscale des camionnettes, voir 1.2.1. ci-dessus) ;
- b. les avions, hydravions, hélicoptères, planeurs, ballons sphériques et certains autres aéronefs ;
- c. les yachts et bateaux de plaisance d'une longueur supérieure à 7,5 m, lorsque ces bateaux doivent être pourvus d'une lettre de pavillon.

Lorsque ces véhicules routiers, aéronefs ou bateaux sont mis en usage sur la voie publique ou utilisés en Belgique (voir art. 2.3.1.0.1 CFF), la dette fiscale naît au moment de la mise en circulation, qui est déterminée d'une façon différente selon qu'il s'agit d'un véhicule routier, d'un aéronef ou d'un bateau (respectivement inscription au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière, immatriculation par la Direction générale Transport aérien et délivrance de la lettre de pavillon par le Service public fédéral Mobilité).

### ***4.2.2. Contribuables concernés***

La taxe prévue à l'article 2.3.2.0.1.du CFF. est due par la personne physique ou morale qui est reprise, selon le cas, au certificat d'immatriculation ou à la lettre de pavillon, lors de la première mise en usage sur la voie publique du véhicule routier ou lors de la première utilisation de l'aéronef ou du bateau par les soins de ladite personne physique ou morale.

La taxe n'est due qu'une seule fois au moment de la première mise en circulation du véhicule sur la voie

publique ou de la première utilisation de l'aéronef ou du bateau par une personne déterminée. Lorsque ce même véhicule est remis en circulation au nom d'une autre personne, la TMC est due à nouveau.

La taxe n'est cependant pas due lors du transfert entre époux ou cohabitants légaux ou du transfert entre personnes séparées en raison du divorce ou entre ex-cohabitants légaux par cessation de la cohabitation légale, à condition que le cédant ait déjà payé la taxe de mise en circulation pour ce même véhicule, aéronef ou bateau.

#### **4.2.3. Exemptions**

Les exemptions sont énumérées aux articles 2.3.6.0.1 à 2.3.6.0.3. du CFF. Il s'agit notamment :

- a. des aéronefs et bateaux affectés exclusivement à un service public de l'État ou d'autres pouvoirs publics ;
- b. des véhicules affectés exclusivement au transport de personnes malades ou blessées et, s'il s'agit de véhicules routiers, immatriculés comme ambulances ;
- c. des véhicules utilisés comme moyen de locomotion personnelle par de grands invalides de la guerre et certaines personnes présentant un handicap ;
- d. des véhicules routiers, aéronefs et bateaux qui, dans un délai de six mois suivant l'immatriculation ou après la délivrance d'une lettre de pavillon, sont transférés à un autre État de l'Espace économique européen et y sont immatriculés ou munis d'une lettre de pavillon en régime définitif ;
- e. des véhicules construits spécifiquement pour le transport en commun d'usagers en chaise roulante ;
- f. des véhicules propulsés exclusivement par un moteur électrique ou à l'hydrogène ;
- g. s'ils ont été inscrits au répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière au plus tard le 31 décembre 2020 (et sous certaines conditions aussi après cette date) : les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz naturel, pour autant que la puissance imposable du véhicule n'excède pas 11 CV, ainsi que les véhicules hybrides rechargeables avec une émission de CO<sub>2</sub> jusqu'à 50 g/km. Un véhicule hybride rechargeable est un véhicule propulsé par un moteur électrique et un moteur à combustion, dont l'énergie est fournie au moteur électrique par des batteries pouvant être chargées complètement par un raccordement à une source d'énergie externe ;
- h. des aéronefs télépilotés (RPAS soit le système d'aéronef pilotés à distance).

Les exemptions visées aux points e et f ne s'appliquent qu'aux véhicules routiers de personnes physiques et de personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing.

#### **4.2.4. Base imposable**

Pour les **voitures, voitures mixtes et minibus** (art. 2.3.3.0.1, CCF) qui sont censés avoir été mis en circulation en Région flamande, **à l'exception** des voitures, voitures mixtes et minibus qui sont censés avoir été mis en circulation par des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing, la taxe est calculée sur la base de caractéristiques environnementales.

Ces caractéristiques environnementales sont les émissions de CO<sub>2</sub>, le type de carburant et les classes environnementales selon les normes Euro 0 à 6. Il est également tenu compte de la présence d'un filtre à particules.

Pour les **autres véhicules routiers imposables** (y compris les motocyclettes), la taxe est due sur la base de la

puissance de leur moteur, exprimée soit en CV fiscaux, soit en kilowatt (kW).

Pour les **aéronefs** et les **bateaux**, la taxe correspond à un montant forfaitaire.

Toutefois, pour l'ensemble de ces moyens de transport, la taxe dépend également de la période écoulée après la première mise en circulation.

## 4.2.5. Tarifs

### Remarque

Pour chaque véhicule imposable, une seule feuille d'imposition sera envoyée ; celle-ci reprendra tant le montant à payer de la taxe de circulation que, le cas échéant, celui de la taxe de circulation complémentaire et celui de la taxe de mise en circulation.

### 4.2.5.1. Voitures, voitures mixtes et minibus, à l'exception des sociétés de leasing.

#### 4.2.5.1.1. Les véhicules inscrits au plus tard le 31 décembre 2020 pour la première fois au répertoire

Il s'agit du répertoire de la Direction générale Mobilité et Sécurité routière. Pour les véhicules censés avoir été mis en circulation en Région flamande, les tarifs(**art. 2.3.4.1.2, CCF**) sont calculés à l'aide de la formule suivante:

$$\text{TMC en euros} = (((\text{CO}_2 * f + x) / 246) * 4500 + c) * \text{CA} \text{ où:}$$

$\text{CO}_2$ = émissions de CO<sub>2</sub> du véhicule en g/km, telles que mesurées pendant son homologation selon la réglementation européenne en vigueur au moment de la première immatriculation ;

f = 0,88 pour les véhicules alimentés au LPG, 0,93 pour les véhicules alimentés au gaz naturel, 0,744 pour les véhicules alimentés tant au gaz naturel qu'à l'essence et dans la mesure où ils sont homologués comme des voitures à essence, et 1 pour les autres véhicules ;

x = terme de correction CO<sub>2</sub> en fonction de l'évolution technologique. Pour 2024, la valeur x est égale à 54 g CO<sub>2</sub>/ km. Cette valeur est annuellement augmentée de 4,5 g CO<sub>2</sub>/km ;

CA = correction d'âge, déterminée sur la base de l'ancienneté du véhicule. L'ancienneté est fixée sur la base de la date de la première immatriculation du véhicule en Belgique ou à l'étranger, tel que mentionnée sur le certificat d'immatriculation. La valeur CA est déterminée à l'aide du tableau ci-dessous :

Ancienneté du véhicule	Valeur CA
Moins de 12 mois entiers	100%
De 12 à 23 mois entiers	90%
De 24 à 35 mois entiers	80%
De 36 à 47 mois entiers	70%
De 48 à 59 mois entiers	60%
De 60 à 71 mois entiers	50%
De 72 à 83 mois entiers	40%
De 84 à 95 mois entiers	30%
De 96 à 107 mois entiers	20%
Au-delà de 107 mois entiers	10%

c = constante (composante air) en fonction de la norme Euro (indication de la nocivité des gaz

d'échappement) et du type de combustible du véhicule, conformément aux tableaux suivants :

Diesel	Norme Euro	Montants en euros
	Euro 0	3.734,98
	Euro 1	1095,78
	Euro 2	812,14
	Euro 3	643,59
	Euro 3 + + filtre à particules	609,28
	Euro 4	609,28
	Euro 4 + + filtre à particules	599,22
	Euro 5	599,22
	Euro 6	592,33

Essence et autres combustibles	Norme Euro	Montants en euros
	Euro 0	1.485,54
	Euro 1	664,36
	Euro 2	198,66
	Euro 3	124,62
	Euro 4	29,91
	Euro 5	26,89
	Euro 6	26,89

Pour les voitures particulières, les voitures à double usage et les minibus mis en circulation par des personnes physiques et des personnes morales autres que des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, exerçant une activité de leasing, et dont la puissance fiscale dépasse 11 chevaux fiscaux et dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz naturel, la TVA sera réduite de 4.000 euros, le cas échéant limitée au montant de la TVA. elle-même, mais sans application de la taxe minimale.

Cette réduction ne s'applique toutefois que si ces véhicules sont inscrits au registre de la Direction générale de la Mobilité et de la Sécurité routière au plus tard le 31 décembre 2020 (et sous certaines conditions également après cette date) (art. 2.3.5.0.1. CCF).

#### **4.2.5.1.2. Véhicules qui ont été inscrits pour la première fois audit après le 31 décembre 2020**

Il s'agit toujours du **répertoire de la Direction-générale de la Mobilité et de la Sécurité routière**. Ce cas est prévu spécifiquement à l'article 2.3.4.1.2/1 du CCF. Pour les véhicules censés avoir été mis en circulation en Région flamande , les tarifs sont calculés à l'aide de la formule suivante :

$$\text{TMC en euros} = (((\text{CO}_2 * f * q) / 246)^6 * 4500 + c) * \text{CA où:}$$

$\text{CO}_2$ = émissions de CO<sub>2</sub> du véhicule en g/km, telles que mesurées pendant son homologation selon la réglementation européenne en vigueur ;

f = 0,88 pour les véhicules alimentés au LPG, 0,93 pour les véhicules alimentés au gaz naturel, 0,744 pour les véhicules alimentés tant au gaz naturel qu'à l'essence et dans la mesure où ils sont homologués comme des voitures à essence, et 1 pour les autres véhicules ;

q = un facteur en fonction des normes d'émission européennes pour 2025 et 2030. Pour 2021, la valeur q

est égale à 1,175. Cette valeur est annuellement augmentée de 0,035 ;

CA = correction d'âge, déterminée sur la base de l'ancienneté du véhicule. L'ancienneté est fixée sur la base de la date de la première immatriculation du véhicule en Belgique ou à l'étranger, telle que mentionnée sur le certificat d'immatriculation. La valeur CA est déterminée à l'aide du tableau ci-dessous :

Ancienneté du véhicule	Valeur CA
Moins de 12 mois entiers	100%
De 12 à 23 mois entiers	90%
De 24 à 35 mois entiers	80%
De 36 à 47 mois entiers	70%
De 48 à 59 mois entiers	60%
De 60 à 71 mois entiers	50%
De 72 à 83 mois entiers	40%
De 84 à 95 mois entiers	30%
De 96 à 107 mois entiers	20%
Au-delà de 107 mois entiers	10%

c = constante (composante air) en fonction de la norme Euro (indication de la nocivité des gaz d'échappement) et du type de combustible du véhicule, conformément aux tableaux suivants :

Diesel	Norme Euro	Montants en euros
	Euro 0	3.734,98
	Euro 1	1095,78
	Euro 2	812,14
	Euro 3	643,59
	Euro 3 + + filtre à particules	609,28
	Euro 4	609,28
	Euro 4 + + filtre à particules	599,22
	Euro 5	599,22
	Euro 6	592,33
Essence et autres combustibles	Norme Euro	Montants en euros
	Euro 0	1.485,54
	Euro 1	664,36
	Euro 2	198,66
	Euro 3	124,62
	Euro 4	29,91
	Euro 5	26,89
	Euro 6	26,89

#### 4.2.5.1.3. Caractéristiques communes des dispositions figurant sous 2.2.5.1.1 et 2.

La TMC n'est jamais inférieure à 54,78 euros et est plafonnée à 13.694,25 euros. La TMC des véhicules routiers dont la première mise en circulation date d'il y a 30 ans ou plus, est fixée forfaitairement à 54,78 euros (art. 2.3.4.1.3, CCF).

Les montants de la composante «c» (composante air) et les montants minimales et maximales de la TMC sont ajustés annuellement au 1<sup>er</sup> juillet sur la base des fluctuations de l'indice général des prix à la consommation. (art. 2.3.4.1.4, CCF)

### Exemples

1. Un véhicule diesel qui répond à la norme Euro 6 et dont les émissions de CO<sub>2</sub> (WLTP\*) sont de 109 g/km, est mis en circulation pour la première fois le 4 janvier 2025. La TMC s'élève à 699,20 euros.
2. Un véhicule diesel est remis en circulation le 4 janvier 2025. Il présente les caractéristiques suivantes : la première mise en circulation a eu lieu le 12 juillet 2017, le véhicule répond à la norme Euro 6 et ses émissions de CO<sub>2</sub>(NEDC\*\*) sont de 104 g/km. La TMC est de 289,86 euros.
3. Un véhicule essence qui répond à la norme Euro 6 et dont les émissions de CO<sub>2</sub>(WLTP) sont de 127 g/km, est mis en circulation pour la première fois le 4 janvier 2025. La TMC s'élève à 294,27 euros.
4. Un véhicule essence est remis en circulation le 4 janvier 2025. Il présente les caractéristiques suivantes : la première mise en circulation a eu lieu le 12 juillet 2017, le véhicule répond à la norme Euro 6 et ses émissions de CO<sub>2</sub>(NEDC) sont de 134 g/km. La TMC est de 318,03 euros.

\* La norme WLTP mesure la consommation de carburant, les émissions de CO<sub>2</sub> et de gaz polluants.

\*\*Cycle de conduite conçu pour imiter de façon reproductible les conditions rencontrées sur les routes européennes

### **4.2.5.2. Autres véhicules routiers imposables (y compris les motocyclettes)**

Les tarifs sont repris de l'**art. 2.3.4.2.1. du CCF**

Nombre de CV	Nombre kW	Taxe en euros
de 0 à 8	de 0 à 70	61,50
9 et 10	de 71 à 85	123,00
11	de 86 à 100	495,00
de 12 à 14	de 101 à 110	867,00
15	de 111 à 120	1.239,00
16 et 17	de 121 à 155	2.478,00
plus de 17	plus de 155	4.957,00

Lorsque la puissance d'un même moteur exprimée en CV et en kW donne lieu à la perception d'une TMC d'un montant différent, la TMC est fixée au montant **le plus élevé** (art. 2.3.4.2.1, §1, 1°, CCF).

Pour les véhicules qui ont déjà été immatriculés soit dans le pays, soit à l'étranger avant leur importation définitive, la TMC est réduite sur une période de 15 ans en fonction du nombre d'années complètes d'immatriculation à compter de la première date d'immatriculation.

Période écoulée depuis la première immatriculation	La taxe est réduite au pourcentage suivant du montant
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	55%
6 ans jusqu'à < 7 ans	50%
7 ans jusqu'à < 8 ans	45%
8 ans jusqu'à < 9 ans	40%

9 ans jusqu'à < 10 ans	35%
10 ans jusqu'à < 11 ans	30%
11 ans jusqu'à < 12 ans	25%
12 ans jusqu'à < 13 ans	20%
13 ans jusqu'à < 14 ans	15%
14 ans jusqu'à < 15 ans	10%
15 ans et plus	61,50 euros (montant uniforme)

Toutefois, la taxe **ne peut**, après application de la diminution mentionnée ci-dessus, **être inférieure à 61,50 euros** (art. 2.3.4.2.1, §3, alinéas 1<sup>er</sup>, 2 et 3, CCF).

#### Réduction pour les véhicules alimentés au LPG

Pour les véhicules dont le moteur est alimenté, même partiellement ou temporairement, au gaz de pétrole liquéfié (LPG), la TMC fixée est diminuée de 298,00 euros, le cas échéant limité au montant de la taxe (art. 2.3.4.2.1, §2, CCF).

#### Exemple

*Une auto a un moteur de 11 CV et d'une puissance de 110 kW. Lors d'une première mise en circulation, la TMC sur cette voiture s'élève à 867,00 euros (la puissance en kW donne lieu à un montant plus élevé que la puissance en chevaux fiscaux). Lors d'une immatriculation 15 mois après la première immatriculation (donc entre un an et moins de 2 ans), la TMC s'élève à 867,00 euros x 90 % = 780,30 euros. Lors d'une immatriculation 7 ans après la première immatriculation, la TMC s'élève à 867,00 euros x 45 % = 390,15 euros.*

*Par contre, si cette auto fonctionne au LPG, la TMC s'élève à 867,00 euros - 298,00 euros = 569,00 euros lors d'une première mise en circulation. Dans le cas d'une immatriculation intervenant 15 mois après la première immatriculation, la TMC s'élève à (867,00 euros - 298,00 euros) x 45 % = 256,05 euros.*

### **4.2.5.3. Aéronefs**

Montant forfaitaire de 619 euros pour les aéronefs ultralégers motorisés et de 2.478 euros pour les autres (art. 2.3.4.2.1, §1<sup>er</sup>, 2°, CCF).

Lorsque ces aéronefs ont déjà été normalement immatriculés précédemment pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays soit à l'étranger avant leur importation définitive, les montants sont réduits selon le schéma suivant (art. 2.3.4.2.1, §3, alinéa 4, CCF):

Période écoulée depuis la première immatriculation	La taxe est réduite au pourcentage suivant du montant
1 an jusqu'à < 2 ans	90%
2 ans jusqu'à < 3 ans	80%
3 ans jusqu'à < 4 ans	70%
4 ans jusqu'à < 5 ans	60%
5 ans jusqu'à < 6 ans	50%
6 ans jusqu'à < 7 ans	40%
7 ans jusqu'à < 8 ans	30%
8 ans jusqu'à < 9 ans	20%
9 ans jusqu'à < 10 ans	10%
10 ans et plus	61,50 euros (montant uniforme) (1)

(1) S'ils ne sont pas considérés comme étant mis en circulation par des sociétés, des entreprises publiques autonomes et des associations sans but lucratif, qui exercent des activités de leasing, ce tarif s'applique également aux avions de construction amateur et aux paramoteurs, quelle que soit l'ancienneté de ces aéronefs.

Exemple

Un aéronef ultraléger motorisé est immatriculé une première fois. La TMC s'élève à 619 euros. Si une immatriculation ultérieure a lieu 7,5 ans après la première, la TMC s'élève à  $619 \text{ euros} \times 30\% = 185,70 \text{ euros}$ . Lors d'une immatriculation ultérieure intervenant 10 ans au moins après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).

#### **4.2.5.4. Bateaux**

Montant forfaitaire de 2.478 euros (art. 2.3.4.2.1, §1<sup>er</sup>, 3°, CCF).

Lorsque ces bateaux ont été pourvus d'une lettre de pavillon pendant au moins un an, soit à l'intérieur du pays, soit à l'étranger avant leur importation définitive, le montant est réduit selon le même schéma que pour les aéronefs (voir 2.2.5.3 ci-dessus) (art. 2.3.4.2.1, §1<sup>er</sup>, 4°, CCF).

Exemple

Un bateau est pourvu une première fois d'une lettre de pavillon. La TMC s'élève à 2.478 euros. Lorsque la délivrance ultérieure d'une lettre de pavillon a lieu 9,5 ans après la première, la TMC s'élève à  $2.478 \text{ euros} \times 10\% = 247,80 \text{ euros}$ . Lors de la délivrance d'une lettre de pavillon au moins 10 ans après la première, la TMC s'élève à 61,50 euros (montant uniforme).

## **5. LE PRÉLÈVEMENT KILOMÉTRIQUE**

Le prélèvement kilométrique est défini par une série de directives et de dispositions européennes, par la législation fédérale, par des accords de coopération entre les trois Régions ainsi que par des décrets, des ordonnances et des mesures d'exécution Régionaux.

En particulier, en ce qui concerne la Région flamande, le prélèvement kilométrique est réglé par le décret du 3 juillet 2015 introduisant le prélèvement kilométrique et annulant le prélèvement de l'Eurovignette et modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 en la matière.

En ce qui concerne la Région wallonne, le prélèvement est réglé par le décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique pour les poids lourds pour l'utilisation des routes.

En ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, le prélèvement est réglé par l'ordonnance du 29 juillet 2015 introduisant un prélèvement kilométrique en Région de Bruxelles-Capitale sur les poids lourds prévus ou utilisés pour le transport par route de marchandises, en remplacement de l'Eurovignette.

**Remarque préalable :**

**Chaque Région est individuellement responsable de la levée du prélèvement kilométrique sur les véhicules-kilomètres parcourus imposables dans cette Région. Un certain nombre de tâches publiques relatives au prélèvement kilométrique ont été confiées par les trois régions à l'autorité interrégionale Viapass. Un contrat DBFMO a été conclu avec un partenaire privé pour la mise en place du système et la perception du prélèvement kilométrique a également été sous-traitée à un prestataire de services privé.**

## **5.1. DÉFINITION**

Le prélèvement kilométrique est prélevé sur l'utilisation faite par un véhicule d'une route sur laquelle le prélèvement est applicable.

Ces routes sont énumérées :

- en ce qui concerne la Région flamande, dans l'annexe du décret du 3 juillet 2015 introduisant le prélèvement kilométrique et annulant le prélèvement de l'Eurovignette et modifiant le Code flamand de la Fiscalité du 13 décembre 2013 en la matière;
- en ce qui concerne la Région wallonne, dans l'annexe de la décision du 17 décembre 2015 portant approbation de la décision du conseil d'administration de la SOFICO du 10 juin 2015 déterminant les zones tarifaires, la valeur du tarif de base, des variables et des coefficients de pondération utilisés dans la formule tarifaire du prélèvement kilométrique instauré par le décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes ;
- en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, dans l'annexe de l'ordonnance du 29 juillet 2015 introduisant un prélèvement kilométrique en Région de Bruxelles-Capitale sur les poids lourds prévus ou utilisés pour le transport par route de marchandises, en remplacement de l'Eurovignette.

## **5.2. VÉHICULES ET ROUTES IMPOSABLES**

Par «véhicule» on entend un véhicule à moteur ou un ensemble de véhicules prévu ou utilisé, exclusivement ou non, pour le transport par route de marchandises et dont la masse maximale autorisée est **supérieure à 3,5 tonnes**.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018, les tracteurs de semi-remorques de catégorie N1 avec le code carrosserie BC, dont la masse maximale autorisée (MMA) est, en soi, égale ou inférieure à 3,5 tonnes mais dont la MMA de la combinaison avec un semi-remorque est supérieure à 3,5 tonnes, à savoir les mini-trailers, tombent également dans le champ d'application matériel du prélèvement kilométrique. Pour ces véhicules, une On Board Unit (OBU) devra donc obligatoirement être demandée auprès d'un prestataire de services avant de pouvoir utiliser les routes belges.

L'ensemble des routes sur le territoire sont soumises au prélèvement, mais certaines d'entre elles bénéficient d'un tarif de 0.

## **5.3. BASE IMPOSABLE**

Le prélèvement est déterminé sur la base du nombre de kilomètres parcourus par un véhicule et enregistrés au moyen d'un dispositif d'enregistrement électronique à bord du véhicule.

## **5.4. TARIF**

Le montant total du prélèvement kilométrique est calculé en multipliant le tarif, exprimé en centime d'euro par kilomètre, qui s'applique dans une Région déterminée, dans une zone tarifaire déterminée, par les kilomètres qui y sont parcourus par les véhicules redevables du prélèvement. Les sous-montants ainsi obtenus sont ensuite additionnés par zone tarifaire.

Le tarif, exprimé en centime d'euro par kilomètre, est obtenu en additionnant les sous-composantes suivantes :

- le tarif de base du prélèvement kilométrique ;
- la réduction ou majoration tarifaire en fonction de la catégorie de poids du véhicule (voir tableau ci-dessous). Dans la Région de Bruxelles-Capitale, cette majoration ou réduction est différente selon qu'il s'agisse d'autoroutes, de rings ou d'autres routes ;
- une majoration tarifaire en fonction des coûts externes causés par le véhicule (en fonction de la norme d'émission Euro du véhicule et, dans ce cas également, elle diffère dans la Région de Bruxelles-Capitale selon qu'il s'agisse ou non d'autoroutes ou de rings).

Le nombre de kilomètres parcourus est calculé en réduisant le nombre de kilomètres enregistrés de (1,5 %) pour corriger un enregistrement éventuellement imprécis. En Région flamande, le facteur de correction est de **1%** depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2024 (décret du 03/05/2024) :

[Decreet tot wijziging van het decreet van 3 juli 2015 tot invoering van de kilometerheffing en stopzetting van de heffing van het eurovignet en tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit in dat verband en tot wijziging van de Vlaamse Codex Fiscaliteit](#)

Le tableau ci-dessous illustre les tarifs indexés (valables du 1<sup>er</sup> juillet 2024 au 30 juin 2025 pour la Région flamande et la Région de Bruxelles-Capitale et du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2024 pour la Région wallonne), en euro par kilomètre, pour les trois Régions et pour toutes les combinaisons possibles de paramètres :

euro/km	Flandre à partir du 1 juillet 2024			Wallonie (hors TVA) jusqu'au 1 <sup>er</sup> janvier 2025		
	>3,5 t - <12 t	≥12 t - ≤32 t	> 32 t	>3,5 t - <12 t	≥12 t - ≤32 t	> 32 t
Euro 0	0,147	0,250	0,281	0,108	0,210	0,240
Euro 1	0,147	0,250	0,281	0,108	0,210	0,240
Euro 2	0,147	0,250	0,281	0,108	0,210	0,240
Euro 3	0,121	0,225	0,256	0,108	0,210	0,240
Euro 4	0,082	0,185	0,216	0,080	0,182	0,212
Euro 5 (2)	0,068	0,171	0,202	0,066	0,168	0,198
Euro 6 (3)	0,055	0,158	0,189	0,054	0,156	0,186
Zev *	0	0	0	0,054	0,156	0,186

\*Zero emission vehicle

euro/km	Bruxelles autoroute à partir du 1 juillet 2024			Territoire intra-urbain bruxellois (1) à partir du 1 juillet 2024		
	>3,5 t - <12 t	≥12 t - ≤32 t	> 32 t	>3,5 t - <12 t	≥12 t - ≤32 t	> 32 t
Euro 0	0,187	0,250	0,256	0,240	0,336	0,373
Euro 1	0,187	0,250	0,256	0,240	0,336	0,373
Euro 2	0,187	0,250	0,256	0,240	0,336	0,373
Euro 3	0,161	0,225	0,230	0,208	0,304	0,341
Euro 4	0,121	0,185	0,190	0,169	0,265	0,302
Euro 5 (2)	0,107	0,171	0,176	0,152	0,248	0,285
Euro 6 (3)	0,095	0,158	0,164	0,127	0,222	0,259
Zev*	0	0	0	0	0	0

\* Zero emission vehicle

(1) Territoire intra-urbain : toutes les routes locales et régionales qui ne sont pas des autoroutes

(2) ou EEV

(3) ou au-delà

Source : Viapass

## 5.5. EXONÉRATIONS

Sont, dans chaque Région, exonérés du prélèvement kilométrique :

- les véhicules qui sont exonérés dans une autre Région ;
- les véhicules qui sont exclusivement utilisés pour et par la défense, la protection civile, le service incendie et la police et qui sont reconnaissables en tant que tel ;
- les véhicules qui sont équipés spécialement et exclusivement à des fins médicales et qui sont reconnaissables en tant que tel ;
- les véhicules qui sont de nature agricole, horticole ou sylvicole et qui ne sont utilisés que de manière limitée sur la voie publique belge et exclusivement pour l'agriculture, l'horticulture, la pisciculture et la sylviculture.

En Région flamande, il existe également un autre régime d'exonération spécifique pour les véhicules totalement exempts d'émissions (dont les émissions de CO<sub>2</sub> sont égales à 0 g/km).

Tous ces véhicules exempts d'émission avec une masse maximale autorisée en charge (MMA) inférieure ou égale à 4,25 tonnes, sont totalement exonérés de la taxe kilométrique pour une période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2029.

En ce qui concerne les autres véhicules (véhicules dont le PTM est supérieur à 4,25 tonnes), pendant cette période, seule la surtaxe pour les coûts externes causés par le véhicule immatriculé (pollution environnementale due aux émissions de CO<sub>2</sub> d'un véhicule) sera exonérée en la fixant à zéro.

Comme pour toutes les autres composantes du tarif de la redevance kilométrique, ces véhicules dont la MTM est supérieure à 4,25 tonnes bénéficieront d'une réduction fiscale qui diminuera avec le temps et prendra fin au plus tard le 31 décembre 2029 par le biais d'une disposition transitoire.

Plus précisément, le montant de la taxe obtenu pour l'ensemble des autres composantes du tarif pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2026 au 31 décembre 2026 est réduit de 80 %, pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2027 au 31 décembre 2027, de 60 %, pour la période du 1<sup>er</sup> janvier 2028 au 31 décembre 2028 de 40 % et enfin en ce qui concerne la période du 1<sup>er</sup> janvier 2029 au 31 janvier 2029 inclus, toujours de 20 % (Art. 2.2.4.0.2, alinéas 5 et 6, CCF).

## 5.6. AMENDES ADMINISTRATIVES

Jusqu'au 31 décembre 2017, le montant des amendes administratives était de 1.000 euros. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018, des tarifs réduits et différenciés sont introduits pour les amendes administratives en fonction de la gravité et de la catégorie de l'infraction et il est également possible de diminuer les amendes en cas de première infraction ou de bonne foi.

A la suite de l'adoption du Décret du 30 novembre 2023 modifiant les articles 36ter et 36quater du code des taxes assimilés aux impôts sur les revenus et modifiant l'article 22 du décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes, la première amende de l'année de type C est désormais automatiquement remise à un montant de 250 euros à partir du

1<sup>er</sup> janvier 2024.

## 6. LA TAXE SUR LES JEUX ET PARIS (JP)

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, seule la Région wallonne est chargée d'assurer le service de la taxe sur les jeux et paris se déroulant sur son territoire.

Pour la Région de Bruxelles-Capitale, le SPF Finances continue à assurer le service de cette taxe.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019, la Région flamande est exclusivement compétente pour assurer le service de la taxe sur les jeux et paris ayant lieu sur son territoire.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024 : L'article 53 du CIR 92, fut complété par un 32° : " la taxe sur les jeux et paris et la taxe sur les appareils automatiques de divertissement ne constitue pas des frais « professionnels »."

### 6.1. RÉGION WALLONNE

La taxe sur les jeux et paris est perçue sur le montant brut des enjeux et mises ou sur le produit brut revenant à l'organisateur des jeux et paris, y compris les sommes ou droits d'entrée misés au moyen d'outils informatiques (art. 43, CTA).

En Région wallonne, les taux et bases d'imposition de cette taxe sont les suivants (art. 44 à 47, CTA) :

Nature des jeux et paris	Base d'imposition (en euros)	Taux
Jeux et paris dont les sommes ou mises sont engagées par le biais d'équipements électroniques (art. 44bis, CTA)	Marge brute réelle réalisée à l'occasion du jeu ou du pari	11 %
Paris sur les courses de chevaux, de chiens, d'événements sportifs disputés tant en Belgique qu'à l'étranger (art. 45, CTA)	Marge brute réelle réalisée à l'occasion du pari	15 %
Jeux de table exploités dans les casinos - jeux de cartes, à l'exception du black-jack et du texas hold'em poker, et des jeux qui utilisent des dés ou des enjeux financiers au cours de la journée et dominos, même de manière occasionnelle (art. 46, §1 <sup>er</sup> , 1 <sup>°</sup> , CTA)	Marge brute (différence entre la somme des gains perçus par les joueurs)	11 %
- roulette sans zéro (art. 46, §1 <sup>er</sup> , 1 <sup>°</sup> CTA)	Gains des pontes (définition suit)	2,75 %
Appareils automatiques de jeux de hasard se trouvant dans les établissements de jeux de hasard de classe I au sens de la loi du 7 mai 1999 sur les jeux de hasard (art. 46, §3, CTA)	Produit brut des jeux : de 0,01 euros à € 1.200.000,00 de 1.200.000,01 euros à 2.450.000,00 euros de 2.450.000,01 euros à 3.700.000,00 euros de 3.700.000,01 euros à 6.150.000,00 euros de 6.150.000,01 euros à 8.650.000,00 euros	20 % 25 % 30 % 35 % 40 %

	euros de 8.650.000,01 euros à 12.350.000,00 euros à partir de 12.350.000,01 euros	45 % 50 %
Jeux de poker (art. 46, §1 <sup>er</sup> , 2 <sup>o</sup> /art. 46, §4 du CTA)	Produit brut des jeux, lorsque le casino est partie au jeu, ou différence entre la somme des enjeux financiers au cours de la journée et les gains perçus par les joueurs, lorsque le casino n'est pas partie au jeu : Jusqu'à 1.360.000,00 euros À partir de 1.360.000,01 euros	33 % 44 %
Autres jeux de casino (art. 46, §1 <sup>er</sup> , 2 <sup>o</sup> , CTA)	Produit brut des jeux : jusque 1.360.000,00 euros à partir de 1.360.000,01 euros	33 % 44 %
Autres jeux et paris (art. 44, CTA)	Sommes ou mises engagées	11 %

Définition du mot ponte : Dans un jeu de hasard (baccara, pharaon, roulette, etc.), personne qui joue contre le banquier.

Il existe des exonérations, comme par exemple les loteries exonérées, les concours colombophiles où les enjeux sont risqués exclusivement par les propriétaires des pigeons engagés, etc. (art. 43, CTA).

## 6.2. RÉGION DE BRUXELLES-CAPITALE

La taxe sur les jeux et paris frappe le montant brut des sommes et/ou mises engagées, ou la marge brute réalisée à l'occasion du jeu ou du pari ainsi que lorsque les sommes ou les paris ont été mis en jeu au moyen d'instruments de la société de l'information (art. 43 et 44bis, CTA).

En Région de Bruxelles-Capitale, taux et bases d'imposition de cette taxe sont les suivants (art. 44, 44bis et 45 , CTA) :

Nature des jeux et paris	Base d'imposition	Taux
Paris sur les courses de chevaux, les courses de chiens et les événements sportifs qui ont lieu à l'étranger ou en Belgique (art. 44bis, CTA)	Marge brute réelle réalisée à l'occasion du jeu ou du pari	15%
Jeux et paris en ligne dont les sommes ou les enjeux sont misés via les instruments de la société de l'information. (art. 44bis, CTA)	Marge brute réelle réalisée à l'occasion du jeu ou du pari	11%
Jeux de casinos :		
1. Jeux de carte (à l'exception du black jack et du texas hold'em poker) et des jeux qui utilisent des dés ou des dominos (art.45, CTA)	Marge brute réelle réalisée à l'occasion du jeu ou du pari	11%
2. Roulette sans zéro (art.45, CTA)	Gains des pontes	2,75 %
3. Autres jeux de casino, black jack et texas hold'em poker compris (art.45, §2, alinéa 1 <sup>er</sup> , CTA)	Produit brut jusqu'à 1.360.000 euros Produit brut au-delà de 1.360.000 euros	33 % 44 %
4. Appareils automatiques de divertissement	Bénéfice brut des appareils automatiques de	

assimilés à des jeux de casino (art 45, §2, alinéa divertissement assimilés à des jeux de casino 3, CTA)		
	De 0,00 à 1.200.000,00 euros	20 %
	De 1.200.001,00 à 2.450.000,00 euros	25 %
	De 2.450.001,00 à 3.700.000,00 euros	30 %
	De 3.700.001,00 à 6.150.000,00 euros	35 %
	De 6.150.001,00 à 8.650.000,00 euros	40 %
	De 8.650.001,00 à 12.350.000,00 euros	45 %
	12.350.001,00 euros et plus	50 %
Autres jeux et paris (art. 44, CTA).	Sur le montant brut des sommes misées	15 %

Il existe des exonérations comme par exemple les loteries autorisées, les concours colombophiles où les enjeux sont risqués exclusivement par les propriétaires des pigeons engagés, etc. (art. 43, CTA).

## 6.3. RÉGION FLAMANDE

### 6.3.1. Base taxable

La taxe sur les jeux et paris frappe les gains des jeux et paris

Par «gain» il faut entendre le montant des sommes ou mises engagées, diminué des bénéfices effectivement distribués en ce et y compris les gains issus de mises engagées par le biais d'équipements électroniques

Pour les jeux de casino, le gain (par établissement de jeux de hasard) est toutefois la différence entre le montant des encaisses constatées à la fin des parties et le montant cumulé des avances initiales et des avances complémentaires, diminuée des retraits opérés pendant les parties.

Pour les appareils automatiques de divertissement assimilés aux jeux de casino, le gain (par établissement de jeux de hasard) est la différence des sommes engagées par appareil, diminuée des bénéfices effectivement distribués pour cet appareil.

Pour les jeux média (jeux de hasard dont l'exploitation se déroule via un média), la taxe est levée sur les sommes ou mises engagées (à l'exception des jeux média par le biais d'équipements électroniques (art. 2.12.3.0.1, CCF).

### 6.3.2. Contribuables concernés.

Cette disposition est reprise de l'article 2.12.2.0.1. du CCF.

Le contribuable est la personne qui, même incidemment, accepte un pari ou une insertion dans le cadre des jeux et paris, soit pour son propre compte, soit en tant qu'intermédiaire.

Lorsque les jeux et paris sont pratiqués de telle sorte que personne n'est particulièrement taxé pour accepter des enjeux ou mises, que ce soit pour son propre compte ou en tant qu'intermédiaire, les contribuables sont ceux qui mettent des locaux ou du matériel à la disposition des personnes qui pratiquent les jeux et paris.

### 6.3.3. Taux

Ce tarif est repris de l'**art. 2.12.4.0.1.** du CCF

Le taux de la taxe est de **15 %**.

Le taux est cependant de **11 %** si les sommes ou mises sont engagées par le biais d'équipements électroniques.

Pour les jeux de casino, la taxe est levée par tranche, comme mentionné dans le tableau ci-dessous.

Tranche (du gain par année calendrier) en euros	Taux applicable à cette tranche, en %	
de	jusqu'à et y compris	
0,01	865.000	33
865.000,01	-	44

Pour les appareils automatiques de divertissement assimilés aux jeux de casino, la taxe est établie par tranche, comme mentionné dans le tableau ci-dessous.

Tranche (du gain par année calendrier) en euros	Taux applicable à cette tranche, en %	
à partir de	jusqu'à et y compris	
0,01	1.200.000	20
1.200.000,01	2.450.000	25
2.450.000,01	3.700.000	30
3.700.000,01	6.150.000	35
6.150.000,01	8.650.000	40
8.650.000,01	12.350.000	45
12.350.000,01	-	50

### **6.3.4. Exemptions**

Il existe des exemptions, comme par exemple les loteries exemptées, les concours colombophiles où les enjeux sont risqués exclusivement par les propriétaires des pigeons engagés, etc. (art. 2.12.6.0.1, CFF).

## **7. LA TAXE SUR LES APPAREILS AUTOMATIQUES DE DIVERTISSEMENT (AAD)**

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010, la Région wallonne est seule compétente pour assurer le service de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement placés sur son territoire.***

***En ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, le SPF Finances continue à assurer le service de cette taxe.***

***Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019, la Région flamande est seule compétente pour assurer le service de la taxe sur les appareils automatiques de divertissement placés sur son territoire.***

La taxe annuelle forfaitaire sur les appareils automatiques de divertissement frappe les appareils automatiques placés sur la voie publique, dans les endroits accessibles au public et dans les cercles privés, que l'accès à ces derniers soit ou non soumis à certaines formalités (art. 76, CTA pour la Région wallonne et la Région de Bruxelles-Capitale et pour la Région flamande, aussi art. 2.13.1.0.1, CFF).

Les exemptions diffèrent en fonction des Régions (art. 77, CTA) et pour la Région flamande aussi (art. 2.13.6.0.1, CCF).

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021, l'Administration fiscale flamande est elle-même responsable de la classification fiscale des appareils de divertissement automatique installés en Région flamande et de la tenue du répertoire de ces appareils.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, l'Administration fiscale wallonne est responsable de la classification des appareils de divertissement automatiques installés en Région wallonne et de la tenue du répertoire de ces appareils.

Le montant de la taxe varie selon la catégorie de l'appareil et selon la Région où l'appareil est installé.

Dans la Régions wallonne et de Bruxelles-Capitale, Il existe cinq catégories, de A à E. (art. 80, CTA).

Du 1<sup>er</sup> janvier 2024 au 31 décembre 2024, les montants de la taxe s'élèvent à :

en euros

Catégorie		Région wallonne Index 2024	Région de Bruxelles- Capitale
A		3.869,75	5.882,70
B		1.541,18	1.701,50
C		490,40	461,60
D		350,29	329,70
E		210,15	197,90

Une nouvelle catégorie d'appareils automatique de divertissement est en vigueur en région flamande depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2023. Désormais, les appareils ne sont plus classés qu'en 4 catégories, à savoir de 1 à 4. (art. 2.13.4.0.1 du CCF).

Comme les caractéristiques qui déterminent la classification des appareils automatiques de divertissement sont contenues dans la loi sur les jeux de hasard du 7 mai 1999, une déclaration de classification fiscale n'est plus nécessaire pour la Région flamande.

Les nouveaux tarifs forfaitaires pour la Région flamande sont les suivants :

en euros

Categorie	Région flamande
1	4.752,00
2	594,00
3	65,20
4	0,00

Un tarif zéro s'applique donc aux appareils relevant de la catégorie 4. Pour ces appareils, il n'y a également plus d'obligation de déclaration.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2021, la taxe en Région flamande sera perçue trimestriellement, et 1/4 du montant annuel, mentionné ci-dessus dans le tableau, sera dû trimestriellement.

## **8. LA TAXE SUR LA PARTICIPATION DES TRAVAILLEURS AU CAPITAL DE LA SOCIÉTÉ ET SUR LA PRIME BÉNÉFICIAIRE POUR LES TRAVAILLEURS**

Cette taxe a déjà été exposée dans le cadre de l'annexe 1 du chapitre II.

Cette taxe est perçue à charge des travailleurs sur la participation au capital de la société ou sur la prime bénéficiaire pour les travailleurs attribuée en vertu de la loi du 22 mai 2001 relative à la participation des travailleurs au capital des sociétés et à l'établissement d'une prime bénéficiaire pour les travailleurs. En cas de non-respect de certaines conditions d'indisponibilité (en principe au moins deux ans, sans dépasser cinq ans), une taxe additionnelle est en outre perçue (art. 112, CTA).

La base de la **taxe** («taxe de base») est déterminée comme suit (art. 113, CTA) :

- 1° en cas de prime bénéficiaire pour les travailleurs : le montant en espèces, moyennant déduction des cotisations de sécurité sociale, attribué conformément aux dispositions de la loi du 22 mai 2001 précitée ;
- 2° en cas de participation au capital : le montant (avec certains minima en matière de valorisation) à affecter à la participation au capital attribuée conformément au plan de participation annuel de la société ;
- 3° en cas de participation aux bénéfices qui fait l'objet d'un plan d'épargne d'investissement (les travailleurs mettent la participation aux bénéfices à la disposition de la société sous la forme d'un prêt non subordonné) : le montant en espèces attribué conformément au plan de participation annuel de la société ;
- 4° la taxe éventuellement supportée par le débiteur de la participation, à la décharge du bénéficiaire, est ajoutée au montant de cette participation.

La base de la **taxe additionnelle** est identique à celle mentionnée au 2° ci-dessus lorsqu'il s'agit d'une participation au capital et à celle mentionnée au 3° ci-dessus lorsqu'il s'agit d'une prime bénéficiaire pour les travailleurs dans le cadre d'un plan d'épargne d'investissement, dans les deux cas après déduction de la «taxe de base» (art. 114, CTA).

Le taux de la **taxe** («taxe de base») est de (art. 117, CTA) :

- 15 % pour les participations au capital ;
- 15 % pour les primes bénéficiaires pour les travailleurs attribuées dans le cadre d'un plan d'épargne d'investissement et qui font l'objet d'un prêt non subordonné ;
- 7 % pour les primes bénéficiaires pour les travailleurs, à l'exception de celles visées par le taux de 15 %.

Le taux de la **taxe additionnelle** est de 23,29 %.

**Editeur responsable :**

SPF Finances  
Didier LEEMANS  
North Galaxy  
Boulevard du Roi Albert II, 33 bte 22 - 1030 Bruxelles  
Belgique