

DÉCLARATION À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES DES BIENS DÉTENUS À L'ÉTRANGER NON DONNÉS EN LOCATION

LLJ Tax – 20 juin 2021

Par Antoine Dayez, Aurélien Vandewalle & Mathieu van Overeem

Avocats – Lallemand Legros & Joyn

EN BREF

Un résident fiscal belge est imposable sur ses revenus mondiaux, en ce compris les biens immeubles qu'il détient à l'étranger et même si ceux-ci ne sont pas donnés en location.

La Belgique a néanmoins conclu des « conventions préventives de double imposition » avec de nombreux pays prévoyant que la Belgique ne peut pas taxer l'immeuble étranger. Les « revenus » d'un tel l'immeuble étranger doivent néanmoins quand-même être déclarés en Belgique pour l'application du mécanisme de la « réserve de progressivité ».

Suite à des condamnations par la Cour de Justice de l'Union européenne, le législateur belge a modifié le système de taxation par la loi du 17 février 2021. Un « revenu cadastral » doit désormais être attribué à chaque bien détenu hors de Belgique. Dans certains cas, le contribuable sera contacté par l'administration. Dans d'autres cas, il devra lui-même entreprendre des démarches à cette fin.

Principe de taxation des immeubles étrangers

L'article 5 du Code belge des impôts sur les revenus (ci-après « CIR92 ») dispose que chaque habitant du royaume est soumis à l'impôt des personnes physiques à raison de tous ses revenus, belges ou étrangers, visés dans le CIR92.

La détention d'un bien immobilier situé à l'étranger, donné ou non en location, doit ainsi être déclarée en Belgique à l'impôt des revenus des personnes physiques.

Conformément à l'article 7 du CIR92, le montant à déclarer est, lorsque l'immeuble étranger n'est pas donné en location, « la valeur locative », à estimer ou, lorsque l'immeuble est donné en location, « le montant total du loyer et des avantages locatifs » (dont peuvent être déduits les impôts locaux).

Obligation de déclaration ne signifie toutefois pas imposition. Pour déterminer l'impact des montants déclarés, il faut d'abord voir si l'Etat sur le territoire duquel l'immeuble est situé a ou non conclu une convention préventive de double imposition avec la Belgique.

Si une convention préventive de double imposition a été conclue :

Les conventions préventives de double imposition, prévoient généralement que c'est l'Etat sur le territoire duquel l'immeuble est situé qui est exclusivement compétent pour taxer l'immeuble.

Bien que le pouvoir d'imposition soit donné à l'Etat où est situé le bien immobilier, les conventions permettent généralement à la Belgique de tenir compte des revenus immobiliers générés par ce bien situé à l'étranger pour déterminer le taux d'imposition applicables aux autres revenus taxables en Belgique (mécanisme appelé « réserve de progressivité »). Ces revenus immobiliers étrangers ne sont ainsi pas taxés « effectivement » mais ils influencent les taux progressifs applicables aux autres revenus taxables globalement.

Si aucune convention préventive de double imposition n'a pas été conclue :

Si le bien immobilier est situé dans un Etat avec lequel la Belgique n'a pas conclu de convention préventive de la double imposition, les revenus du bien sont en principe pleinement taxables en Belgique. Afin d'atténuer cette « double imposition », la loi belge prévoit néanmoins la réduction de moitié de l'impôt qui correspond proportionnellement aux revenus de biens immobiliers sis à l'étranger (conformément à l'art. 156, 1° CIR92).

Nouvelle méthode de détermination du montant à déclarer pour un bien immobilier étranger non donné en location

La Belgique a fait l'objet de condamnations par la Cour de Justice de l'Union européenne au motif qu'elle appliquait un système de taxation différent selon qu'un bien immobilier non donné en location était situé en Belgique (imposition du revenu cadastral) ou dans un autre Etat de l'Union européenne (imposition du revenu locatif théorique)¹.

A partir de la déclaration à l'impôt des personnes physiques 2022 afférente aux revenus 2021², le nouvel article 7 du CIR92 prévoit que le revenu immobilier à déclarer pour les biens qui ne sont pas donnés en location, tant ceux sis en Belgique que ceux sis à l'étranger, est le revenu cadastral indexé majoré de 40% (soit, la formule : $RCi \times 1,40$).

Concrètement, le nouveau régime fiscal applicable entend attribuer un revenu cadastral aux immeubles bâtis situés à l'étranger détenus par un contribuable belge, à l'instar des immeubles situés en Belgique auxquels un revenu cadastral a été attribué. Le revenu cadastral d'un bien immobilier bâti situé à l'étranger sera fixé sur base de sa valeur vénale actuelle ramenée à sa valeur en 1975 (instauration du régime du revenu cadastral en Belgique) par un facteur de correction et sur laquelle est appliqué un taux de 5,3 %. Soit, la formule : $(\text{valeur vénale normale actuelle} / \text{facteur de correction}) \times 5,3\%$. Pour l'année 2021, le facteur de correction s'élèvera à 15,018.

Imaginons un bien immobilier sis à l'étranger ayant une valeur vénale actuelle de 500.000 EUR, le revenu cadastral s'élèverait à : $500.000 \text{ EUR} / 15,018 \times 5,3\% = 1.764,55 \text{ EUR}$. Il conviendra encore d'indexer ce montant et de le majorer de 40% pour déterminer le revenu immobilier à déclarer en Belgique.

La valeur vénale actuelle du bien dans le cadre de la formule ci-avant est la valeur de vente qui peut être obtenue dans des conditions normales de marché (à l'exclusion des coûts supplémentaires tels que les taxes). En l'absence d'une évaluation récente par un expert, le prix d'acquisition peut être utilisé (en dehors de modification(s) réalisée(s) sur le bien et pour autant que l'acquisition ait eu lieu dans des conditions normales)³.

¹Arrêt du 12 avril 2018, Commission/Belgique (C-110/17, EU:C:2018:250) et arrêt du 12 novembre 2020, Commission/Belgique (C-842/19, EU:C:2020:915)

²Loi du 17 février 2021, « Loi portant modification du Code des impôts sur les revenus 1992 sur le plan des biens immobiliers sis à l'étranger », M.B., 25 février 2021

³Circulaire 2021/C/21 du 1^{er} mars 2021, point 17

Il est à noter que les impôts étrangers acquittés ne seront plus déductibles dans le cadre du nouveau régime.

En pratique - Obligation de déclaration du bien

Afin de mettre en œuvre les nouvelles dispositions, l'Administration Mesures et Evaluations contactera les contribuables qui ont déjà déclaré des revenus provenant d'un bien immobilier étranger pour l'exercice d'imposition 2020 et/ou 2021 aux fins de récolter les informations nécessaires à l'établissement du revenu cadastral des biens sis à l'étranger.

Il sera demandé :

- une brève description du bien ;
- sa situation (pays + adresse) ;
- sa valeur vénale. A défaut de connaître la valeur vénale, le contribuable doit renseigner le prix et l'année d'acquisition ainsi que le coût des éventuels travaux effectués après l'acquisition et l'année au cours de laquelle ces travaux ont été achevés.

Pour les contribuables qui acquièrent/aliènent un bien à partir de 2021, une déclaration doit être réalisée spontanément dans 4 mois de cette opération (d'achat ou vente) soit via MyMinFin soit par e-mail (foreigncad@minfin.fed.be) soit via un formulaire qui sera en principe prochainement disponible sur le site du SPF Finances.

La nouvelle loi sanctionne le non-respect des obligations de déclaration précitées d'une amende administrative spécifique. Celle-ci s'élève à minimum 250 EUR et maximum 3.000 EUR. Le barème d'application des amendes sera fixé par arrêté royal.

* *
*

CONTACT

Pour plus d'informations, n'hésitez pas à prendre contact avec Aurélien Vandewalle et Mathieu van Overeem (aurelien.vandewalle@llj.be – mathieu.van.overeem@llj.be)