HIRSCH & VANHAELST
AVOCATS

LE FISC ET MOI

PRIVILÈGES ET IMMUNITÉS DES FONCTIONNAIRES EUROPÉENS EN BELGIQUE

Par Mikaël GOSSIAUX,
Avocat associé au sein du cabinet HIRSCH & VANHAELST
Conférencier au Master en Gestion Fiscale de la Solvay Brussels School
Professeur à l'EPHEC

TABLE DES MATIÈRES

NOTE PRÉALABLE **3**

INTRODUCTION **4**

CHAPITRE 1 – LE DROIT FISCAL BELGE **5**

CHAPITRE 2 – IMPÔT SUR LES REVENUS **6**
Section 1. Qui paye des impôts sur les revenus en Belgique ? *6*
Section 2. Quels revenus peuvent être imposés en Belgique ? *7*
Section 3. Situation particulière du fonctionnaire européen *12*
Section 4. Situation particulière du conjoint du fonctionnaire européen *14*
Section 5. Aspects fiscaux des enfants à charge du fonctionnaire européen *15*

CHAPITRE 3 – FISCALITÉ AUTOMOBILE **16**
Section 1. Taxe de mise en circulation *16*
Section 2. Taxe de circulation *16*

CHAPITRE 4 – DROITS D'ENREGISTREMENT **17**
Section 1. Droits de vente sur un bien immobilier *17*
Section 2. Droits de donation *17*
Section 3. Droits d'enregistrement sur les contrats de locations de biens immobiliers *22*

CHAPITRE 5 – DROITS DE SUCCESSION **23**
Section 1. Qui paye des droits de succession en Belgique ? Quels biens successoraux peuvent être soumis à l'impôt en Belgique ? *23*
Section 2. Quels sont les tarifs des droits de succession dus en Belgique ? *23*
Section 3. Situation particulière du fonctionnaire européen *26*

CONCLUSION **27**

QUESTIONS PRATIQUES **28**

NOTE PRÉALABLE

La présente documentation constitue uniquement une information générale à l'attention des agents statutaires de l'Union Européenne.

Le but est d'exposer, de manière pédagogique, les situations fiscales que les fonctionnaires européens sont les plus susceptibles de rencontrer au cours de leur carrière en Belgique.

En aucun cas, les informations indiquées dans la présente brochure ne peuvent se substituer à un avis professionnel circonstancié.

© 2018, SMIL SPRL (Mikaël GOSSIAUX)

Toutes reproductions ou adaptations totales ou partielles de cette brochure, par quelque procédé que ce soit et notamment par photocopie, réservées pour tous pays.

INTRODUCTION

La situation d'un fonctionnaire ou d'un agent européen lui paraît souvent simple alors qu'elle se révèle, en réalité, compliquée.

En raison des règles convenues entre les Etats membres, le fonctionnaire ou l'agent européen se trouve souvent dans l'obligation de déclarer tout ou partie de ses revenus dans deux Etats distincts, à savoir l'Etat de sa résidence et l'Etat de la source de ses revenus.

Et la situation a ceci de paradoxale que le fonctionnaire ou l'agent européen pense trop généralement que sa situation est floue et, au final, ne se soucie pas beaucoup de ses rapports avec l'administration fiscale belge, pour ceux travaillant à Bruxelles, et l'administration fiscale de leur Etat de résidence.

CHAPITRE 1

Le droit fiscal belge

1. Le droit fiscal belge comporte plusieurs catégories d'impôts.

2. Les **impôts directs** frappent une situation durable de sa nature, et peuvent donner lieu à une contribution recouvrée périodiquement à charge du même contribuable, qui est frappé directement par l'impôt :

- L'impôt sur le revenu ;
- Les taxes routières et automobiles ;
- Etc.

3. Les **impôts indirects**, frappent, au moment de son accomplissement, une opération passagère par nature, qui émane du contribuable et qui doit se renouveler pour donner lieu à un nouvel impôt :

- Les droits d'enregistrement, qui frappent principalement certaines conventions portant sur des immeubles (ventes, partages, donations, hypothèques, baux écrits, …) ;
- Les droits de succession ;
- La taxe sur la valeur ajoutée ;
- Les douanes et accises ;
- Etc.

4. Le présent guide s'intéressera essentiellement aux questions pratiques que peut se poser un fonctionnaire européen quant au régime d'imposition qui lui est applicable, compte tenu des spécificités de sa fonction et des nombreux liens internationaux souvent présents.

CHAPITRE 2

Impôt sur les revenus

Section 1. Qui paye des impôts sur les revenus en Belgique ?

§1. Les habitants du Royaume

5. Sont soumis à l'impôt des personnes physiques, les individus qui ont leur résidence fiscale en Belgique, c'est-à-dire, les « habitants du Royaume » qui ont établi en Belgique leur domicile ou le siège de leur fortune.

Le domicile fiscal est indépendant de la nationalité et du domicile légal. Il s'agit généralement du lieu où une personne physique réside de manière effective et continue, en d'autres termes là où elle vit et travaille. Il se détermine essentiellement par le fait de l'habitation et plus particulièrement de l'habitation abritant le foyer familial.

Le siège de la fortune n'est pas le lieu où les biens sont situés mais celui d'où on les administre, et se confond en principe avec le domicile.

Il s'agit dans chaque cas d'une question de fait.

La durée de présence est parfois un critère suffisant pour déterminer si une personne est un habitant du Royaume, mais il faut néanmoins apprécier le caractère continu et permanent de cette présence.

Le poids du foyer familial dans un pays est plus important dans l'appréciation du domicile fiscal au fur et à mesure que la durée du séjour et de l'activité professionnelle dans un autre pays diminue.

Enfin, sauf preuve du contraire, sont présumées avoir établi en Belgique leur domicile ou siège de leur fortune, les personnes inscrites au registre national des personnes physiques.

§2. Les non-habitants du Royaume

6. Les personnes physiques non résidentes fiscales belges peuvent également être soumises à l'impôt sur les revenus en Belgique si elles produisent ou recueillent des revenus en Belgique.

Dans ce cas cependant, elles ne seront imposées à l'impôt des non-résidents que sur une série limitative de revenus qui présentent en lien avec la Belgique.

Section 2. Quels revenus peuvent être imposés en Belgique ?

§1. Généralités

7. Le Code des impôts sur les revenus distingue quatre catégories de revenus imposables :

- Les revenus de biens immobiliers ;
- Les revenus des capitaux et biens mobiliers ;
- Les revenus professionnels ;
- Les revenus divers.

L'impôt atteint en principe tant les revenus d'origine belge que ceux produits ou recueillis à l'étranger, mais pour ces derniers, le Code et les Conventions préventives de la double imposition prévoient des exonérations ou atténuations de l'impôt pour tenir compte du fait que ces revenus sont susceptibles d'être taxés par une autre autorité.

Le revenu imposable est constitué de l'ensemble des revenus nets, diminué des dépenses déductibles.

§2. Revenus immobiliers

A. Généralités

8. Les impôts dus sur des revenus immobiliers sont déclarés et payés dans le pays où se trouvent les biens.

En Belgique, le revenu immobilier est imposable dans le chef du propriétaire, emphytéote, usufruitier, possesseur, superficiaire, ainsi que les titulaires d'un droit d'usage et/ou d'habitation.

9. Pour les propriétaires qui habitent leur bien, le revenu immobilier est constitué par le « *revenu cadastral* ».

10. Le montant net des revenus immobiliers s'obtient en déduisant du loyer perçu ou du revenu cadastral les intérêts d'emprunt (autres biens immobiliers que l'habitation propre).

B. Bien donné en location

11. Lorsque le biens est donné en location à une personne physique au titre d'habitation privée, le revenu immobilier taxable est le revenu cadastral est multiplié par 1,4.

12. Lorsque le bien est donné en location à une personne physique qui affecte l'immeuble à son activité professionnelle ou lorsque le bien est donné en location à une société, l'impôt sera établi sur base du loyer réel diminué d'un forfait censé représenter les frais d'entretien et réparation incombant au propriétaire.

En règle générale, ce forfait est égal à 40 % du montant du loyer annuel. Ce montant est toutefois plafonné à 40 % d'un « loyer normal », fixé à deux tiers du revenu cadastral revalorisé.

En aucun cas, la base imposable ne peut être inférieure au Revenu Cadastral x Coefficient de l'article 518 C.I.R. x 140 %.

C. Précompte immobilier

13. Le précompte immobilier est un impôt régional que le contribuable doit payer chaque année sur les biens immobiliers dont il est propriétaire. Le calcul du précompte immobilier s'effectue sur la base du revenu cadastral indexé.

Même lorsque le bien est donné en location, le précompte immobilier reste à charge du propriétaire de l'immeuble. Toute clause contraire insérée dans le contrat de bail est sans effet vis-à-vis du fisc.

14. Le fonctionnaire propriétaire d'un bien immobilier qu'il occupe personnellement peut, comme tout contribuable belge, demander la réduction du précompte immobilier pour enfant à charge ou pour personne handicapée à charge[1].

15. En **région de Bruxelles-Capitale**, cette réduction est égale à 10 % pour chaque enfant à charge non handicapé et à 20 % pour chaque personne à charge handicapée, y compris le conjoint.

La réduction ne peut porter que sur un seul immeuble, à désigner par le chef de famille. Le fait que plusieurs habitations sont occupées simultanément n'empêche pas la réduction du précompte immobilier. Un contribuable qui possède une habitation qu'il occupe le weekend et qui constitue son logement familial mais qui est domicilié, pour des raisons professionnelles, dans une deuxième habitation et qu'il y réside pendant la semaine, peut obtenir la réduction du précompte immobilier pour enfants à charge pour la deuxième habitation.

[1] Article 257 C.I.R.

Union Syndicale Bruxelles

16. En **région wallonne**, la réduction est octroyée pour toute personne à charge du contribuable, de son conjoint ou de son cohabitant légal ou de fait.

La réduction est de 125 euros par personne à charge. Pour les enfants à charge, le ménage doit comprendre au moins deux enfants en vie liés au ménage au 1er janvier de l'année. La réduction est doublée (250 euros) par personne à charge handicapée ou pour le conjoint handicapé.

Le conjoint ou le cohabitant légal ne donne pas droit lui-même à une réduction.

Comme en région bruxelloise, la réduction ne peut être accordée que pour un immeuble.

17. Pour donner droit à la réduction en **région flamande**, les enfants doivent donner droit aux allocations familiales et faire partie du ménage au 1er janvier de l'exercice d'imposition. Les enfants considérés comme handicapés comptent pour deux. Les réductions sont octroyées, à partir de deux enfants, selon un barème déterminé par la Région flamande.

Cette réduction est accordée pour l'habitation occupée par un ménage qui compte au moins au 1er janvier de l'exercice d'imposition deux enfants qui y sont domiciliés d'après l'inscription au registre de la population et qui ont droit aux allocations familiale.

§3. Revenus mobiliers

18. Il s'agit des produits d'avoirs mobiliers, à savoir les dividendes et revenus d'actions, les intérêts de placements et de comptes d'épargne, les revenus de rentes viagères, etc.

En Belgique, cet impôt est payé par voie de précompte mobilier libératoire. Ce prélèvement s'élève à 30 % du montant encaissé.

§4. Revenus professionnels

19. Les revenus professionnels sont les revenus qui proviennent, directement ou indirectement, d'activités de toutes natures et sont constitués des « bénéfices, profits, bénéfices et profits d'une activité professionnelle antérieure, des rémunérations et pensions » recueillis par le contribuable.

Le revenu imposable est tout enrichissement qui trouve son origine dans l'exercice d'une activité professionnelle.

20. L'activité professionnelle se définit comme un ensemble d'opérations qui se produisent fréquemment et sont suffisamment liées entre elles afin de constituer une activité habituelle et continue.

La question de savoir si des opérations déterminées constituent une activité professionnelle est une question de fait.

Union Syndicale Bruxelles

§5. Revenus divers

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

A de rares exceptions près, ces revenus sont imposables distinctement dans le chef du contribuable.

22. A titre d'exemples, constituent notamment des revenus divers:

- ✓ **Bénéfices et profits occasionnels**

  Il s'agit de bénéfices et profits obtenus en dehors de toute activité professionnelle.

  Ils ne comprennent toutefois pas les bénéfices ou profits recueillis dans le cadre de la gestion normale d'un patrimoine privé et les gains aux jeux et loteries.

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

- ✓ **Plus-values sur actions**

  Les plus-values sur actions ne sont pas imposables pour autant qu'elle soit réalisé en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle et dans le cadre de la gestion normale du patrimoine privé du contribuable.

- ✓ **Les rentes ou pensions 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.

- ✓ **Economie collaborative**

  Les bénéfices ou profits qui résultent de « services » rendus par un particulier au profit d'un autre particulier par le biais d'une plateforme électronique agréée ou organisée par une autorité publique sont considérés, sous certaines conditions, comme des revenus divers. Une de ces conditions est le respect du plafond de revenus bruts (2.500 euros pour l'année 2016). Si cette limite est dépassée, ils sont considérés comme des revenus professionnels.

  Les revenus de l'économie collaborative sont imposables distinctement au taux de 20%, mais après application d'un forfait pour charges de 50%.

Le régime de l'économie collaborative, normalement en vigueur pour les revenus payés ou attribués à partir du 1er juillet 2016, n'est toutefois applicable que depuis l'exercice d'imposition 2018, étant donné que les agréments des plateformes électroniques ne sont accordés qu'à partir de 2017.

✓ **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 et les frais d'acquisition ;
- 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.

§6. Barème d'imposition

23. Les revenus perçus par un contribuable résident fiscal belge sont soumis aux taux progressifs suivants.

Taux progressifs à l'impôt des personnes physiques (EX2019)	
De 0,01 à 12.470 €	25 %
De 12.470,01 à 21.400 €	40 %
De 21.400,01 à 38.080 €	45 %
Pour la tranche supérieure à 38.080 €	50 %

Sur base de sa situation personnelle, le contribuable pourra bénéficier d'une exemption dont le montant pourra varier de 4.095 à 4.260 € ainsi que d'une exemption supplémentaire pour enfants à charge.

Union Syndicale Bruxelles

Section 3. Situation particulière du fonctionnaire européen

§1. Exemption d'impôts nationaux

24. En vertu de l'article 12 du Protocole n°7 sur les Privilèges et Immunités de l'Union européenne, sont exemptés d'impôts nationaux sur les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union Européenne.

Dans la mesure où ils payent un impôt communautaire, ils sont exemptés d'impôts nationaux sur les revenus qui leur sont versés par l'Union Européenne, et ce afin d'éviter la double imposition. Cette exemption concerne également les centimes additionnels prélevés par les Régions et les Communes.

25. La jurisprudence européenne a précisé que :

- L'article 12 du protocole ne se limite pas aux impositions directement fondées sur les traitements, salaires ou émoluments versés par l'Union européenne, mais que l'exemption s'étend également à toute imposition indirecte (par exemple, on ne peut tenir compte de cette rémunération pour taxer les revenus professionnels de l'époux du fonctionnaire ou de l'agent de l'UE)[2] ;

- L'article 12 du protocole s'oppose à toute imposition nationale, quelles que soient sa nature ou ses modalités de perception, qui a pour effet de grever, directement ou indirectement, les fonctionnaires ou autres agents de l'Union, en raison du fait qu'ils sont bénéficiaires d'une rémunération versée par l'Union Européenne, même si l'impôt en cause n'est pas calculé en proportion du montant de cette rémunération[3] ;

- Les conditions donnant droit à un avantage fiscal doivent s'appliquer de manière non discriminatoire aux ayants droits des fonctionnaires européens comme à tous autres contribuables[4].

26. En conséquence :

- Les revenus professionnels qui sont payés par l'Union Européenne sont exemptés d'impôt national. Les fonctionnaires et autres agents n'ont aucune obligation de les déclarer à une administration nationale.

  Si nécessaire, ils peuvent obtenir de leur institution une attestation confirmant leur qualité et l'existence dans leur chef de revenus exonérés.

- Sont également exemptées d'impôts nationaux, les allocations d'invalidité, les pensions, d'ancienneté, ainsi que les pensions de survies versées par l'Union Européenne aux veuves et veufs de fonctionnaires et autres agents.

---

[2] C.J.C.E. 16 décembre 1960, *Humblet*, 6/60, Rec. P.1125, 1158 ; C.J.C.E., 24 février 1988, *Commission/Belgique*, 260/86, Rec. p.955, pt 10 ; C.J.C.E., 22 mars 1990, *Tither*, C-333/88, Rec. P.I-1133, pt. 12.
[3] C.J.C.E., Commission/Belgique, *op.cit.*, pt. 10 ; C.J.C.E, Tither, *op.cit.*, pt. 12 et C.J.U.E., 25 mai 1993, Kristoffersen, C-263/91, Rec. P.I-2755, pt 14.
[4] C.J.C.E, 3 juillet 1974, *Brouerius van Nidek*, 7/74, Rec. P.757, pt. 14.

- Au contraire, les fonctionnaires européens restent assujettis, dans le pays dans lequel ils résident effectivement aux taxes suivantes :

  - Les taxes ou redevances imposées par les Etats membres qui représentent la contrepartie d'un service (taxe régionale, taxe sur les immondices, sur l'eau, …) ;

  - Les taxes de scolarité ;

  - La taxe de mise en circulation d'un véhicule automobile ;

  - La taxe annuelle de circulation automobile ;

  - Les impôts fonciers (en Belgique, le précompte immobilier) ;

  - Les droits de succession.

§2. Détermination du domicile fiscal du fonctionnaire[5]

27. Si les fonctionnaires et autres agents de l'UE sont exemptés d'impôts nationaux sur les revenus qui leur sont versés par l'Union Européenne, cela ne signifie pas qu'ils ne sont soumis à aucun impôt, ni à aucune obligation déclarative, dans leur Etat de résidence, que du contraire.

La détermination du domicile fiscal est donc essentielle, parce que c'est au lieu où se trouve le domicile fiscal que l'ensemble des revenus (sauf les revenus versés par l'Union Européenne) doivent être déclarés et imposés.

28. Pour l'application des impôts sur les revenus et sur la fortune, l'article 13 du Protocole n° 7 sur les privilèges et immunités de l'Union européenne prévoit que les fonctionnaires et autres agents sont considérés avoir conservé leur domicile fiscal dans le pays dans lequel ils résidaient au moment de leur entrée en service lorsque :

(i) Le domicile initial du fonctionnaire était situé dans un état membre de l'Union Européenne ;

(ii) Le fonctionnaire a établi sa nouvelle résidence sur le territoire d'un Etat membre autre que le pays du domicile fiscal qu'il possédait au moment de son entrée en service ;

(iii) Ce changement de résidence a pour unique cause l'exercice de fonctions professionnelles au service de l'Union Européenne.

Par l'effet de cette exception, des fonctionnaires vivant et travaillant en Belgique sont considérés comme des non-résidents pour l'application de la loi belge.

[5] Article 13 du Protocole n° 7 sur les privilèges et immunités de l'Union européenne (8 avril 1965).

29. L'exception du domicile fiscal ne joue qu'à l'égard du fonctionnaire européen n'exerçant pas d'autre activité professionnelle en Belgique. Toutefois, le fonctionnaire pourra exercer une activité professionnelle présentant un caractère réellement accessoire (p. ex. charge de professeur à l'université, qualité d'associé non actif dans une société belge de personnes), sans perdre le bénéfice de l'exception du domicile fiscal[6].

30. Cette fiction s'applique également :

- Au conjoint pour autant que le mariage ait été célébré avant l'entrée en fonction et uniquement dans la mesure où il n'exerce pas d'activité professionnelle propre dans le pays d'accueil[7].

  Le concubinage et la cohabitation légale ne sont pas assimilés au mariage sur le plan fiscal, de sorte que les concubins et cohabitants légaux ne peuvent donc bénéficier de la fiction prévue par l'article 13[8];

- Aux enfants à charges du fonctionnaire, pour autant qu'ils soient nés avant son entrée en service.

31. Les fonctionnaires ne peuvent pas déroger à cette fiction et choisir le lieu de leur domicile fiscal.

La jurisprudence européenne a en effet jugé que l'article 13 du Protocole ne donne pas au fonctionnaire un choix quant à la détermination de son domicile fiscal.

L'intention d'une fonctionnaire, existant avant son entrée au service de l'Union Européenne, de transférer son domicile dans l'Etat membre du lieu d'exercice de ses fonctions ne saurait être prise en considération aux fins d'examiner s'il a établi sa résidence uniquement en raison de l'exercice de ses fonctions, sauf si le fonctionnaire apporte la preuve qu'il avait pris des mesures pour réaliser le transfert de son domicile indépendamment de son entrée au service de l'Union[9].

32. Notons que, si, dans la majorité des cas, le « domicile fiscal » est également le lieu de recrutement, il ne coïncide pas nécessairement avec celui-ci.

33. Enfin, cette fiction n'est pas applicable aux fonctionnaires retraités. Ainsi, un fonctionnaire retraité sera imposé au lieu où il établit sa résidence principale et le centre de ses intérêts, qu'il s'agisse d'un Etat membre ou non.

---

[6] PIRON A. *L'impôt des non-résident*, Larcier, Bruxelles, 2013, p.47.
[7] Com.I.R. n°227/28, www.fisconet.be.
[8] T.P.I.U.E., 28 janvier 1999, affaire T-264/97, D. c./ Conseil de l'Union Européenne.
[9] C.J.C.E., 17 juin 1993, Jansen van Rosendaal C./ Staatsecretaris van Financiën, aff. C-88/92.

§3. Agents temporaires et agents contractuels

34. Les dispositions des articles 12 et 13 du Statut concernant les droits et obligations des fonctionnaires sont applicables, par analogie, aux agents temporaires et aux agents contractuels.

Section 4. Situation particulière du conjoint du fonctionnaire européen

35. L'exception du domicile fiscal s'applique également au conjoint du fonctionnaire européen, pour autant que celui-ci n'exerce pas d'activité professionnelle propre.

A défaut, le fonctionnaire et son conjoint deviennent deux contribuables distincts ; l'un pourrait être considéré en vertu de l'article 13 du protocole comme un non-résident et l'autre soumis aux règles applicables aux habitants du Royaume.

Si le conjoint exerce une activité salariée ou indépendante en Belgique, il sera imposé à l'impôt des personnes physiques comme un isolé. Il sera tenu de rentrer une déclaration en son nom propre.

Section 5. Aspects fiscaux des enfants à charge du fonctionnaire européen

36. L'exception du domicile fiscal s'applique également aux enfants à charge du fonctionnaire européen, pour autant que leur résidence n'était pas fixée en Belgique au moment de l'entrée en fonction du fonctionnaire en Belgique (exemple : un enfant vivant déjà avec sa mère en Belgique au moment où son père rentre en fonction à Bruxelles).

37. Les allocations familiales sont exemptées d'impôt national sur base de l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités.

CHAPITRE 3

Fiscalité automobile

38. Les fonctionnaires européens n'échappent pas à la fiscalité automobile qui touche les résidents belges. Ne seront abordées ici que les taxes qui touchent la fiscalité automobile privée, c'est-à-dire les taxes visant l'utilisation d'un véhicule automobile personnel.

Section 1. Taxe de mise en circulation

39. La loi belge prévoit que doivent être immatriculés en Belgique les véhicules que les résidents belges souhaitent mettre en circulation en Belgique.

40. La Belgique a prévu une taxe de mise en circulation des véhicules munis d'une plaque d'immatriculation autre que temporaire, essai ou marchand.

La taxe est due lorsque les véhicules sont présumés mis en usage sur la voie publique et donc immatriculés en Belgique.

Un dégrèvement peut être accordé pour les véhicules qui, dans les six mois de leur immatriculation en Belgique, sont transférés dans un autre Etat membre de l'Union européenne pour y être immatriculés.

41. La taxe est due par le contribuable mentionné sur la carte grise du véhicule.

42. Le montant de la taxe est calculé sur base de la puisse du moteur, exprimée en chevaux fiscaux.

Section 2. Taxe de circulation

43. La Belgique prévoit également une taxe annuelle de circulation sur les véhicules à vapeur ou à moteur servant soit au transport de personnes, soit au transport par route de marchandises ou d'objets quelconques.

44. Est redevable de la taxe de circulation, le contribuable qui emploie pour son propre usage ou exploite un ou plusieurs véhicules et qui, soit en a la propriété / la possession, soit en a la disposition permanente ou habituelle par louage ou autre convention.

Les véhicules du corps diplomatique et du personnel d'une série d'organismes internationaux sont exemptés soit par application du principe de la réciprocité, soit en vertu de conventions internationales.

45. Pour les voitures, la base imposable est fixée sur base de la puissance fiscale du moteur.

CHAPITRE 4

Droits d'enregistrement

46. Les droits d'enregistrement sont des impôts qui sont dus sur quelques actes juridiques déterminés et qui sont perçus à l'occasion de la formalité de l'enregistrement.

Cette formalité consiste en la copie, l'analyse ou la mention d'un acte ou d'un écrit, par le receveur de l'enregistrement, dans un registre particulier.

Entrainent (notamment) la perception de droits d'enregistrement : les ventes/achats de biens immobiliers, les donations de biens meubles ou immeubles ainsi que les contrats de locations de biens immobiliers.

47. La matière des droits d'enregistrement a été régionalisée depuis de nombreuses années.

Section 1. Droits de vente sur un bien immobilier

48. La législation belge prévoit qu'un droit vente est perçu sur les conventions translatives à titre onéreux de propriété ou d'usufruit de biens immeubles situés en Belgique.

Le droit de vente se perçoit sur la valeur conventionnelle des immeubles transmis, sans que cette valeur ne puisse être inférieure à la valeur intrinsèque de l'immeuble.

49. Le taux des droits de vente s'élève à 10 % pour les immeubles situés en Région flamande (ce taux devrait bientôt diminuer à 7 %) et 12,5 % pour les immeubles situés en Région de Bruxelles-Capitale et en Région wallonne.

Il existe toutefois des tarifs préférentiels ainsi que des abattements selon le type de biens acquis (habitations modestes, résidences principales, …).

50. Les droits de vente doivent être supportés par l'acquéreur du bien immobilier.

Section 2. Droits de donation

§1. Principes de base

51. Le droit 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 tarif peut différer de Région à Région.

52. Pour les donations faites par un habitant du Royaume, le tarif applicable est celui de la Région dans laquelle le donateur avait 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 précédant la donation, le tarif 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 tarif applicable est celui de la Région où est situé le bien immeuble.

53. La fiction de résidence fiscale prévue par l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités ne vise pas les droits d'enregistrement. En conséquence, tout fonctionnaire européen qui a effectivement établi sa résidence en Belgique sera considéré comme un habitant du Royaume de Belgique en matière de droits de donation et sera donc tenu du paiement des droits de donation dans les mêmes conditions qu'un résident fiscal belge ordinaire.

54. Notons que si le fonctionnaire est résident fiscal belge, tous les biens donnés dans les trois années précédant son décès et non soumis aux droits de donation en Belgique entreront dans la base imposable sur laquelle seront calculés les droits de succession.

§2. Donation d'un bien immobilier

A. Opérations visées

55. La donation d'un immeuble situé en Belgique doit en principe être constatée dans un acte notarié belge, quand bien même le donateur et/ou le donataire seraient situés en dehors du pays.

Cet acte est obligatoirement soumis à l'enregistrement et donc assujetti à l'impôt communément appelé « droit de donation ».

56. La donation d'un bien immobilier situé à l'étranger ne doit pas être enregistrée en Belgique.

B. Tarifs applicables

57. La donation d'un bien immobilier est soumise aux taux progressifs prévus par la Région où réside le donateur.

Si le donateur ne réside pas en Belgique, la donation de l'immeuble sera taxée au tarif applicable dans la Région dans laquelle se trouve cet immeuble.

I. Tarifs applicables en Région flamande

58. La Région flamande prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre les parties à la donation.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux, entre cohabitants légaux et entre cohabitants de fait (sous certaines conditions)	
De 0,01 à 150.000 €	3 %
De 150.000,01 à 250.000 €	9 %
De 250.000,01 à 450.000 €	18 %
Au-delà de 450.000 €	27 %

Tarifs applicables entre toutes autres personnes	
De 0,01 à 150.000 €	10 %
De 150.000,01 à 250.000 €	20 %
De 250.000,01 à 450.000 €	30 %
Au-delà de 450.000 €	40 %

Le calcul de l'impôt s'effectue par donataire et par tranche.

59. La Région flamande prévoit également des droits de donation réduits pour certains types d'immeubles, notamment lorsque la donation porte sur l'immeuble familial.

II. Tarifs applicables en Région de Bruxelles-Capitale

60. La Région de Bruxelles-Capitale prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre les parties à la donation.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux	
De 0,01 à 150.000 €	3 %
De 150.000,01 à 250.000 €	9 %
De 250.000,01 à 450.000 €	18 %
Au-delà de 450.000 €	27 %

Tarifs applicables entre toutes autres personnes	
De 0,01 à 150.000 €	10 %
De 150.000,01 à 250.000 €	20 %
De 250.000,01 à 450.000 €	30 %
Au-delà de 450.000 €	40 %

Le calcul de l'impôt s'effectue par donataire et par tranche.

61. La Région de Bruxelles-Capitale prévoit également des droits de donation réduits pour certains types d'immeubles, notamment lorsque la donation porte sur l'immeuble familial.

III. Tarifs applicables en Région wallonne

62. La Région wallonne prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre les parties à la donation.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux	
De 0,01 à 25.000 €	3 %
De 25.000,01 à 100.000 €	4 %
De 100.000,01 à 175.000 €	9 %
De 175.000 à 200.000 €	12 %
De 200.000,01 à 400.000 €	18%
De 400.000,01 à 500.000 €	24 %
Au-delà de 500.000 €	30 %

Tarifs applicables entre frères et sœurs	
De 0,01 à 75.000 €	10 %
De 75.000,01 à 175.000 €	20 %
De 175.000,01 à 350.000 €	30 %
Au-delà de 350.000 €	40 %

Tarifs applicables entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	
De 0,01 à 75.000 €	10 %
De 75.000,01 à 175.000 €	20 %
De 175.000,01 à 350.000 €	30 %
De 350.000,01 à 450.000 €	40 %
Au-delà de 450.000 €	50 %

Tarifs applicables entre toutes autres personnes	
De 0,01 à 50.000 €	20 %
De 50.000,01 à 150.000 €	30 %
De 150.000,01 à 300.000 €	40 %
Au-delà de 300.000 €	50 %

Le calcul de l'impôt s'effectue par donataire et par tranche.

63. La Région wallonne prévoit également des droits de donation réduits pour certains types d'immeubles, notamment lorsque la donation porte sur l'immeuble familial.

§3. Donation d'un bien mobilier

A. Opérations visées

64. Au contraire des donations immobilières, la législation fiscale belge n'impose pas l'enregistrement des donations de biens meubles, sauf si la donation est réalisée par un acte notarié belge.

65. Si la donation d'un bien meuble est réalisée par un résident belge, le tarif des droits de donation applicable en Belgique sera celui de la Région compétente en fonction de la résidence fiscale du donateur.

66. Si la donation d'un bien meuble est réalisée par un non-résident belge, l'enregistrement de la donation ne sera pas obligatoire.

Dans certains cas (en vue d'une future installation en Belgique par exemple), le donateur peut cependant souhaiter procéder à l'enregistrement de la donation. L'administration fiscale applique dans ce cas les tarifs prévus par la Région de résidence fiscale du bénéficiaire, et non du donateur. Si le bénéficiaire n'est pas non plus un résident fiscal belge, alors l'opération sera soumise aux droits de donation prévus par le lieu de l'enregistrement de la donation.

B. Tarifs applicables

67. Les droits de donation mobilière s'élèvent à:

- Pour la Région flamande :
    - 3 % en ligne directe, entre époux, entre cohabitants légaux et cohabitants de fait (sous certaines conditions) ;
    - 7 % pour les donations entre autres personnes.

- Pour la Région de Bruxelles-Capitale :
    - 3 % en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux ;
    - 7 % pour les donations entre autres personnes.

- Pour la Région wallonne :
    - 3,3 % en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux ;
    - 5,5 % entre autres personnes.

Section 3. Droits d'enregistrement sur les contrats de locations de biens immobiliers

68. Les contrats de bail sont soumis à la formalité de l'enregistrement.

69. Lorsque le bien immobilier est donné en location à un locataire à des fins de résidence principale, c'est le bailleur qui est tenu de procéder à l'enregistrement dans un délai de deux mois à compter de la signature du contrat de bail.

Cette formalité est effectuée gratuitement.

70. Lorsque le bien immobilier n'est pas affecté exclusivement à l'habitation d'une famille ou d'une personne seule, qu'il s'agisse d'un immeuble industriel, d'un terrain ou d'un parking, l'enregistrement sera payant.

Les droits d'enregistrement s'élèveront à 0,2 % du montant cumulé des loyers et des charges imposées au locataire pour toute la durée du bail.

CHAPITRE 5

Droits de succession

Section 1. Qui paye des droits de succession en Belgique ? Quels biens successoraux peuvent être soumis à l'impôt en Belgique ?

71. La Belgique distingue deux types de droits de succession au sens large, selon que le défunt était un habitant du Royaume ou non :

- Si le défunt est un habitant du Royaume, ses héritiers devront supporter des *droits de succession* au sens strict sur la **valeur de tous les biens meubles et immeubles**, (situés en Belgique ou à l'étranger), à diminuer des dettes, recueillis dans la succession du défunt.

  Si le fonctionnaire est résident fiscal belge, tous les biens donnés dans les trois années précédant son décès et non soumis aux droits de donation en Belgique seront inclus dans la base imposable sur laquelle seront calculés les droits de succession[10] ;

- Si le défunt n'était pas un habitant du Royaume au moment de son décès, ses héritiers devront supporter des *droits de mutation par décès* sur les immeubles situés en Belgique, diminués des dettes liées à cet immeuble.

Section 2. Quels sont les tarifs des droits de succession dus en Belgique ?

72. Depuis 1989, le pouvoir de modifier les taux des droits de succession a été attribué aux Régions.

Les tarifs applicables sont ceux de la Région où le défunt aura établi sa résidence fiscale le plus longtemps au cours des cinq années précédant son décès.

§1. Tarifs applicables en Région flamande

73. La Région flamande prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre le défunt et son héritier ou légataire mais également selon le type de biens légués (logement familial, entreprises familiales, …).

Les tarifs principaux sont les suivants.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux, entre cohabitants légaux et entre cohabitants de fait (sous certaines conditions)	
De 0,01 à 50.000 €	3 %
De 50.000 à 250.000 €	9 %
Au-delà de 250.000 €	27 %

[10] C.J.U.E., 11 septembre 2008, *Hans Eckelkamp c. Belgisch Staat*, C-11/07.

USB Union Syndicale Bruxelles

Tarifs applicables entre frères et sœurs	
De 0,01 à 75.000 €	30 %
De 75.000 à 125.000 €	55 %
Au-delà de 125.000 €	65 %

Tarifs applicables entre toutes autres personnes	
De 0,01 à 75.000 €	45 %
De 75.000 à 125.000 €	55 %
Au-delà de 125.000 €	65 %

74. Le logement familial du défunt est entièrement exonéré de droits de succession dans le chef du conjoint ou du cohabitant légal ainsi que, sous certaines conditions, dans le chef du cohabitant de fait.

§2. Tarifs applicables en Région de Bruxelles-Capitale

75. La Région de Bruxelles-Capitale prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre le défunt et son héritier ou légataire mais également selon le type de biens légués (logement familial, entreprises familiales, …).

Les tarifs principaux sont les suivants.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux	
De 0,01 à 50.000 €	3 %
De 50.000 à 100.000 €	8 %
De 100.000 à 175.000 €	9 %
De 175.000 à 250.000 €	18 %
De 250.000 à 500.000 €	24 %
Au-delà de 500.000 €	30 %

Tarifs applicables entre frères et sœurs	
De 0,01 à 12.500 €	20 %
De 12.500 à 25.000 €	25 %
De 25.000 à 50.000 €	30 %
De 50.000 à 100.000 €	40 %
De 100.000 à 175.000 €	55 %
De 175.000 à 250.000 €	60 %
Au-delà de 250.000 €	65 %

Tarifs applicables entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	
De 0,01 à 50.000 €	35 %
De 50.000 à 100.000 €	50 %
De 100.000 à 175.000 €	60 %
Au-delà de 175.000 €	70 %

Tarifs applicables toutes autres personnes	
De 0,01 à 50.000 €	40 %
De 50.000 à 100.000 €	55 %
De 100.000 à 175.000 €	65 %
Au-delà de 175.000 €	80 %

76. Le logement familial du défunt est entièrement exonéré de droits de succession dans le chef du conjoint ou du cohabitant légal sous certaines conditions.

La transmission du logement familial en faveur d'un héritier en ligne directe est quant à elle soumise à des taux préférentiels moyennant le respect de certaines conditions.

§3. Tarifs applicables en Région wallonne

77. La Région wallonne prévoit des taux différents selon le lien de parenté entre le défunt et son héritier ou légataire mais également selon le type de biens légués (logement familial, entreprises familiales, …).

Les tarifs principaux sont les suivants.

Tarifs applicables en ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux	
De 0,01 à 12.500 €	3 %
De 12.500 à 25.000 €	4 %
De 25.000 à 50.000 €	5 %
De 50.000 à 100.000 €	7 %
De 100.000 à 150.000 €	10 %
De 150.000 à 200.000 €	14 %
De 200.000 à 250.000 €	18 %
De 250.000 à 500.000 €	24 %
Au-delà de 500.000 €	30 %

Tarifs applicables entre frères et sœurs	
De 0,01 à 12.500 €	20 %
De 12.500 à 25.000 €	25 %
De 25.000 à 75.000 €	35 %
De 75.000 à 175.000 €	50 %
Au-delà de 175.000 €	65 %

Tarifs applicables entre oncles ou tantes et neveux ou nièces	
De 0,01 à 12.500 €	25 %
De 12.500 à 25.000 €	30 %
De 25.000 à 75.000 €	40 %
De 75.000 à 175.000 €	55 %
Au-delà de 175.000 €	70 %

Tarifs applicables toutes autres personnes	
De 0,01 à 12.500 €	30 %
De 12.500 à 25.000 €	35 %
De 25.000 à 75.000 €	60 %
Au-delà de 75.000 €	80 %

78. Le logement familial du défunt est entièrement exonéré de droits de succession dans le chef du conjoint ou du cohabitant légal sous certaines conditions.

La transmission du logement familial en faveur d'un héritier en ligne directe est quant à elle soumise à des taux préférentiels.

Section 3. Situation particulière du fonctionnaire européen

79. La fiction du domicile fiscal contenue dans l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités est également applicable en ce qui concerne les droits de succession.

Ainsi, si sur base de cette règle, le domicile d'un fonctionnaire européen travaillant à Bruxelles est située dans un autre Etat membre, les biens meubles de celui-ci et situés en Belgique seront exonérés de droits de succession en Belgique.

Seuls des droits de mutation pourront être perçus et uniquement sur les biens immobiliers situés en Belgique.

CONCLUSION

Si les fonctionnaires et autres agents européens sont immunisés de tout impôt national sur les revenus versés par l'Union Européenne, ils sont néanmoins tenus au respect de nombreuses obligations fiscales.

Si pour un contribuable ordinaire, l'Etat de résidence est souvent l'Etat où le travail est exercé, pour les fonctionnaires et autres agents européens, la situation est inversée.

Ils doivent très souvent tenir compte des règles fiscales de leur Etat de résidence et des règles fiscales de l'Etat où ils exercent leur activité.

QUESTIONS PRATIQUES

A. IMPOT SUR LES REVENUS **31**

A.1. SITUATION PARTICULIÈRE DU FONCTIONNAIRE EUROPÉEN **31**

I. En tant que fonctionnaire européen travaillant à Bruxelles, suis-je assujetti à l'impôt sur les revenus en Belgique ? Suis-je tenu de remplir une déclaration fiscale en Belgique ? 31

II. Où sera imposée la rémunération qui m'est versée par l'Union Européenne tant que je suis un fonctionnaire actif ? 31

III. J'ai été recruté par l'Union Européenne en cours d'année. Les revenus professionnels perçus avant mon entrée en service seront-ils soumis à l'impôt européen ? 32

IV. Où sera imposée la rémunération qui me sera versée par l'Union Européenne lorsque je serai retraité ? 32

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus mobiliers que je perçois ? Qu'en sera-t-il une fois retraité ? 32

VI. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus immobiliers que je perçois ? 33

VII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus divers que je perçois ? Qu'en sera-t-il une fois retraité ? 33

VIII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. J'ai engagé du personnel de maison pour entretenir l'habitation que j'occupe en Belgique. Puis-je déduire ces frais des revenus imposables dans l'Etat de mon domicile fiscal ? 34

IX. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les plus-values réalisées sur actions que je pe 34

A.2. SITUATION PARTICULIÈRE DU CO ROPÉEN **34**

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint n'exerce aucune activité professionnelle. Où ses revenus seront-ils imposés ? 34

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle en Belgique. Où ses revenus seront-ils imposés ? Qu'en sera-t-il s'il cesse de travailler ? 34

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle en Belgique. Ses revenus sont imposables en Belgique. Pouvons-nous bénéficier du quotient conjugal ? 35

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle à l'étranger. Où ses revenus seront-ils imposés ? 35

USB Union Syndicale Bruxelles

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je verse une rente alimentaire à mon ex-conjoint résident fiscal belge dont je suis divorcé. Cette rente est-elle imposable en Belgique ? 36

A.3. SITUATION PARTICULIÈRE EN RAPPORT AVEC LES ENFANTS DU FONCTIONNAIRE EUROPÉEN 36

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles et mon conjoint et moi sommes résidents fiscaux belges. Nous souhaitons inscrire les enfants à la charge pleine et entière de mon conjoint, même si ses revenus sont inférieurs aux miens, afin que celui-ci bénéficie des avantages fiscaux liés à cette situation. Puis-je le faire ? 36

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint et moi-même faisons garder nos enfants. Les frais de garde de ceux-ci peuvent-ils être déduits en Belgique ? 37

B. FISCALITE AUTOMOBILE 37

I. J'ai acheté une nouvelle voiture alors que je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Dois-je payer la taxe de mise en circulation au moment de l'immatriculation de mon véhicule en Belgique ? 37

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Dois-je payer la taxe de circulation pour l'utilisation de mon véhicule en Belgique ? 37

C. DROITS D'ENREGISTREMENT 38

C.1. DROIT DE VENTE 38

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite acheter un bien immobilier situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ? ... 38

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite vendre un bien immobilier situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ? ... 38

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles et je souhaite vendre ou acheter un bien immobilier situé à l'étranger. Des droits d'enregistrement seront-ils dus en Belgique ? 38

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite acquérir les parts d'une société détenant un immeuble situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ? 38

C.2. DROITS DE DONATION 38

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite donner un immeuble situé en Belgique. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ? 38

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite donner un immeuble situé hors de Belgique. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ? 39

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Un parent souhaite me gratifier d'un bien immeuble situé dans un autre Etat membre. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ? 39

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite consentir une donation mobilière à une personne résidente fiscale belge. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ? 39

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je suis propriétaire d'un bien immobilier en Belgique. Je souhaite donner celui-ci en location à une personne physique qui affecte le bien à son habitation. Suis-je tenu d'enregistrer le bail ? Dois-je payer des droits d'enregistrement ? 40

VI. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je suis propriétaire d'un bien immobilier en Belgique. Je souhaite donner celui-ci en location à une personne morale ou à une personne physique qui n'affecte pas le bien à son habitation. Dois-je payer des droits d'enregistrement ? 40

VII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite prendre en location un bien immobilier en Belgique afin d'y habiter. Suis-je tenu d'enregistrer le bail ? Dois-je payer des droits d'enregistrement ? 41

D. DROITS DE SUCCESSION 41

I. Je décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif en poste à Bruxelles. Les biens qui composent ma succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ? 41

II. Je décède alors que je suis un fonctionnaire européen retraité. Les biens qui composent ma succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ? 41

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif et qu'il n'exerce aucune activité professionnelle. Les biens qui composent sa succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ? 42

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. L'un de mes enfants à charge décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif. Les biens qui composent sa succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ? 42

A. IMPOT SUR LES REVENUS

A.1. SITUATION PARTICULIÈRE DU FONCTIONNAIRE EUROPÉEN

I. En tant que fonctionnaire européen travaillant à Bruxelles, suis-je assujetti à l'impôt sur les revenus en Belgique ? Suis-je tenu de remplir une déclaration fiscale en Belgique ?

1. Cela dépendra du lieu où est situé votre domicile fiscal.

2. Si votre domicile fiscal est situé en Belgique, vous serez imposé en Belgique à l'impôt des personnes physiques sur l'ensemble de vos revenus mondiaux, à l'exception des revenus professionnels qui vous sont versés par l'Union Européenne, dès lors que ceux-ci sont exonérés en vertu de l'article 13 du Protocole n° 7 sur les privilèges et immunités de l'Union européenne.

Vous devrez donc remplir une déclaration à l'impôt des personnes physiques pour la fin du mois de juin chaque année.

A cette déclaration devra être jointe une attestation « Article 12 » afin de confirmer l'exonération des revenus professionnels versés par l'Union Européenne.

3. Si votre domicile fiscal est situé dans un autre Etat, vous ne serez pas imposé en Belgique à l'impôt des personnes physiques dès lors que vous ne serez pas résident fiscal belge.

Toutefois, les non-résidents belges restent taxables en Belgique sur une liste limitative de revenus lorsque ceux-ci présentent un lien avec la Belgique, tels que les revenus de biens immobiliers situés en Belgique, les revenus de capitaux et biens mobiliers dont le débiteur est établi en Belgique, les rémunérations à charge d'un résident belge, etc.

Vous devrez donc remplir une déclaration à l'impôt des non-résidents personnes physiques dans le courant de l'automne chaque année.

A cette déclaration devra être jointe une attestation « Article 13 » afin de confirmer votre qualité de non-résident fiscal belge en vertu du Protocole sur les Privilèges et Immunités.

II. Où sera imposée la rémunération qui m'est versée par l'Union Européenne tant que je suis un fonctionnaire actif ?

4. En vertu de l'article 12 du Protocole n° 7 sur les privilèges et immunités de l'Union européenne, les traitements, salaires et émoluments versés à des fonctionnaires européens sont soumis à un impôt européen dont les tarifs sont les suivants.

Taux d'imposition européen (par mois)		
De ...	**A ...**	**Taux**
0,01 €	117,12 €	0,00 %
117,13 €	2.067,39 €	8,00 %
2.067,40 €	2.847,56 €	10,00 %
2.847,57 €	3.263,44 €	12,50 %
3.263,45 €	3.705,67 €	15,00 %
3.705,68 €	4.121,55 €	17,50 %
4.121,56 €	4.524,72 €	20,00 %
4.524,73 €	4.940,78 €	22,50 %
4.940,79 €	5.343,95 €	25,00 %
5.343,96 €	5.759,83 €	27,50 %
5.759,84 €	6.163,00 €	30,00 %
6.163,01 €	6.579,06 €	32,50 %
6.579,07 €	6.982,23 €	35,00 %
6.982,24 €	7.398,11 €	40,00 %
Au-delà de	7.398,11 €	45,00 %

Cet impôt fait l'objet d'un prélèvement à la source. Ces revenus sont exemptés d'impôts au niveau national.

III. J'ai été recruté par l'Union Européenne en cours d'année. Les revenus professionnels perçus avant mon entrée en service seront-ils soumis à l'impôt européen ?

5. Non. Le fonctionnaire recruté en cours d'année sera imposé, pour la partie des revenus liés à sa précédente activité, au niveau national, dans son pays de résidence ou, le cas échéant, dans l'Etat de la source.

IV. Où sera imposée la rémunération qui me sera versée par l'Union Européenne lorsque je serai retraité ?

6. Une fois retraité, votre rémunération continuera à être imposée par l'Union Européenne.

La fin de la fiction contenue dans l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités ne concerne que les revenus imposables dans l'Etat de votre résidence fiscale, or les pensions versées par l'Union Européenne ne sont pas imposables au niveau national.

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus mobiliers que je perçois ? Qu'en sera-t-il une fois retraité ?

7. Les revenus mobiliers doivent être déclarés et sont imposables selon les règles prévues par l'Etat où est situé votre domicile fiscal, en tenant compte de l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités.

8. Si vous avez votre résidence fiscale en Belgique, les revenus mobiliers seront soumis au précompte mobilier belge, quelle que soit l'origine territoriale du revenu mobilier.

Si vous avez votre résidence fiscale hors de Belgique, un impôt belge pourra malgré tout être perçu en fonction de l'origine du revenu :

- Si le revenu est versé par un débiteur belge, vous serez soumis, en tant que non-résident, au précompte mobilier. Ce précompte sera libératoire et aucune autre taxe ne sera due sur les revenus en question.

- Si le revenu est d'origine étrangère, le revenu ne sera pas imposable en Belgique et ne sera donc pas soumis au précompte mobilier belge.

  Toutefois, si ce revenu vous est versé par une banque belge, vous devrez expressément demander à celle-ci d'être exonéré du précompte mobilier belge et l'informer de votre qualité de non-résident en lui fournissant une attestation de non-résidence.

  A défaut, la banque prélèvera un précompte mobilier belge, partant du principe qu'au regard de votre domicile, votre résidence est établie en Belgique.

9. Une fois retraité, vos revenus mobiliers seront imposés dans l'Etat où vous résiderez effectivement, la fiction de l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités cessant d'être applicable.

VI. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus immobiliers que je perçois ?

10. Les revenus immobiliers sont toujours imposés dans l'Etat où se trouve l'immeuble et il n'existe aucune règle dérogatoire propre aux fonctionnaires européens.

Si l'immeuble n'est pas situé dans l'Etat de résidence du fonctionnaire, ce dernier conserve toutefois le droit d'imposer selon sa législation interne les biens immobiliers dont le fonctionnaire est propriétaire, quand bien même ceux-ci seraient situés en Belgique, à moins qu'une convention préventive de double imposition n'ait été établie entre la Belgique et l'Etat de résidence fiscale, ce qui est le cas avec tous les Etats membres.

VII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les revenus divers que je perçois ? Qu'en sera-t-il une fois retraité ?

11. Les revenus divers doivent être déclarés et sont imposables selon les règles prévues par l'Etat où est situé votre domicile fiscal, en tenant compte d'une éventuelle application de l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités.

12. Une fois retraité, vos revenus divers seront imposés dans l'Etat où vous serez effectivement installé, la fiction de l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités cessant d'être applicable.

VIII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. J'ai engagé du personnel de maison pour entretenir l'habitation que j'occupe en Belgique. Puis-je déduire ces frais des revenus imposables dans l'Etat de mon domicile fiscal ?

13. Oui.

La jurisprudence européenne a estimé que l'Etat de la résidence fiscale du fonctionnaire ne peut refuser la déduction de ce type de frais aux motifs que ces frais et les cotisations y afférentes sont exposés dans le pays où le fonctionnaire est affecté[1].

Cela suppose toutefois que cette déduction soit prévue par la législation de l'Etat de résidence du fonctionnaire.

IX. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Où seront imposés les plus-values réalisées sur actions que je perçois ?

14. En Belgique, les plus-values sur actions (hors participation importante) ne sont pas imposables, dans la mesure où elles sont réalisées par le contribuable dans le cadre de la gestion normale de son patrimoine privée.

Toutefois, si votre résidence fiscale est établie dans un autre Etat membre, en vertu de l'article 13 du Protocole des privilèges et immunités, la plus-value réalisée pourrait être imposable selon la législation fiscale de cet Etat.

A.2. SITUATION PARTICULIÈRE DU CONJOINT DU FONCTIONNAIRE EUROPÉEN

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint n'exerce aucune activité professionnelle. Où ses revenus seront-t-ils imposés ?

15. Le domicile fiscal de votre conjoint est situé dans l'Etat membre où vous avez votre propre domicile fiscal.

Les revenus de votre conjoint (par hypothèse, autres que professionnels) devront donc être déclarés et imposés selon les règles de votre Etat de résidence, sous réserve des revenus de source belge, pouvant être imposé en Belgique à l'impôt des non-résidents.

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle en Belgique. Où ses revenus seront-t-ils imposés ?

16. Si votre conjoint exerce une activité professionnelle en Belgique et qu'il y réside, il aura son domicile fiscal en Belgique.

Ses revenus professionnels seront donc imposables selon les règles prévues par la législation belge.

[1] C.J.U.E., 13 novembre 2003, Arrêt Theodor Schilling c. Finanzamt Nürnberrg-Süd (aff. C-209/01).

Union Syndicale Bruxelles

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle en Belgique. Ses revenus sont imposables en Belgique. Pouvons-nous bénéficier du quotient conjugal ?

17. Le mécanisme du « quotient conjugal » belge prévoit qu'une quote-part des revenus professionnels d'un conjoint est taxée dans le chef de l'autre conjoint si les revenus propres de ce dernier sont inférieurs à 30 % des revenus du couple.

Le fonctionnaire européen ne déclarant aucun revenu professionnel, une partie des revenus de son conjoint pourrait-elle lui être attribuée ?

La Belgique refuse d'appliquer ce quotient conjugal aux conjoints de fonctionnaires communautaires, dès lors que les conjoints sont considérés comme des isolés sur le plan fiscal, ce qui sera le cas lorsque le fonctionnaire européen percevra un traitement annuel supérieur à 10.230.€.

La jurisprudence européenne a estimé que ce refus n'était pas contraire à l'article 13 du Protocole sur les privilèges et immunités[2].

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint exerce une activité professionnelle à l'étranger. Où ses revenus seront-t-ils imposés ?

18. Cela dépend du type d'activités que votre conjoint exerce ainsi que du lieu où vous avez été recruté.

La situation devra être étudiée de manière particulière, mais la situation peut être résumée, de manière très schématique, par le tableau suivant.

	Recrutement du fonctionnaire en Belgique	**Recrutement du fonctionnaire dans un autre Etat membre**
Activité salariée	Votre conjoint sera présumé avoir établi son domicile fiscal en Belgique et sera imposé sur l'ensemble de ses revenus, sous réserve de l'application d'une Convention préventive de double imposition.	Si le domicile fiscal de votre conjoint reste établi dans l'autre Etat membre[3], les revenus seront imposables selon les règles prévues par cet Etat, avec application d'éventuelles conventions préventives de double imposition.

[2] C.J.C.E., 14 octobre 1999, Vander Zwalmen et Massart, Affaire C-229/98.

[3] **Attention** : il est important que votre conjoint ne s'inscrive pas sur les registre de la population belge, afin d'éviter la présomption fiscale selon laquelle celui qui est inscrit sur les registres de la population belge établit son domicile dans le pays.

	Recrutement du fonctionnaire en Belgique	Recrutement du fonctionnaire dans un autre Etat membre
Activité indépendante	Votre conjoint sera présumé avoir établi son domicile fiscal en Belgique et sera imposé sur l'ensemble de ses revenus, sous réserve de l'application d'une Convention préventive de double imposition.	Dans certains cas, même si le domicile fiscal reste établi dans l'autre Etat membre[4], l'administration fiscale belge pourra considérer que l'époux possède un établissement stable en Belgique et l'imposer sur les revenus taxables générés en Belgique. Les revenus taxables générés ailleurs restent imposés dans le pays du domicile fiscal, avec application d'éventuelles conventions préventives de double imposition.

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je verse une rente alimentaire à mon ex-conjoint résident fiscal belge dont je suis divorcé. Cette rente est-elle imposable en Belgique ?

19. Oui. Les pensions alimentaires versées par un fonctionnaire européen à un résident fiscal belge sont imposables en Belgique dès lors que le bénéficiaire est imposé en Belgique sur l'ensemble des revenus mondiaux qu'il perçoit.

Cette rente sera imposée à hauteur de 80 % pour autant qu'elle soit payée en exécution d'une obligation résultant de la législation civile ou judiciaire (comme une pension alimentaire après divorce), que le bénéficiaire ne fasse pas partie du ménage du débiteur, que la rente soit payée régulièrement et qu'elle soit justifiée par des éléments probants[5].

A.3. SITUATION PARTICULIÈRE EN RAPPORT AVEC LES ENFANTS DU FONCTIONNAIRE EUROPÉEN

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles et mon conjoint et moi sommes résidents fiscaux belges. Nous souhaitons inscrire les enfants à la charge pleine et entière de mon conjoint, même si ses revenus sont inférieurs aux miens, afin que celui-ci bénéficie des avantages fiscaux liés à cette situation. Puis-je le faire ?

20. Oui, les fonctionnaires européens et leurs conjoints peuvent choisir le parent ayant les enfants à charge, sans égard au montant des revenus perçus par chacun des contribuables.

[4] *Idem*.
[5] Com.I.R., n°90/18.

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint et moi-même faisons garder nos enfants. Les frais de garde de ceux-ci peuvent-ils être déduits en Belgique ?

21. Oui, pour autant que votre conjoint perçoive des revenus professionnels taxables en Belgique et que les conditions prévues par le droit fiscal belge interne soient respectées, et notamment que les dépenses soient payées[6] :

- soit à des institutions ou à des milieux d'accueil reconnus, subsidiés ou contrôlés :
    - par l'Office de la Naissance et de l'Enfance, par "Kind en Gezin" 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 ;
- soit à des familles d'accueil indépendantes ou à des crèches, placées sous la surveillance des institutions visées *supra* ;
- soit à des écoles établies dans l'Espace économique européen ou à des institutions ou des milieux d'accueil qui ont un lien avec l'école ou son pouvoir organisateur.

B. FISCALITE AUTOMOBILE

I. J'ai acheté une nouvelle voiture alors que je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Dois-je payer la taxe de mise en circulation au moment de l'immatriculation de mon véhicule en Belgique ?

22. Oui. Les voitures qu'une personne résidant en Belgique souhaite mettre en circulation dans le pays doivent être immatriculées en Belgique.

La jurisprudence européenne a estimé que cette disposition n'était pas contraire au droit européen[7].

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Dois-je payer la taxe de circulation pour l'utilisation de mon véhicule en Belgique ?

23. Oui. Il n'existe pas d'exception à la taxe de circulation pour les fonctionnaires européens.

[6] Article 113, §1er C.I.R. 92.
[7] C.J.C.E., 21 mars 2002, Cura Anlagen GmbH et Auto Service Leasing GmbH (ASL), C-451/99 ; C.J.C.E., 15 juillet 2004, *Marie Lindfors*, C-365/02 ; C.J.C.E, 17 juin 2003, De Danske Bilimportorer and Skatteministeriet, Told-og Skattestyrelsen, C-383/01.

C. DROITS D'ENREGISTREMENT

C.1. DROIT DE VENTE

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite acheter un bien immobilier situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ?

24. Oui. L'acheteur d'un bien immobilier est tenu de payer le droit de vente sur l'immeuble acquis dans la Région où le bien immobilier est situé.

Les droits seront dus sans qu'il y ait lieu de tenir compte de la résidence fiscale des parties à l'opération.

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite vendre un bien immobilier situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ?

25. Légalement, oui. Toutefois, il est d'usage de prévoir que les droits d'enregistrement sont à charge de la personne qui acquiert l'immeuble. Cette clause contractuelle n'est toutefois pas opposable au fisc, qui pourrait donc se retourner contre le vendeur à défaut de paiement du droit de vente par l'acheteur.

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles et je souhaite vendre ou acheter un bien immobilier situé à l'étranger. Des droits d'enregistrement seront-ils dus en Belgique ?

26. Non. La Belgique ne réclame des droits d'enregistrement sur les cessions à titre onéreux que pour les biens immobiliers situés dans le Royaume.

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite acquérir les parts d'une société détenant un immeuble situé en Belgique. Devrai-je payer des droits d'enregistrement en Belgique ?

27. Non. L'acquisition et la vente de société, même à prépondérance immobilière, n'est pas soumise au droit de vente en Belgique.

C.2. DROITS DE DONATION

I. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite donner un immeuble situé en Belgique. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ?

28. Si vous êtes résident fiscal belge, les droits de donation seront dus selon les tarifs en vigueur dans la Région où vous résidez.

Si vous résidez en dehors de Belgique, des droits de donation seront également dus, mais les tarifs applicables seront les tarifs en vigueur dans la Région où l'immeuble est situé.

II. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite donner un immeuble situé hors de Belgique. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ?

29. Non. La Belgique n'impose que les donations de biens immobiliers situés en Belgique.

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Un parent souhaite me gratifier d'un bien immeuble situé dans un autre Etat membre. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ?

30. Non. La Belgique n'impose que les donations de biens immobiliers situés en Belgique.

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite consentir une donation mobilière à une personne résidente fiscale belge. Des droits de donation seront-ils dus en Belgique ?

31. La réponse dépend selon que vous soyez ou non résident fiscal belge et selon la forme de la donation.

	Donation notariée belge	**Donation non notariée ou devant un notaire étranger**
Donateur résident fiscal belge	La donation sera en tous cas soumise aux droits de donation selon les tarifs en vigueur dans la Région où vous résidez.	La donation sera soumise aux droits de donation selon les tarifs en vigueur dans la Région où vous résidez pour autant que vous présentiez spontanément la donation à la formalité de l'enregistrement.

	Donation notariée belge	Donation non notariée ou devant un notaire étranger
Donateur non résident fiscal belge	La donation sera en tous cas soumise aux droits de donation selon les tarifs en vigueur dans la Région où vous résidez.	La donation sera soumise aux droits de donation selon les tarifs en vigueur dans la Région où réside le bénéficiaire ou, à défaut de résidence de celui-ci en Belgique, dans la Région où vous décidez de présenter spontanément la donation à la formalité de l'enregistrement.

V. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je suis propriétaire d'un bien immobilier en Belgique. Je souhaite donner celui-ci en location à une personne physique qui affecte le bien à son habitation. Suis-je tenu d'enregistrer le bail ? Dois-je payer des droits d'enregistrement ?

32. Le contrat de bail doit obligatoirement faire l'objet d'un enregistrement, même si le bien est donné en location à une personne physique. L'enregistrement doit être effectué par le bailleur, c'est-à-dire vous.

L'enregistrement d'un bail d'habitation est cependant gratuit, de sorte qu'aucun droit d'enregistrement ne devra être payé.

VI. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je suis propriétaire d'un bien immobilier en Belgique. Je souhaite donner celui-ci en location à une personne morale ou à une personne physique qui n'affecte pas le bien à son habitation. Dois-je payer des droits d'enregistrement ?

33. Le contrat de bail doit obligatoirement faire l'objet d'un enregistrement. Dans ce cas, cas, les droits d'enregistrement s'élèveront à 0,2 % du montant total des loyers et charges prévus pour la durée totale du contrat. Les frais d'enregistrement peuvent être mis à charge du locataire.

34. Ainsi, à titre d'exemple, un espace de bureaux loués 1.000 € + 200 € de charges par mois pour une durée de 9 ans entrainera la perception d'un droit d'enregistrement de 1.200 x 12 x 9 x 0,002 = 259,2 €.

VII. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Je souhaite prendre en location un bien immobilier en Belgique afin d'y habiter. Suis-je tenu d'enregistrer le bail ? Dois-je payer des droits d'enregistrement ?

35. L'obligation d'enregistrer le contrat de bail revient au bailleur. Cet enregistrement est effectué gratuitement.

D. DROITS DE SUCCESSION

I. Je décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif en poste à Bruxelles. Les biens qui composent ma succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ?

36. Cela dépendra de l'endroit où est situé votre domicile fiscal, en tenant compte d'une éventuelle application de la fiction contenue dans l'article 13 du Protocole sur les Privilèges et Immunités.

37. *Si votre domicile fiscal est situé en Belgique*, l'ensemble de vos biens sera soumis à l'impôt successoral en Belgique.

Les biens qui sont situés à l'étranger pourront éventuellement bénéficier d'une exonération en Belgique sur base d'une Convention préventive de double imposition en matière successorale prévue par la Belgique.

A l'heure actuelle, la Belgique n'a conclu une telle convention qu'avec la France et la Suède.

38. *Si votre* domicile *fiscal est situé en dehors de la Belgique*, seuls les biens immobiliers situés en Belgique seront soumis à l'impôt successoral en Belgique. Il sera cependant possible de déduire des biens immobiliers imposables en Belgique les dettes afférentes à ces biens.

Les biens immobiliers pourraient toutefois également être imposés à l'étranger en vertu de la législation interne de l'Etat de résidence fiscale.

Il conviendra également de vérifier dans ce cas-là si une Convention préventive de double imposition en matière successorale a été conclue entre les deux pays et si les biens peuvent bénéficier, dans l'un ou l'autre pays, d'une exonération.

A l'heure actuelle, la Belgique n'a conclu une telle convention qu'avec la France et la Suède.

II. Je décède alors que je suis un fonctionnaire européen retraité. Les biens qui composent ma succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ?

39. Dès lors que les fonctionnaires retraités ne peuvent pas invoquer l'article 13, votre succession sera réglée selon les règles civiles et fiscale du lieu où sera établie votre résidence au jour de votre décès.

III. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. Mon conjoint décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif et qu'il n'exerce aucune activité professionnelle. Les biens qui composent sa succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ?

40. Si votre conjoint n'exerce pas d'activité professionnelle au moment de son décès, l'article 13 du Protocole sur les privilèges et indemnités trouvera à s'appliquer.

Les biens successoraux seront donc soumis aux droits de succession de selon les mêmes règles que celles exposées à la question I pour le fonctionnaire européen en service.

IV. Je suis fonctionnaire européen en poste à Bruxelles. L'un de mes enfants à charge décède alors que je suis un fonctionnaire européen encore actif. Les biens qui composent sa succession seront-ils soumis aux droits de succession en Belgique ?

41. Si votre enfant est toujours à votre charge au jour de son décès, l'article 13 du Protocole sur les privilèges et indemnités trouvera à s'appliquer.

Les biens successoraux seront donc soumis aux droits de succession de selon les mêmes règles que celles exposées à la question I pour le fonctionnaire européen en service.

www.hvlaw.eu