

**COUR d'APPEL de BRUXELLES - Traduction libre -**

Sixième chambre fiscale

N° dossier: 1994/FR/113 - 1994/FR/218

**Audience publique du 21/06/2001**

1. Monsieur -----,
2. Madame ----- demeurant tous deux à -----, Buizingen,

les requérants,

représentés par Maître Quinet et Maître J.P.Bours, avocats (Rue Simonon 13 à 4000 Liège)

CONTRE

L'ETAT BELGE, représenté par Monsieur le Ministre des Finances, poursuites et diligences du directeur régional des contributions directes à Leuven, dont les bureaux sont sis à 3000 Leuven, Parkstraat 121,

représenté par Maître Van De Velde et Maître F. Colpaert, avocats (Chaussée de Jette 518 à 1090 Bruxelles).

\*\*\*\*\*

Après avoir délibéré, la Cour prononce, en audience publique, l'arrêt suivant :

En ce qui concerne l'affaire 1994/FR/113.

Le pourvoi fiscal ainsi que l'exploit ont été déposés ensemble au greffe de la Cour, le 15 mars 1994.

Il est introduit contre la décision du directeur du 8 février 1994 concernant le jugement rendu sur la réclamation introduite contre l'avertissement – extrait de rôle à l'impôt sur les personnes physiques enrôlé sous l'article 9718719, pour l'exercice d'imposition 1998, pour un montant de 1 756 251 BEF. La décision du directeur, a accordée undégrévement de 1 228 962 BEF.

Le recours fiscal est jugé recevable.

La procédure d'imposition a été fixée conformément à l'article 245 du Code des impôts sur les revenus de 1964.

En ce qui concerne l'affaire 1994/FR/218.

Le pourvoi fiscal ainsi que l'exploit ont été déposés ensemble au greffe de la Cour, le 11 mai 1994.

Il est dirigé contre la décision du directeur du 5 avril 1994 concernant le jugement rendu sur la réclamation déposée pour l'avertissement – extrait de rôle de l'impôt des personnes physiques enrôlé sous l'article 1708798, pour l'exercice 1990, pour un montant de 291 899 BEF.

Le recours fiscal est jugé recevable.

La procédure d'imposition a été fixée conformément à l'article 245 du Code des impôts sur les revenus de 1964.

Regroupement des deux affaires.

Vu la connexité des affaires 1994/FR/113 et 1994/FR/218 étant donné que celles-ci portent sur la fixation, en principal des requérants, du taux moyen d'imposition, tel que mentionné à l'article 171, 5°b/Code des impôts sur les revenus/92, pour une même année de référence, il est conseillé de regrouper ces affaires afin d'éviter tout arrêt contradictoire.

### **Les faits.**

En 1981, le requérant était en incapacité de travail à 100% suite à un grave accident de la route.

Des indemnités de 3 055 000 BEF et 1 881 400 BEF lui ont été versées, plus tard, en 1987 et en 1989, du fait de l'existence d'un litige, pour la perte salariale encourue, par la compagnie d'assurance de la partie responsable civilement de l'accident.

L'Etat et le requérant sont d'accord sur le fait que les indemnités litigieuses sont imposables distinctement au « taux d'imposition moyen afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure pendant laquelle le contribuable a exercé une activité professionnelle normale », tel que stipulé à l'article 93, §1, 3° du Code des impôts sur les revenus de 1964 (ndlr :Article 171,5° CIR 1992).

Ils sont également d'accord sur le fait qu'il faut prendre comme année de référence, l'année de revenus 1980.

En 1980, le requérant n'était pas imposable en Belgique étant donné qu'en qualité de non-résident, il travaillait au Zaïre pour le compte d'une entreprise privée zaïroise.

## **Objet du litige.**

Le litige concerne le taux d'imposition applicable pour les exercices de 1988 et de 1990.

Selon le requérant, le taux d'imposition doit être équivalent à 0% étant donné qu'en 1980, il n'était pas imposable en Belgique.

Selon l'Etat, le taux d'imposition s'élève à 21,2% car l'article 93, §1, 3° du Code des impôts des revenus implique que : « lorsque le contribuable a perçu, au cours de l'année de référence, exclusivement des revenus professionnels pour lesquels l'impôt sur les personnes physiques n'est pas applicable, le taux d'imposition à considérer est celui qui aurait été applicable si la personne en question avait été, pour cette même année, soumise à cet impôt » (Arrêts de l'Etat, page 4, quatrième paragraphe, et commentaires administratifs du Code des impôts des revenus de 1964, n° 93/32).

## **Débat.**

L'article 93, §1, 3° du Code des impôts des revenus de 1964 stipule qu'en dérogation au tarif progressif habituel prévu aux articles 77 et 78 du Code des impôts des revenus de 1964, les revenus visés à cet article sont imposables séparément au taux d'imposition moyen des personnes physiques afférent à l'ensemble des revenus imposables de la dernière année antérieure au cours de laquelle le contribuable a exercé une activité professionnelle normale.

En d'autres termes, les articles 77, 78 et 93, §1, 3° stipulent que les revenus visés à ce dernier article sont imposables au tarif progressif normal, sauf si l'article 93, §1, 3° est d'application, à savoir si un taux d'imposition moyen à l'impôt des personnes physiques de l'ensemble des revenus imposables de l'année de référence peut être déterminé.

Dans cette éventualité, c'est ce taux moyen d'imposition qui sera, exceptionnellement, appliqué aux revenus visés par l'article 93, §1, 3°.

Selon un arrêt rendu par la Cour de cassation le 12 juin 1992, ces articles sous-entendent en outre que « *le taux d'imposition pour les revenus professionnels mentionnés doit se rapprocher autant que faire se peut de celui de la dernière année antérieure au cours de laquelle les revenus professionnels proviennent de l'exercice d'une activité professionnelle normale* » (1).

**Il n'est pas possible de définir un taux d'imposition moyen à l'impôt des personnes physiques pour une année si au cours de cette année le contribuable est un non-résident dont les revenus ne sont pas imposables dans le cadre de l'impôt à les personnes physiques.**

**Si le contribuable est un non-résident au cours de l'année en question, le taux d'imposition pour les revenus professionnels mentionnés à l'article 93, §1, 3° , ne peut être rendu équivalent « autant que faire se peut » à celui de l'année en question à l'impôt des personnes physiques, en opposition à ce que la Cour de cassation a fixé dans l'arrêt du 12 juin 1992.**

L'article 93, §1, 3° stipule que les revenus professionnels visés par celui-ci sont imposables au taux « moyen » d'imposition à l'impôt des personnes physiques correspondant à l'ensemble des revenus « imposables » de la dernière année antérieure au cours de laquelle « le contribuable » a exercé une activité professionnelle normale.

Si le législateur avait admis le fait qu'une année au cours de laquelle un contribuable est un non-résident peut servir d'année de référence (avec pour conséquence systématique une absence absolue du taux d'imposition de l'impôt pour les personnes physiques pour l'année de référence), il n'aurait pas parlé d'un "taux moyen d'imposition" correspondant au taux moyen d'imposition de l'année de référence.

Il n'aurait pas non plus (selon les règles d'une certaine législation fiscale étrangère) fait état des revenus « imposables » de l'année de référence, mais aurait parlé de « l'ensemble des revenus de la dernière année antérieure ».

Il n'aurait pas non plus stipulé que « le contribuable » (mais bien de celui qui est concerné) devait avoir une activité professionnelle normale au cours de l'année de référence, étant donné qu'un non-résident qui exerce une activité professionnelle à l'étranger n'est, en principe, pas assujéti à l'impôt des personnes physiques, ni à l'impôt des non-résidents.

**Ainsi qu'il résulte de ce qui précède, une année au cours de laquelle la personne concernée a exercé en qualité de non-résident une activité professionnelle normale à l'étranger ne peut être retenue comme année de référence, telle que mentionnée à l'article 93, §1, 3°.**

**Par conséquent, ne peut être retenue comme année de référence que la dernière année antérieure durant laquelle le contribuable, en qualité de contribuable à l'impôt des personnes physiques a exercé une activité professionnelle normale.**

Le taux d'imposition de l'année de référence et celui de l'exercice imposable sont donc déterminés de la même manière et sont comparables car, dans les deux cas, il s'agit d'imposition à l'impôt des personnes physiques, calculés sur base des mêmes règles.

**Vu que l'administration a retenu, comme année de référence, une année au cours de laquelle le requérant n'était pas un résident et n'avait joui d'aucun revenu d'origine belge alors que cela ceci est en contradiction avec ce qui est stipulé à l'article 93, §1, 3° du Code des impôts sur les revenus (1994), les deux impositions litigieuses doivent être annulées.**

\* \* \*

Il revient à l'administration de fixer comme année de référence, la dernière année antérieure pendant laquelle le requérant, en qualité de contribuable à l'impôt des personnes physiques, a exercé une activité professionnelle normale.

La Cour constate que l'Etat, dans sa deuxième décision complémentaire accepte de diminuer la base imposable pour l'exercice de 1990 de 1 228 962 BEF puisque le requérant a remboursé cette somme en 1989 à la compagnie d'assurance de la partie responsable de l'accident.

**POUR CES MOTIFS, LA COUR, prononçant un jugement contradictoire,**

Vu l'article 24bis de la loi du 15 juin 1935 sur l'utilisation des langues dans les tribunaux,

Ouï, en audience public, Monsieur le conseiller suppléant Bernard de Clippel en son rapport,

Réunit les affaires 1994/FR/113 et 1994/FR/218,

Déclare le recours fiscal recevable et motivé,

**Annule les impositions contestées,**

Condamne l'Etat belge aux dépens du pourvoi, taxés dans les affaires pénales à 569 BEF + 944 BEF = 1 513 BEF.

Ainsi prononcé en audience publique par la sixième chambre fiscale de la Cour d'appel séant à Bruxelles, le 21/06/2001,

Où sont présents :

- K. Van Herck, Président
- Y. De Ruyver, Conseiller
- B. de Clippel, Conseiller suppléant
- C. De Nollin, Greffier.

(signature) (signature) (signature) (signature)  
C. De Nollin. B. de Clippel. Y. De Ruyver. K. Van Herck.

(1) Cour de Cassation, 12 juin 1992, N. Van Malleghem,

NB: Stephen Hürner met en gras.