

## **Concernant: Modification de la taxe de transparence**

Avec la loi-programme du 22 décembre 2023, la taxe de transparence (également appelée taxe Caïman) a été une nouvelle fois modifiée. Nous expliquons les principaux changements dans ce mémo.

Pour rappel, la taxe de transparence vise à imposer les revenus des structures juridiques peu (moins de 15%) ou non taxées (c'est-à-dire les trusts, les sociétés offshore ou les contrats d'assurance investissant dans les deux autres structures), et ce dans le chef des résidents belges qui en sont les fondateurs. Elle vise également à imposer les distributions de ces structures en tant que dividendes.

### 1. Présomption supplémentaire de fondateur

Tout d'abord, une présomption d'incorporation supplémentaire est ajoutée. Toute personne inscrite dans un registre UBO (étranger ou non) d'une structure juridique est présumée être un fondateur de cette structure aux fins de la taxe de transparence. Il s'agit toutefois d'une présomption réfutable.

### 2. Ajustements aux structures juridiques assujetties :

#### *a. Structures de fonds dédiés*

Les structures d'investissement collectif étaient déjà visées par la taxe de transparence, lorsque l'actionnariat de ces structures d'investissement collectif était entièrement détenu par un groupe de personnes liées, ce que l'on appelle les structures de fonds-dédié. Afin d'empêcher l'ajout d'une personne non liée en tant qu'actionnaire pour éviter l'application de la taxe de transparence, une structure de fonds-dédié est désormais déjà réputée exister lorsqu'au moins 50,1 % des actions sont détenues par des personnes liées.

#### *b. Les structures en chaîne deviennent des structures intermédiaires*

Un amendement de 2017 à la taxe de transparence a introduit le concept de structure en chaîne, où les structures mère et filiale " offshore " étaient considérées comme une seule entité. Cependant, cette chaîne est rompue par la " structure intermédiaire " d'une entité qui n'est pas elle-même soumise à la taxe de transparence, telle qu'une société de l'EEE payant plus de 1 % d'impôts.

La nouvelle loi change donc le fusil d'épaule, ne faisant plus référence à une construction en chaîne mais à des " constructions intermédiaires ". Chaque entité d'une chaîne d'entités doit vérifier individuellement si la taxe de transparence lui est applicable. Par conséquent, une entité non assujettie ne rompt plus la chaîne, elle n'est tout simplement pas visée par la taxe de transparence.

A cette fin, le terme fondateur a également été étendu, en se référant non seulement à la détention d'actions d'une construction juridique, mais aussi à la détention directe ou indirecte des droits juridiques ou économiques d'une construction juridique.

c. Une définition plus précise de l'activité économique réelle

Les constructions juridiques bénéficient de la non-application de la taxe de transparence si elles exercent une "activité économique réelle". Auparavant, cette notion n'était définie que dans un sens négatif, à savoir que l'activité ne pouvait pas être liée à la gestion du patrimoine privé du fondateur.

Désormais, il faut entendre par "activité économique réelle" le fait que l'entité offre des biens ou des services sur un marché et qu'elle dispose à cet effet de personnel, d'actifs, d'équipements et de locaux. En outre, cette activité doit constituer une "partie substantielle" de l'activité de l'entité.

3. Extension des avantages imposables

a. Suppression de la règle "Exemption vaut impôt"

En principe, la règle était que si un certain revenu d'une construction juridique était exonéré de l'impôt sur le revenu belge, il était considéré comme ayant été soumis à son régime fiscal normal. Par conséquent, ces revenus pouvaient être distribués aux fondateurs sans être qualifiés et imposés comme des dividendes. L'exemple le plus évident est celui des plus-values sur actions (si elles n'ont été obtenues ni à titre professionnel ni à titre spéculatif).

La loi-programme supprime l'application de ce principe pour les distributions par une construction juridique. Désormais, la qualification de dividende s'applique toujours aux revenus distribués par une construction juridique, même aux ceux qui sont exonérés d'impôt en vertu du Code des impôts sur les revenus.

Cela signifie donc que les plus-values sur les actions obtenues par une construction juridique, qui sont ensuite distribuées aux fondateurs, seront toujours taxées comme des dividendes (au taux actuel de 30 %). La nouvelle disposition légale ne précise pas si elle ne s'applique que sûr les revenus obtenus à partir de 2024, ce qui signifie que les plus-values historiques (obtenues avant 2024) seront également taxées à 30 % lors de leur distribution.

Le Conseil d'Etat fait valoir que ce dispositif ne devrait pas affecter l'application des conventions préventives de la double imposition. Ainsi, les plus-values immobilières dont l'impôt a été attribué à l'Etat de la source pourront bénéficier de l'exonération de l'imposition des dividendes.

b. Clarification de la règle de transparence et de la distribution au cours de la même année

La loi précise que les revenus d'une construction juridique seront toujours imposés de manière transparente au nom des fondateurs, même si ces revenus sont distribués aux fondateurs au cours de la même année. En outre, la distribution sera également considérée comme un dividende, mais ce dividende peut être exonéré d'impôt si les montants distribués étaient déjà soumis à leur régime fiscal normal (lire : soumis à la taxe de transparence). Il est à noter que les réserves les plus anciennes d'une construction juridique sont considérées comme distribuées en premier, de sorte qu'il n'est pas évident que les revenus perçus au cours d'une année déterminée par la construction juridique (et donc taxés par la taxe de transparence), et distribués au cours de la même année, puissent bénéficier de l'exonération de la taxation en tant que dividende.

c. La règle « 1 sur 3 »

La qualification d'une entité en tant que construction juridique doit être réévaluée chaque année. Par exemple, une entité peut ne pas payer au moins 15 % d'impôts localement une année, et peut payer 15 % l'année suivante, de sorte que l'entité ne peut pas être considérée comme une construction juridique cette année-là.

La modification de la loi prévoit que les distributions sont imposables non seulement pour l'année au cours de laquelle l'entité est considérée comme une construction juridique, mais aussi pour les années au cours desquelles l'entité n'est pas considérée comme telle (parce qu'elle est soumise à un impôt d'au moins 15 % pour l'année en question, par exemple). Si l'entité a été qualifiée de personne morale au cours de l'une des trois dernières périodes d'imposition, la distribution sera qualifiée de dividende et imposée comme tel.

#### 4. Exit-tax

La mesure la plus notable de la taxe de transparence modifiée est l'introduction d'une exit-tax.

Si un fondateur transfère son domicile fiscal hors de Belgique, il sera imposé sur une distribution fictive de toutes les réserves de la personne morale qui dépassent le capital apporté par le fondateur. Cette distribution fictive sera également assimilée à un dividende et, par conséquent, taxée à 30 %.

Comme la disposition ne se réfère qu'aux réserves existantes au moment du transfert de la résidence fiscale, cette exit-tax peut également taxer les réserves accumulées avant l'entrée en vigueur initiale de la taxe de transparence, et même les réserves accumulées au cours d'une période où le fondateur n'était pas (encore) résident belge.

Il convient bien entendu d'examiner le lien entre cette taxe de sortie et l'application des conventions préventives de la double imposition conclues par la Belgique.

#### 5. Application de la taxe de transparence à une STAK néerlandaise

L'exposé des motifs de la loi-programme du 22 décembre 2023 clarifie la situation de la STAK néerlandaise. Le ministre des Finances précise que la loi de certification de 1998 prime sur la taxe de transparence, ce qui signifie que les revenus d'une STAK ne peuvent pas être imposés par cette voie. Les revenus d'une STAK sont bien entendu imposés de manière transparente pour le compte des détenteurs de certificats.

Le ministre précise en outre que les détenteurs de certificats de la STAK doivent déclarer l'existence d'une STAK dans leur déclaration d'impôt sur le revenu des personnes physiques, étant donné que la STAK est considérée comme une construction juridique. Il est vrai que la définition élargie du fondateur comme la personne qui dispose directement ou indirectement des droits juridiques ou économiques d'une structure (déjà abordée au point 2.b) va dans ce sens. Toutefois, nous sommes toujours d'avis que la clause d'égalité de traitement prévue à l'article 26 de la convention belgo-néerlandaise de double imposition empêche une telle obligation, comme c'est le cas pour une STAK belge.

#### 6. Extension de l'obligation de déclaration et de mention

Enfin, la loi-programme du 22 décembre 2023 introduit une extension de l'obligation de mention, en vertu de laquelle davantage de détails sur les constructions juridiques doivent être inclus dans une annexe au formulaire de déclaration. Les détails comprennent les mentions déjà obligatoires, telles que, par exemple, le nom, l'adresse et les administrateurs de la construction juridique. Toutefois, tous les revenus de la construction juridique, ainsi que toutes les distributions effectuées, devront également être mentionnés dans cette annexe.

Cette obligation de mention reste en vigueur au cas où les revenus ou les distributions ne sont pas ou pas entièrement imposables à l'impôt sur le revenu des personnes physiques.

#### 7. Entrée en vigueur

La nouvelle taxe de transparence s'appliquera aux revenus et avantages obtenus à partir du 1er janvier 2024. Toutefois, l'obligation de déclaration élargie s'applique déjà à l'exercice d'imposition 2024, c'est-à-dire à la déclaration des revenus 2023.

\* \* \*