

JUSTEL - Législation consolidée

<http://www.ejustice.just.fgov.be/eli/loi/2019/12/20/2019042900/justel>

Dossier numéro : 2019-12-20/09

Titre

20 DECEMBRE 2019. - Loi transposant la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

Source : FINANCES

Publication : Moniteur belge du 30-12-2019 page : 119025

Entrée en vigueur : 01-07-2020

Table des matières

[CHAPITRE 1er.](#) - Disposition générale

Art. 1

[CHAPITRE 2.](#) - Modifications du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 2-18

[CHAPITRE 3.](#) - Modifications du Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe

Art. 19-32

[CHAPITRE 4.](#) - Modifications au Code des droits de succession

Art. 33-46

[CHAPITRE 5.](#) - Modifications au Code des droits et taxes divers

Art. 47-60

[CHAPITRE 6.](#) : - Entrée et viqueur

Art. 61-62

Texte

[CHAPITRE 1er.](#) - Disposition générale

Article [1er.](#) § 1. La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

§ 2. Le présent titre assure la transposition de la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration.

[CHAPITRE 2.](#) - Modifications du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 2. Dans le titre VII, chapitre III, du Code des impôts sur les revenus 1992, après l'article 326, il est inséré une section II/1, intitulée: "Obligations complémentaires de déclaration pour les intermédiaires et les contribuables concernés en matière de dispositifs transfrontières".

Art. 3. Dans la section II/1, insérée par l'article 2, il est inséré un article 326/1 rédigé comme suit :

"Art. 326/1. Pour l'application de cette section et de l'article 338, § 6/4, on entend par :

1° "dispositif transfrontière": un dispositif concernant plusieurs Etats membres ou un Etat membre et un pays tiers si l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- a) tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction ;
- b) un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément ;
- c) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cette juridiction, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable ;
- d) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction sans être résidents à des fins fiscales ni créer d'établissement stable dans cette juridiction ;
- e) un tel dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs.

Un dispositif signifie également une série de dispositifs. Un dispositif peut comporter plusieurs étapes ou parties ;

2° "dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration": tout dispositif transfrontière comportant au moins l'un des marqueurs visés à l'article 326/2 ;

3° "marqueur": une caractéristique ou particularité d'un dispositif transfrontière visé à l'article 326/2, qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale ;

4° "intermédiaire": toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en oeuvre ou gère sa mise en oeuvre ;

Un intermédiaire est aussi une personne qui, compte tenu des faits et circonstances pertinents et sur la base des informations disponibles ainsi que de l'expertise en la matière et de la compréhension qui sont nécessaires pour fournir de tels services, sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils concernant la conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou concernant sa mise à disposition aux fins de sa mise en oeuvre ou la gestion de sa mise en oeuvre. Toute personne a le droit de fournir des éléments prouvant qu'elle ne savait pas et ne pouvait pas raisonnablement être censée savoir qu'elle participait à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. A cette fin, cette personne peut invoquer tous les faits et circonstances pertinents ainsi que les informations disponibles et son expertise et sa compréhension en la matière.

Pour être un intermédiaire, une personne répond à l'une au moins des conditions supplémentaires suivantes :

- a) être résidente dans un Etat membre à des fins fiscales ;
- b) posséder dans un Etat membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif ;
- c) être constituée dans un Etat membre ou régie par le droit d'un Etat membre ;
- d) être enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un Etat membre ;

5° "contribuable concerné": toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en oeuvre, ou qui est disposée à mettre en oeuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en oeuvre la première étape d'un tel dispositif ;

6° "dispositif commercialisable": un dispositif transfrontière qui est conçu, commercialisé, prêt à être mis en oeuvre, ou mis à disposition aux fins de sa mise en oeuvre, sans avoir besoin d'être adapté de façon importante ;

7° "dispositif sur mesure": tout dispositif transfrontière qui n'est pas un dispositif commercialisable."

Art. 4. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/2 rédigé comme suit :

"Art. 326/2. Les marqueurs d'un dispositif transfrontière visés à l'article 326/1, 3°, peuvent être subdivisés en 5 catégories, la catégorie A étant les marqueurs généraux qui sont liés au "critère de l'avantage principal" visé à l'alinéa 2, la catégorie B étant les marqueurs spécifiques qui sont liés au "critère de l'avantage principal" précité, la catégorie C étant les marqueurs spécifiques liés aux opérations transfrontières, la catégorie D étant les marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs et enfin la catégorie E étant les marqueurs spécifiques concernant les prix de transfert.

Les marqueurs généraux de la catégorie A visés à l'alinéa 4, les marqueurs spécifiques de la catégorie B visés à l'alinéa 5 et les marqueurs spécifiques de la catégorie C visés à l'alinéa 6, 1°, b) premier tiret, c) et d) ne peuvent être pris en considération que s'il est établi que l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal. C'est ce que l'on appelle le "critère de l'avantage principal".

Dans le cadre du marqueur spécifique de la catégorie C, visé à l'alinéa 6, 1°, la présence d'une des conditions visées au même alinéa 6, 1°, b) premier tiret, c) et d) ne suffit pas à conclure que le dispositif satisfait au "critère de l'avantage principal" visé à l'alinéa 2.

Est considéré comme un marqueur général de catégorie A :

1° un dispositif où le contribuable concerné ou un participant au dispositif s'engage à respecter une clause de confidentialité selon laquelle il peut lui être demandé de ne pas divulguer à d'autres intermédiaires ou aux autorités fiscales comment le dispositif pourrait procurer un avantage fiscal ;

2° un dispositif où l'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires (ou des intérêts, une rémunération pour financer les coûts et d'autres frais) pour le dispositif et ces honoraires sont fixés par référence :

a) au montant de l'avantage fiscal découlant du dispositif ; ou

b) au fait qu'un avantage fiscal découle effectivement du dispositif. Cela inclurait une obligation pour l'intermédiaire de rembourser partiellement ou entièrement les honoraires si l'avantage fiscal escompté découlant du dispositif n'a pas été complètement ou partiellement généré ;

3° un dispositif dont la documentation et/ou la structure sont en grande partie normalisées et qui est à la disposition de plus d'un contribuable concerné sans avoir besoin d'être adapté de façon importante pour être mis en oeuvre.

Est considéré comme un marqueur spécifique de catégorie B :

1° un dispositif dans lequel un participant au dispositif prend artificiellement des mesures qui consistent à acquérir une société réalisant des pertes, à mettre fin à l'activité principale de cette société et à utiliser les pertes de celle-ci pour réduire sa charge fiscale, y compris par le transfert de ces pertes à une autre juridiction ou par l'accélération de l'utilisation de ces pertes ;

2° un dispositif qui a pour effet de convertir des revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de recettes qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxées ;

3° un dispositif qui inclut des transactions circulaires ayant pour résultat un "carrousel" de fonds, à savoir au moyen d'entités interposées sans fonction commerciale primaire ou d'opérations qui se compensent ou s'annulent mutuellement ou qui ont d'autres caractéristiques similaires.

Est considéré comme un marqueur spécifique de catégorie C :

1° un dispositif qui prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

a) le bénéficiaire ne réside à des fins fiscales dans aucune juridiction fiscale ;

b) même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction :

- ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul ; ou

- figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les Etats membres collectivement ou dans le cadre de l'OCDE comme étant non coopératives ;

c) le paiement bénéficie d'une exonération fiscale totale dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales ;

d) le paiement bénéficie d'un régime fiscal préférentiel dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales ;

2° des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction ;

3° un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions ;

4° Il existe un dispositif qui inclut des transferts d'actifs et où il y a une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs dans ces juridictions concernées.

Est considéré comme un marqueur spécifique de catégorie D :

1° un dispositif susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu du droit mettant en oeuvre la législation de l'Union ou tout accord équivalent concernant l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers, y compris des accords avec des pays tiers, ou qui tire parti de l'absence de telles dispositions ou de tels accords. De tels dispositifs incluent au moins ce qui suit :

a) l'utilisation d'un compte, d'un produit ou d'un investissement qui n'est pas ou dont l'objectif est de ne pas être un compte financier, mais qui possède des caractéristiques substantiellement similaires à celles d'un compte financier ;

b) le transfert de comptes ou d'actifs financiers vers des juridictions qui ne sont pas liées par l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers avec l'Etat de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions ;

c) la requalification de revenus et de capitaux en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;

d) le transfert ou la conversion d'une institution financière, d'un compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en institution financière, en compte financier ou en actifs qui ne sont pas à déclarer en vertu de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;

e) le recours à des entités, constructions ou structures juridiques qui suppriment ou visent à supprimer la déclaration d'un ou plusieurs titulaires de compte ou de personnes détenant le contrôle dans le cadre de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;

f) les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les institutions financières pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les comptes financiers, ou qui exploitent les insuffisances de ces procédures, y compris le recours à des juridictions appliquant de manière inadéquate ou insuffisante la législation relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux, ou ayant des exigences insuffisantes en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les constructions juridiques ;

2° un dispositif faisant intervenir une chaîne de propriété formelle ou effective non transparente par le recours à des personnes, des constructions juridiques ou des structures :

a) qui n'exercent pas une activité économique substantielle s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des

ressources et des locaux suffisants ; et

b) qui sont constitués, gérés, contrôlés ou établis ou qui résident dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, constructions juridiques ou structures ; et

c) lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, constructions juridiques ou structures, tels que visés à l'article 4, 27°, de la loi du 18 septembre 2017 relative à la prévention du blanchiment de capitaux et du financement du terrorisme et à la limitation de l'utilisation des espèces, sont rendus impossibles à identifier.

Est considéré comme un marqueur spécifique de catégorie E :

1° un dispositif qui prévoit l'utilisation de régimes de protection unilatéraux ;

2° un dispositif prévoyant le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer. Le terme d' "actifs incorporels difficiles à évaluer" englobe des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées :

a) il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables ; et

b) au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou revenus attendus de l'actif incorporel transféré, ou les hypothèses utilisées pour évaluer cet actif incorporel sont hautement incertaines, et il est donc difficile de prévoir dans quelle mesure l'actif incorporel débouchera finalement sur un succès au moment du transfert ;

3° un dispositif mettant en jeu un transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe, si le bénéfice avant intérêts et impôts (ebit) annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du ebit annuel prévu de ce cédant ou de ces cédants si le transfert n'avait pas été effectué."

Art. 5. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/3 rédigé comme suit :

"Art. 326/3. § 1er. Chaque intermédiaire est tenu de transmettre à l'autorité belge compétente, visée à l'article 338, § 2, 6°, les informations dont il a connaissance, qu'il possède ou qu'il contrôle, concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration visées à l'article 338, § 6/4, dans un délai de 30 jours à compter du cas mentionné ci-dessous qui survient en premier :

- le lendemain de la mise à disposition aux fins de mise en oeuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ; ou

- le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en oeuvre ; ou

- lorsque la première étape de la mise en oeuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie.

Nonobstant l'alinéa 1er, les intermédiaires visés à l'article 326/1, 4°, deuxième alinéa, sont également tenus de transmettre des informations relatives à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration dans un délai de 30 jours commençant le lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils.

§ 2. Quand l'intermédiaire doit informer les autorités compétentes de plusieurs Etats membres sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, il ne fournira ces informations à l'autorité belge compétente que si la Belgique occupe la première place dans la liste ci-après :

1° l'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est résident à des fins fiscales ;

2° l'Etat membre dans lequel l'intermédiaire possède un établissement stable par l'intermédiaire duquel les services concernant le dispositif sont fournis ;

3° l'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est constitué ou par le droit duquel il est régi ;

4° l'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est enregistré auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil.

Lorsque, en application de l'alinéa 1er, il existe une obligation de déclaration multiple, l'intermédiaire est dispensé de la transmission des informations s'il fournit une preuve écrite que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre Etat membre."

Art. 6. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/4 rédigé comme suit :

"Art. 326/4. Dans le cas d'un dispositif commercialisable, l'intermédiaire doit établir tous les trois mois un rapport fournissant une mise à jour contenant les nouvelles informations devant faire l'objet d'une déclaration, visées à l'article 338, § 6/4, 1°, 4°, 7° et 8°, qui sont devenues disponibles depuis la transmission du dernier rapport."

Art. 7. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/5 rédigé comme suit :

"Art. 326/5. A la suite de la déclaration d'un dispositif transfrontière présentant au moins l'un des marqueurs spécifiques visés à l'article 326/2, un numéro de référence unique est attribué qui, à l'occasion de chaque déclaration ultérieure du même dispositif transfrontière, devra être communiqué, aussi bien pour les déclarations de chaque intermédiaire impliqué que par le contribuable concerné.

L'intermédiaire qui reçoit le numéro de référence unique des autorités compétentes doit immédiatement le communiquer, ainsi que le résumé concernant le dispositif rapporté, aux autres intermédiaires impliqués ainsi qu'au contribuable concerné."

Art. 8. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/6 rédigé comme suit :

"Article 326/6. Si plusieurs intermédiaires sont concernés par le même dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, tous les intermédiaires concernés doivent fournir des informations sur le dispositif

transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Un intermédiaire est dispensé de l'obligation de transmettre des informations s'il peut fournir une preuve écrite qu'un autre intermédiaire a déjà transmis les informations visées à l'article 338, § 6/4, alinéa 2."

Art. 9. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/7 rédigé comme suit :

"Art. 326/7. § 1. Lorsqu'un intermédiaire est tenu au secret professionnel, il doit :

1° informer le ou les intermédiaires concernés, par écrit et de façon motivée, qu'il ne peut pas respecter l'obligation de déclaration, à la suite de quoi cette obligation de déclaration incombe automatiquement à l'autre intermédiaire ou aux autres intermédiaires ;

2° en l'absence d'un autre intermédiaire, informer par écrit et de façon motivée le ou les contribuables concernés de son ou de leur obligation de déclaration.

La dispense d'obligation de déclaration n'est effective qu'à partir du moment où un intermédiaire a rempli l'obligation visée à l'alinéa 1er.

§ 2. Le contribuable concerné peut, par autorisation écrite, permettre à l'intermédiaire de satisfaire à l'obligation de déclaration prévue à l'article 326/3.

Si le contribuable concerné ne donne pas l'autorisation, l'obligation de déclaration continue d'incomber au contribuable et l'intermédiaire fournit les informations nécessaires au respect de l'obligation de déclaration visée à l'article 326/3 au contribuable concerné.

§ 3. Aucun secret professionnel visé au paragraphe 1er ni aucune dispense de plein droit ne peut être invoqué concernant l'obligation de déclaration des dispositifs commercialisables qui donnent lieu à un rapport périodique conformément à l'article 326/4.

Art. 10. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/8 rédigé comme suit :

"Art. 326/8. § 1er. Dans les cas suivants, l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné :

1° quand il n'y a pas d'intermédiaire impliqué dans la conception, la commercialisation, l'organisation, la mise à disposition aux fins de sa mise en oeuvre ou la gestion de sa mise en oeuvre d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ; ou

2° lorsque l'intermédiaire est dispensé de l'obligation de fournir des informations conformément à l'article 326/7, § 1er, et qu'il a informé le ou les contribuables concernés de son ou de leur obligation de déclaration, conformément à l'article 326/7, § 1er, 2° ;

3° lorsque ce dernier n'a pas accordé l'autorisation visée à l'article 326/7, § 2, alinéa 1er.

§ 2. Dans le cas où, conformément au paragraphe 1er, l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné, il doit fournir les informations dans un délai de trente jours à compter du cas mentionné ci-dessous qui survient en premier :

- le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à la disposition du contribuable concerné ou ;

- le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en oeuvre par le contribuable concerné ou ;

- à partir du moment où la première étape de sa mise en oeuvre est accomplie en ce qui concerne le contribuable concerné.

§ 3. Lorsque le contribuable concerné a l'obligation de transmettre des informations concernant le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de plusieurs Etats membres, le contribuable concerné doit transmettre ces informations à l'autorité belge compétente quand la Belgique occupe la première place dans la liste ci-après :

1° l'Etat membre dans lequel le contribuable concerné est résident à des fins fiscales ;

2 l'Etat membre dans lequel le contribuable concerné possède un établissement stable qui bénéficie du dispositif ;

3° l'Etat membre dans lequel le contribuable concerné perçoit des revenus ou réalise des bénéfices, bien qu'il ne soit pas résident d'un Etat membre à des fins fiscales et ne possède pas d'établissement stable dans un Etat membre ;

4° l'Etat membre dans lequel le contribuable concerné exerce une activité, bien qu'il ne soit pas résident d'un Etat membre à des fins fiscales et ne possède pas d'établissement stable dans un Etat membre.

Lorsque, en application de l'alinéa 1er, il existe une obligation de déclaration multiple, le contribuable concerné est dispensé de la transmission des informations s'il fournit une preuve écrite que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre Etat membre."

Art. 11. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/9 rédigé comme suit :

"Art. 326/9. Lorsque l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné et qu'il existe plusieurs contribuables concernés, celui d'entre eux qui transmet les informations conformément à l'article 326/8 est celui qui occupe la première place dans la liste ci-après :

1° le contribuable concerné qui a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif devant faire l'objet d'une déclaration ;

2° le contribuable concerné qui gère la mise en oeuvre du dispositif.

Un contribuable concerné n'est dispensé de l'obligation de transmettre les informations que dans la mesure où il fournit la preuve écrite que ces mêmes informations, visées à l'article 338, § 6/4, ont déjà été transmises par un autre contribuable concerné."

Art. 12. Dans la même section II/1, il est inséré un article 326/10 rédigé comme suit :

"Art. 326/10. Pour l'application de cette section, de l'article 338, § 6/4 et des arrêtés d'exécution qui en