



Avis du 15 octobre 2021 relatif à un avant-projet de décret portant des aides fiscales en matière de donations mobilières à destination économique, associative, culturelle ou sportive, et de donations mobilières pour la réparation des dommages encourus suite aux calamités naturelles publiques survenues du 14 au 16 juillet 2021 ainsi que le 24 juillet 2021

I. Introduction

Le Conseil a été saisi en date du 28 septembre 2021 par le Ministre des Finances afin d'examiner un avant-projet de décret portant des aides fiscales en matière de donations mobilières à destination économique, associative, culturelle ou sportive, et de donations mobilières pour la réparation des dommages encourus suite aux calamités naturelles publiques survenues du 14 au 16 juillet 2021 ainsi que le 24 juillet 2021.

II. Avis

A. Observations générales

1/ Avant d'examiner le fond du projet, le Conseil constate, de manière générale, que de nombreux textes fiscaux, comme celui de l'avant-projet, utilisent la technique du *plafond* pour limiter l'ampleur d'un avantage fiscal. Le Conseil constate, par contre, que le législateur ne renseigne pas toujours un *seuil* minimum au-delà duquel le contribuable entre dans le champ d'application d'une mesure et en-deçà duquel il en est exclu.

C'est particulièrement le cas en matière de droits d'enregistrement sur les donations mobilières, où le caractère imposable d'une donation dépend essentiellement d'un élément externe à la qualification de l'acte pour les parties ou au montant en jeu, à savoir l'enregistrement, qui au contraire des donations immobilières ne constitue pas une formalité obligatoire.

2/ Par ailleurs, le Conseil s'interroge sur la pertinence de l'outil retenu dans l'avant-projet de décret : les droits d'enregistrement sur les donations mobilières.

Depuis plusieurs mois déjà, des dispositions ont été prises à l'impôt des personnes physiques afin de permettre la déductibilité de donations qui ont partiellement le même objet que celles qui sont visées par le texte soumis au Conseil (*i.e.* apporter un soutien financier aux victimes des inondations de juillet 2021).

En comparaison, l'impôt des personnes physiques semble plus adéquat pour ce type de soutien d'autant plus que la Région wallonne est compétente pour accorder des réductions IPP dans son domaine de compétences matérielles. De plus, on peut supposer qu'une partie non-négligeable des aides financières potentiellement mobilisables auprès des épargnants pour cette crise l'ont déjà été dans le cadre des dispositifs mis en place à l'impôt des personnes physiques.

Toutefois, si le Gouvernement jugeait utile de recourir à « l'outil droit d'enregistrement », une mesure plus simple aurait pu consister à créer un fonds spécial affecté à la réparation des dommages causés par les inondations où les donateurs pourraient verser leurs dons en bénéficiant du taux de 0% réservé à la Région wallonne tout en indiquant le type de soutien qu'ils souhaitent apporter.

3/ En troisième lieu, le Conseil constate que les objectifs des mesures contenues dans l'avant-projet de décret sont vagues. Ainsi, l'exposé des motifs fait état des conséquences désastreuses des inondations de juillet pour les citoyens et pour le monde associatif, culturel et économique mais n'annonce de mesure que pour ce dernier secteur, sans expliquer pourquoi il conviendrait d'en exclure le secteur privé ou même les secteurs sociaux (éducation, santé, etc.). La confusion est d'autant plus grande que le projet superpose sans que les articulations soient clairement identifiables des objectifs de relance économique et de soutien à certains secteurs impactés par les inondations de juillet. Le Conseil relève, par ailleurs, que cette sélection, par le Gouvernement, de certains secteurs et non d'autres pourrait ne pas être conforme au principe d'égalité et de non-discrimination.

4/ En quatrième lieu, le Conseil constate que les dispositifs en projet sont complexes. Leur applicabilité technique pourrait amener le SPF Finances à devoir consacrer du personnel à la gestion spécifique de cette mesure ou requérir que l'administration wallonne participe à la gestion et au contrôle des dispositifs en projet, ce qui peut représenter un coût administratif non négligeable.

5/ Enfin, s'agissant du contrôle de l'affectation des sommes aux fins retenues par les dispositifs, il semblerait qu'aucune mesure spécifique n'ait été adoptée. Cette absence de mesures spécifiques de contrôle pourrait donner lieu à des abus.

B. Observations techniques sur l'article 1^{er} de l'avant-projet de décret

1/ Parmi les conditions requises par cette disposition, figure une obligation de localisation de l'activité bénéficiaire de la donation, en Région wallonne.

Cette condition est contraire à l'article 1^{er}ter de la loi spéciale de financement ainsi qu'au droit européen qui ont pour objet, pour l'un de préserver l'union économique et monétaire belge et pour l'autre de garantir les libertés de circulation au sein du marché intérieur européen.

2/ Une autre condition d'application du dispositif est également problématique. Elle est libellée comme suit : « *La description et le montant des dommages affectant l'activité visée à l'alinéa 1er, impactée par une calamité naturelle publique ;* ».

Cette condition est rédigée de manière très vague : comment conceptualiser précisément l'affectation d'une activité par une calamité naturelle ?

3/ Une condition sous-tendant le taux de 1 % prévu aux paragraphes 2 et 3 projetés de l'article 131bis du Code des droits d'enregistrement est que le donateur doit être une personne physique. Quant au donataire concerné, il peut être soit une personne physique soit une personne morale. Dans sa rédaction proposée, le texte ne permet néanmoins pas clairement de déterminer, pour consolider le bénéfice du régime de faveur, qui peut affecter concrètement les sommes d'argent données soit à l'exercice ou au lancement d'une activité dans le secteur économique, culturel ou sportif, soit à la réparation des dommages encourus par une activité dans le secteur économique, culturel ou sportif, suite à une calamité publique visée par le décret du (...) 2021 instituant un régime particulier d'indemnisation de certains dommages causés par les inondations et pluies abondantes survenues du 14 au 16 juillet 2021 ainsi que le 24 juillet 2021 et reconnues en tant que calamité naturelle publique. Tel peut être le cas notamment quand le donataire est une personne physique mais que l'activité économique, culturelle ou sportive est exercée par une société ou une association.

Au demeurant, la signification de la notion d'affectation, utilisée dans ce cadre, devrait être définie.

4/ A la lecture de l'avant-projet, le Conseil comprend que le principe des mesures consiste à diminuer les taux applicables aux donations mobilières mais n'aperçoit pas les raisons pour lesquelles certaines mesures limitent le plafond de l'avantage fiscal à 50.000 € quand d'autres admettent un plafond de 100.000 €.

De plus, s'agissant des taux retenus par l'avant-projet, le Conseil constate, que certaines mesures n'atteignent pas l'objectif poursuivi. En effet, l'article 140 du Code des droits d'enregistrement modifié par l'article 2 de l'avant-projet de décret contient des réductions des taux prévus à l'article 131bis du Code. Or, le taux de 5,5% prévu dans l'article 2 de l'avant-projet de décret est déjà équivalent au taux maximum prévu par l'article 131bis. Il ne s'agit, dès lors, pas d'une réduction de taux.

De manière plus générale, le rapport existant entre les articles 130bis et 140 du Code doit être revu et précisé, de manière à éviter des effets non voulus par le législateur ou qui pourraient, le cas échéant, s'avérer contraires au principe d'égalité et de non-discrimination.

5/ L'exigence, pour le bénéfice du régime de faveur, que la donation en question doive se conclure par acte authentique ou par acte sous-seing privé devrait faire l'objet d'une motivation de la part de l'auteur de l'avant-projet.

C. Observations techniques sur l'article 2 de l'avant-projet de décret

Outre les remarques formulées au point B du présent avis, le Conseil insiste sur ce que la condition d'affectation des sommes données aux autorités publiques n'est pas libellée de façon suffisamment précise. L'article 2, 1^o, projeté prévoit un taux de 1 % lorsque le donataire est une personne morale publique mentionnée dans la disposition et que les sommes d'argent données sont affectées à la réparation des dommages encourus suite à une calamité publique visée par le décret du (...) 2021 instituant un régime particulier d'indemnisation de certains dommages causés par les inondations et pluies abondantes survenues du 14 au 16 juillet 2021 ainsi que les 24 et 25 juillet 2021 et reconnues en tant que calamité naturelle publique. Pour autant, le texte ne précise pas les conditions d'obtention qui sont par ailleurs prévues pour le bénéfice du taux de 1 % tel que prévu par l'article 1^{er} de l'avant-projet, ou encore, par son article 2, 2^o. Cette différence de traitement devrait être motivée.

Dans le prolongement des difficultés constatées quant à la combinaison de l'article 140 avec l'article 131bis du Code des droits d'enregistrement, le Conseil s'interroge sur la formulation de l'article 140 au regard de l'article 140, 2^o, c, du Code, tel que projeté : un droit de 5,5 % (prévu par l'article 131bis du Code) peut-il être « réduit » à 7 % ?

L'exclusion des provinces et des établissements publics provinciaux du domaine d'application du taux de 1 % prévu par l'article 2, 1^o, projeté doit être motivée sous l'angle du principe d'égalité et de non-discrimination.

Au surplus, la rédaction de l'article 2 projeté, tel que modifiant l'article 140 du Code des droits d'enregistrement, contient plusieurs erreurs formelles qui doivent être corrigées (1% plutôt que 1^o ; donation... « à » plutôt que « par » ; etc.).

D. Observations techniques sur l'article 3 de l'avant-projet

L'article 3 de l'avant-projet indique que « *Les articles 1 et 2 sont applicables aux donations effectuées à dater de l'entrée en vigueur du présent décret jusqu'au 31 décembre 2022 inclus* ».

Les articles 1 et 2 du projet ayant modifié les dispositions des articles 131bis et 140 du Code des droits d'enregistrement, le Conseil attire l'attention sur le fait que passé le terme du 31 décembre 2022 les dispositions modifiées n'existeront plus, du moins dans la mesure où elles ont été modifiées. L'ancien texte ne redeviendra pas applicable. Il s'agit, probablement, d'un effet non souhaité.



Edoardo Traversa

Président du CFFW