

GOUVERNEMENT WALLON



**Conseil de la Fiscalité
et des Finances de Wallonie**

Rapport annuel 2016-2017

Table des matières

1	Préambule	3
2	L'institution	3
3	Exposés synthétiques des avis émis	5
3.1	Avis relatif au projet de décret relatif à l'octroi d'un avantage fiscal pour l'acquisition de l'habitation propre : « le Chèque habitat »	5
3.2	Avis portant sur divers objets	6
3.2.1	Avis relatif au projet de décret portant assentiment à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et adaptant les Codes fiscaux en vue de lutter contre les abus et les fraudes fiscales	6
3.2.2	Avis relatif aux mesures relatives aux droits d'enregistrement et de succession pour lesquelles le Conseil de la Fiscalité et des Finances est chargé de vérifier notamment s'il s'agit de mesures anti-abus	8
3.2.3	Avis relatif aux modifications du Codes des droits d'enregistrement et du Code des droits de succession en ce qui concerne les immeubles classés.	8
3.3	Avis sur l'opportunité de soumettre ou non à la taxe de mise en circulation les « drones »	9
3.4	Avis sur l'avant-projet de décret portant diverses modifications fiscales	10
3.4.1	Suppression de la redevance télévision	10
3.4.2	Abrogation du droit de vente à 15 %	10
3.4.3	Introduction d'un abattement dans le cadre du droit de vente	10
3.4.4	Diminution des taux réduits en droit de donation	11
3.4.5	Modification du mécanisme de la vente en viager	11
3.4.6	Immunsation totale de l'habitation familiale recueillie par le conjoint / cohabitant légal	11
3.4.7	Mise en conformité au droit européen de l'article 54 du Code des droits de succession	12
3.4.8	Diverses mesures modifiant le décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales wallonnes	12
3.4.9	Modification de la taxe de mise en circulation sur les aéronefs télépilotés et les paramoteurs	12
3.4.10	Modification du décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes	12

1 Préambule

Le présent rapport couvre l'activité du Conseil au cours des années 2016 et 2017.

2 L'institution

Le Conseil de la Fiscalité et des Finances de Wallonie (CFFW) est chargé d'assister la Région wallonne et son Gouvernement dans la confection et l'exécution de leur politique fiscale et de rendre des avis, des études et des recommandations sur toutes les législations en projet ou existantes, en Belgique, susceptibles d'influencer l'exercice de ses compétences fiscales par la Région wallonne.

Les missions du CFFW sont, plus précisément, définies à l'article 2§2 du décret du 22 juillet 2010 créant le Conseil de la Fiscalité et des Finances de Wallonie:

« Sans préjudice des missions du Conseil économique et social de la Région wallonne visé au décret du 25 mai 1983 modifiant, en ce qui regarde le Conseil économique régional pour la Wallonie, la loi-cadre du 15 juillet 1970 portant organisation de la planification et de la décentralisation économique et instaurant un Conseil économique et social de la Région wallonne, le Conseil a pour missions:

- a) d'émettre un avis au sujet de tout projet et proposition de décret du Parlement wallon et de tout projet d'arrêté du Gouvernement wallon susceptible d'influencer les finances de la Région wallonne et/ou la fiscalité wallonne, à l'exception du décret relatif au budget de la Région wallonne;
- b) d'assister le Gouvernement et le Ministre du Budget et des Finances de la Région wallonne dans l'élaboration de la politique fiscale et financière et de la politique des recettes de la Région wallonne;
- c) d'analyser l'incidence sur la fiscalité wallonne des mesures prises par les autres niveaux de pouvoir belge ou européens;
- d) de formuler des avis sur des projets de réforme fiscale dans le ressort des compétences de la Région;
- e) d'émettre un avis quant aux recettes fiscales perçues par d'autres niveaux de pouvoir pour le compte de la Région wallonne, et quant aux recettes fiscales perçues par la Région wallonne pour le compte d'autres niveaux de pouvoirs;
- f) d'établir un rapport annuel concernant la situation et l'évolution de la fiscalité et des finances de la Région wallonne. »

Le décret du 20 juillet 2016 a modifié la composition du Conseil, ramenant le nombre des membres de 23 à 16.

La diversité des opinions et des sensibilités pouvant être exprimées par les membres du CFFW garantit le caractère contradictoire des avis émis par l'institution.

Selon le type d'avis sollicité, le CFFW peut être saisi par :

- le Gouvernement wallon ;

- le Ministre du budget ou tout autre Ministre agissant conjointement avec le Ministre du budget pour ce qui concerne des matières fiscales ou financières en rapport avec ses attributions ;
- le Président du Parlement wallon ;
- le Ministre mandaté par le Gouvernement, qui demande au Conseil économique et social de la Région wallonne de solliciter l'avis du Conseil.

L'avis final n'est établi qu'après que chaque membre ait eu la possibilité d'exprimer son opinion. Le CFFW ayant vocation à éclairer le Gouvernement sur les problématiques qui lui sont soumises, les avis sont adoptés, dans la mesure du possible, au consensus.

Le présent rapport est établi conformément à l'article 2§2, f) du décret de création dont le texte est reproduit ci-dessus.

Au cours des années 2016 et 2017, le CFFW a été saisi des demandes d'avis relatifs :

- au projet de décret relatif à l'octroi d'un avantage fiscal pour l'acquisition de l'habitation propre : « le Chèque Habitat » ;
- au projet de décret portant assentiment à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et adaptant les Codes fiscaux en vue de lutter contre les abus et les fraudes fiscales ;
- aux mesures relatives aux droits d'enregistrement et de succession pour lesquelles le Conseil de la Fiscalité et des Finances est chargé de vérifier notamment s'il s'agit de mesures anti-abus ;
- aux modifications du Code des droits d'enregistrement et du Code des droits de succession en ce qui concerne les immeubles classés ;
- à l'opportunité de soumettre ou non à la taxe de mise en circulation les « drones » ;
- à l'avant-projet de décret portant diverses modifications fiscales

3 Exposés synthétiques des avis émis

3.1 Avis relatif au projet de décret relatif à l'octroi d'un avantage fiscal pour l'acquisition de l'habitation propre : « le Chèque habitat »

L'avis du Conseil sur le projet de décret relatif à l'octroi d'un avantage fiscal pour l'acquisition de l'habitation propre, le Chèque Habitat, a été sollicité le 22 juin 2016 par le Ministre du Logement et de l'Énergie.

L'avis rendu au Ministre le 29 juin 2016 présente tout d'abord de manière très claire la mesure préconisée par le Gouvernement. Celle-ci constitue une réforme en profondeur de l'ancien régime de bonus logement à l'impôt des personnes physiques. Elle consiste en un régime de réduction d'impôt pour l'acquisition de l'habitation propre sur base de deux critères, à savoir, le revenu imposable et le nombre d'enfants à charge. Le bénéfice de son application est limité à 20 années et son montant est réduit de moitié à partir de la 11^{ème} année.

Quant à la nature de la mesure, le CFFW s'est réjoui du fait que la réduction d'impôt puisse, en cas d'insuffisance d'impôt, se convertir en crédit d'impôt, ce qui peut accroître le caractère redistributif de la mesure. Cela diffère toutefois d'un crédit d'impôt pur du point de vue de l'impact sur la base de calcul de la taxe additionnelle des communes. Le CFFW souligne que d'autres options étaient toutefois envisageables mais n'ont pas été retenues par le Gouvernement.

Quant au premier critère d'attribution, à savoir, le revenu imposable, le CFFW, tout en reconnaissant que celui-ci est un bon critère de la capacité de chacun à acquérir un logement dans la majorité des cas, souligne cependant que le caractère libératoire du précompte mobilier ou l'exercice d'une activité par l'intermédiaire d'une société avec rémunération faible par exemple peuvent entraîner un revenu imposable faible malgré une capacité réelle d'acquisition.

Quant au second critère d'attribution, à savoir, le nombre d'enfants à charge, le CFFW s'interroge sur son application, spécialement dans le cas d'une imposition commune en rapport avec la règle de répartition libre du montant forfaitaire pour enfants à charge.

Quant au caractère plus ou moins avantageux du régime par rapport aux anciens, le CFFW ne s'est pas prononcé, la situation pouvant varier sensiblement d'un acquéreur à l'autre. Il recommande au Gouvernement d'envisager cette question non seulement sur le court terme mais également à moyen et long terme.

Quant aux mesures transitoires envisagées pour les contrats hypothécaires conclus au plus tard au 31/12/2015, le CFFW en reconnaît la sécurité juridique mais souligne l'ambiguïté de la coexistence de deux régimes totalement différents.

Quant à la mise en œuvre de la mesure, le CFFW rappelle que son efficacité dépendra uniquement de l'autorité fédérale qui est exclusivement compétente en matière de service de l'impôt des personnes physiques. Il recommande également au Gouvernement de s'assurer de l'efficacité du contrôle, par l'autorité fédérale, de l'exécution des mesures transitoires.

Enfin, le CFFW émet des doutes quant à la faculté, pour le citoyen, de comprendre l'ensemble des subtilités du système du régime qui s'avère pour le moins complexes.

3.2 Avis portant sur divers objets

Les 20 et 22 décembre 2016, le Conseil a été saisi de demandes d'avis du Ministre du budget ayant trois objets :

- Le projet de décret portant assentiment à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et adaptant les Codes fiscaux en vue de lutter contre les abus et les fraudes fiscales ;
- Un document intitulé « Mesures relatives aux droits d'enregistrement et de succession pour lesquelles le Conseil de la Fiscalité et des Finances est chargé de vérifier notamment s'il s'agit de mesures anti-abus » ;
- Le projet de décret modifiant le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe et le Code des droits de succession en ce qui concerne les biens immobiliers classés.

Le Conseil s'est réuni le 11 janvier 2017 et a rendu les avis suivants :

3.2.1 Avis relatif au projet de décret portant assentiment à l'accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne relatif à la gestion du service pour la régularisation des impôts régionaux et des capitaux fiscalement prescrits non scindés, instaurant un régime de régularisation fiscale limité dans le temps et adaptant les Codes fiscaux en vue de lutter contre les abus et les fraudes fiscales

3.2.1.1 Régularisation fiscale régionale

Le Conseil constate, de manière générale, que les contours de l'infraction de blanchiment sont larges. Il recommande, pour le projet de régularisation régionale, une approche raisonnable de la preuve sollicitée dans le cadre de la traçabilité des capitaux.

3.2.1.2 Régularisation des capitaux fiscalement prescrits non-scindés (Accord de coopération entre l'Etat fédéral, la Région wallonne et la Région de Bruxelles-capitale)

Le Conseil regrette que, pour régler cette problématique, l'Accord de coopération n'ait pas pu être signé avec les trois régions du pays, ce qui aurait par ailleurs permis de régler la question de la régularisation de la partie régionale de l'IPP.

Le CFFW s'interroge sur les conséquences de l'application du délai de 10 ans sur la détermination du montant à régulariser : faut-il prendre en compte les plus-values et les moins-values qui viendraient, au fil du temps, influencer le montant du capital prescrit ?

3.2.1.3 Observations générales concernant les mesures d'accompagnement à la régularisation fiscale

Le Conseil n'est pas unanime à propos de l'opportunité d'intégrer, dans un même projet, le dispositif de régularisation fiscale d'une part, et des mesures destinées à lutter contre des abus fiscaux, d'autre part. Il salue toutefois l'utilisation de la voie décrétales plutôt que la modification d'une position administrative pour apporter une précision à un texte fiscal.

3.2.1.4 Renonciation à usufruit suivie ou précédée d'une donation de la nue-propriété (projet de modification de l'article 133 du Code des droits d'enregistrement)

Le Conseil rappelle que le montage visé par la mesure est bien un abus.

Le CFFW a formulé diverses recommandations de forme permettant de préciser le texte en projet, lesquelles ont été suivies par le Gouvernement wallon dans le texte finalement adopté.

3.2.1.5 Clause de la maison mortuaire (projet de modification de l'article 5 du Code des droits de succession)

Le Conseil salue l'objectif du Gouvernement qui est de préciser, dans un texte décretales, les conséquences de la clause de la maison mortuaire.

Il souligne que le texte proposé s'applique en fonction des dispositions civiles existantes et que toute réforme de ces dispositions pourrait être de nature à modifier la portée de ce texte.

3.2.1.6 Réformes des amendes pénales et administratives

Le Conseil s'interroge sur la cohérence du projet de modification des amendes administratives dues en cas de fraude uniquement dans le décret du 6 mai 1999, à l'exclusion des cas de fraude prévus par les décrets particuliers auquel le décret du 6 mai 1999 ne s'appliquerait pas.

3.2.2 Avis relatif aux mesures relatives aux droits d'enregistrement et de succession pour lesquelles le Conseil de la Fiscalité et des Finances est chargé de vérifier notamment s'il s'agit de mesures anti-abus

3.2.2.1 Transfert de la propriété d'un immeuble d'une société à un associé ou à une personne interposée (projet de modification des articles 129 et 130 du Code des droits d'enregistrement)

Le Conseil estime que les objectifs poursuivis par le Gouvernement sont convaincants. Il a suggéré diverses modifications de forme qui ont été suivies par le Gouvernement.

Il a mis en évidence deux situations à propos desquelles il recommande au Gouvernement de vérifier si le texte proposé répond bien aux objectifs poursuivis.

3.2.2.2 Transmission d'entreprises (projet de modification de l'article 140bis du Code des droits d'enregistrement)

Le Conseil n'est pas unanime sur l'opportunité de la mesure en projet. Il recommande au Gouvernement d'apporter plusieurs précisions dans le texte.

La disposition en projet n'a finalement pas été adoptée.

3.2.2.3 Acquisition scindée (projet de modification de l'article 9 du Code des droits de succession)

Dans son avis, le Conseil s'interroge sur l'adéquation du texte proposé aux objectifs poursuivis par le Gouvernement. Il relève la difficulté de faire la double preuve requise par le projet de texte ainsi que sur le choix d'un délai de 5 ans.

La disposition en projet n'a finalement pas été adoptée.

3.2.3 Avis relatif aux modifications du Codes des droits d'enregistrement et du Code des droits de succession en ce qui concerne les immeubles classés.

Le Conseil a remis un avis favorable sur ce projet, tout en formulant diverses suggestions d'adaptations de forme et de précisions.

Cette disposition en projet n'a finalement pas été adoptée.

3.3 Avis sur l'opportunité de soumettre ou non à la taxe de mise en circulation les « drones »

Le 17 février 2017, le Ministre du Budget a demandé au Conseil de lui faire part de son avis sur les conséquences fiscales de l'arrêté royal du 10 avril 2016 relatif à l'utilisation des aéronefs télépilotés (drones) dans l'espace aérien belge qui prévoit leur enregistrement ainsi que sur l'opportunité de les soumettre à la taxe de mise en circulation (TMC).

Le Conseil s'est réuni le 24/03/2017 et l'avis remis au Ministre insistait sur les points suivants :

- Si le Gouvernement wallon ne modifie pas la législation en vigueur, les drones qui doivent être enregistrés à la Direction générale du transport aérien du SPF Economie devraient être soumis à une TMC de 2478 €, ce qui semble disproportionné compte tenu de la valeur de tels appareils.
- La technologie et le marché du secteur des drones est en pleine évolution tant au niveau de la valeur, que du volume et de l'usage qui en est fait, ce qui empêche le Gouvernement wallon d'avoir le recul nécessaire pour faire un choix approprié quant au régime de taxation qu'il faudrait lui appliquer.
- Compte-tenu de ces éléments, le Conseil est d'avis qu'il pourrait être opportun d'exonérer les drones de la TMC jusqu'à ce que les évolutions du secteur permettent au Gouvernement d'avoir une approche éclairée de la question. Le Gouvernement pourrait éventuellement préciser dans les travaux préparatoires qu'il réévaluera la question à une date qu'il déterminera.
- Le Conseil précise qu'une telle exonération ne pourra pas viser les drones mis en circulation par une société de leasing, sauf à conclure un accord de coopération avec les autres régions.
- Le Conseil souligne également l'importance de légiférer rapidement, tous les appareils mis en circulation depuis l'entrée en vigueur de l'arrêté royal du 10/04/2016 étant en principe soumis à la TMC.
- Le Conseil signale en outre que la même question se pose également pour les paramoteurs qui doivent eux-aussi faire l'objet d'un enregistrement depuis l'AR du 10/04/2016.

3.4 Avis sur l'avant-projet de décret portant diverses modifications fiscales

L'avis du CFFW a été sollicité par le Ministre du Budget, via le Conseil économique et social de Wallonie, le 10 octobre 2017. Le Conseil s'est réuni le 25 octobre 2017.

Remarques d'ordre général :

Le CFFW constate que l'ensemble des mesures auront un impact négatif ou neutre sur les recettes de la Région wallonne. Les mesures proposées n'appellent pour la plupart que des rectifications mineures, sauf pour le mécanisme de la vente en viager qui doit être intégralement revu.

Le CFFW estime que l'exposé des motifs doit être complété afin de mieux préciser les motivations du Gouvernement, tant pour permettre une correcte interprétation et application des mesures que pour justifier leur compatibilité avec les normes hiérarchiquement supérieures.

Le CFFW regrette l'indisponibilité de certaines données chiffrées qui empêche d'estimer l'impact précis de certaines mesures.

3.4.1 Suppression de la redevance télévision

Le Conseil constate que l'option choisie par le Gouvernement consistant à supprimer la redevance par période imposable pourrait soulever un risque de discrimination dans l'hypothèse où le calcul de la redevance télévision pour la période imposable 2017 ne serait pas proratisé.

Le Conseil souligne néanmoins que ce risque est en quelque sorte inhérent à une imposition qui différencie une même période d'imposition au départ de trois dates différentes et que de nombreux arguments plaident en faveur de l'option choisie par le Gouvernement.

3.4.2 Abrogation du droit de vente à 15 %

Le Conseil constate que le mode d'entrée en vigueur prévu pour la mesure est atypique et suggère d'éviter une double référence à la date de la convention d'une part et, d'autre part, à la date d'enregistrement.

Il déplore l'absence de données permettant une évaluation raisonnable de l'impact de la mesure proposée.

3.4.3 Introduction d'un abattement dans le cadre du droit de vente

Le Conseil s'interroge sur l'ampleur de l'effet incitatif de la mesure alors que le montant de l'avantage octroyé est relativement limité au regard d'un investissement immobilier.

Le CFFW se demande si, outre le cas de force majeure qui permet au contribuable de ne pas respecter certaines conditions d'octroi, il ne faudrait pas permettre également de prendre en considération certaines raisons impérieuses de nature familiale, médicale, professionnelle ou sociale.

Le CFFW se pose la question du contrôle de maintien, pendant un certain temps, de la résidence principale du (des) acquéreur(s) dans l'immeuble acheté.

Le CFFW s'interroge sur l'objectif poursuivi par le Gouvernement : vise-t-il les primo-acquéreurs ou les propriétaires d'une habitation propre et unique.

3.4.4 Diminution des taux réduits en droit de donation

Le Conseil constate que :

- les nouveaux taux, comme les anciens, sont très attractifs par rapport aux taux des droits de succession qui, eux, ne sont pas réformés ;
- la réforme creuse encore davantage le fossé entre les taux des donations mobilières et ceux des donations immobilières.

3.4.5 Modification du mécanisme de la vente en viager

Le CFFW estime que les propositions de modification concernant la rente viagère devraient être relues en gardant à l'esprit qu'une rente viagère n'est pas toujours synonyme de réserve d'usufruit en faveur du vendeur et que réserver l'usufruit n'est pas une charge en droits d'enregistrement.

La mention d'une vente avec rente viagère en faveur d'une personne morale pose également question.

De plus, la disposition considère textuellement la vente sous rente viagère comme une convention autre qu'une « vente », ce qui n'est pas cohérent.

Le Conseil recommande de réécrire la mesure dès lors qu'il l'estime inapplicable en l'état.

3.4.6 Immunisation totale de l'habitation familiale recueillie par le conjoint / cohabitant légal

Le Conseil constate que restreindre le bénéfice de la mesure aux seuls immeubles situés en Région wallonne pourrait constituer une violation du principe de l'Union économique et monétaire belge (art.1^{ter} de la loi spéciale de financement).

Le CFFW renvoie également à sa recommandation émise sous 3.4.3 ci-avant.

3.4.7 Mise en conformité au droit européen de l'article 54 du Code des droits de succession

Le Conseil, en référence à deux arrêts de la Cour de justice européenne (arrêts C-11/07 du 11/09/2008 et C-510/88 du 22/04/2010), recommande l'extension du champ d'application aux droits de mutation par décès, en toute hypothèse, lorsque le *de cuius* est résident de l'Espace économique européen.

3.4.8 Diverses mesures modifiant le décret du 6 mai 1999 relatif à l'établissement, au recouvrement et au contentieux en matière de taxes régionales wallonnes

Le Conseil pose diverses questions de forme et de fond relatives tant à la rédaction de certains articles qu'à leur motivation. Il s'interroge notamment sur :

- sur le type de motivation dont doit faire état le contribuable pour bénéficier d'intérêts moratoires ;
- sur l'ambiguïté du décret du 06/05/1999 qui, d'une part, dans son intitulé, fait référence aux « taxes » et d'autre part, dans le projet de modification, autorise une compensation lorsque la dette revêt tant la nature d'une taxe que d'une redevance, ces deux notions étant de nature fondamentalement différente ;
- en rapport avec la loi hypothécaire, la priorité pouvant exister entre les privilèges généraux et spéciaux et la nouvelle compensation prévue par le texte en projet, ainsi que l'impact que pourrait avoir l'extension du privilège général sur meuble sur l'ordre des privilèges prévus par la loi.

Ces interrogations ont été diversement prises en compte dans le texte finalement adopté.

3.4.9 Modification de la taxe de mise en circulation sur les aéronefs télépilotés et les paramoteurs

Cette partie du texte en projet fait suite à l'avis rendu par le Conseil le 24/03/2017 relatif à l'opportunité de soumettre ou non les drones à la taxe de mise en circulation (voir ci-dessus).

Par rapport au texte en projet, le CFFW constate que la rétroactivité de la mesure en projet est insuffisamment motivée, ce qu'il conviendrait de modifier.

3.4.10 Modification du décret du 16 juillet 2015 instaurant un prélèvement kilométrique à charge des poids lourds pour l'utilisation des routes.

Le Conseil s'interroge sur la nécessité de modifier, préalablement à l'introduction d'une telle mesure, l'accord de coopération conclu entre les trois Régions du pays concernant le prélèvement kilométrique.

Les avis complets rendus par le CFFW sont disponibles sur le site du CFFW.

Le Président du Conseil de la Fiscalité et des Finances de Wallonie

Eduardo TRAVERSA