

## SOMMAIRE

Page 1

LE MOT  
DE LA DIRECTRICE  
UNE ÉTUDIANTE  
À L'HONNEUR

Page 2-3

LA C.B.C.E.C. FETE  
120 ANNEES  
D'EXISTENCE

Page 4-5

ANNÉE ACADÉMIQUE  
2013-2014  
PALMARÈS  
DES ÉTUDIANTS CBCEC

Page 6-7-8

I.P.P.  
PROCÉDURE FISCALE :  
L'ARTICLE 358 CIR 92.

**Trimestriel N° 02/2014**  
CHAMBRE BELGE  
DES COMPTABLES  
& EXPERTS-COMPTABLES  
rue Saint-Nicolas 70  
4000 LIÈGE

- GRATUIT -

Découvrez votre Bulletin Info en ligne...

@ vos souris ! [www.cbcec.be](http://www.cbcec.be)

→ Union professionnelle

→ Bulletins *CBCEC Info*

Les auteurs, la rédaction et l'éditeur veillent à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager leur responsabilité.

## LE MOT DE LA DIRECTRICE

**Le savoir-faire de l'école est unanimement reconnu, encore convient-il de le faire savoir...**

La CBCEC ouvre ses portes aux **futurs étudiants** intéressés par la comptabilité, l'expertise comptable ou le conseil fiscal, sur simple inscription préalable au secrétariat. Cette initiative a déjà permis à plusieurs étudiants de se familiariser avec notre école en assistant aux cours de leur choix.

Mais cette formule mérite d'être amplifiée...

C'est la raison pour laquelle, depuis l'année dernière, nous avons contacté chaque direction des écoles secondaires de la région liégeoise pour obtenir les coordonnées des professeurs de comptabilité, de science économique ou d'orientation dans le supérieur. Ensuite, nous avons invité les **classes de rhéto**, accompagnées de leur enseignant, à venir visiter notre école et à poser des questions sur la formation, l'organisation des cours, les horaires ou les stages, en leur donnant la possibilité de suivre directement des cours.

Les réactions des élèves et des enseignants sont toutes positives, car ils ont déjà réservé une visite pour l'année prochaine.

**Aurélië BRUYÈRE**  
Directrice des cours

## UNE ÉTUDIANTE À L'HONNEUR

« *Cela semble toujours impossible, jusqu'à ce qu'on le fasse* ». (Nelson Mandela)

C'est avec beaucoup d'émotion et de respect que ces mots sortent de ma plume.

La CBCEC représente un lieu d'échanges, de partages, de formations où se rencontrent chaque jour, depuis de nombreuses années, formateurs, professionnels et étudiants.

Parmi ces étudiants, nous tenions tout particulièrement à féliciter **Sara NIZET** pour son T.F.E. sur l'Unité T.V.A.

En effet, son mémoire a été sélectionné par **l'I.P.C.F.** et elle a obtenu le second prix de Belgique en 2014.

Par l'excellent travail de Sara, c'est également notre établissement qui est mis à l'honneur.

Nous souhaitons plein succès à Sara pour la poursuite de ses études et longue vie à notre école !

Je terminerai en citant Gandhi : « *Ma vie est mon seul enseignement* ».

**Dorotheë LEJOLY**  
Professeur C.B.C.E.C.

## LA C.B.C.E.C. FÊTE 120 ANNÉES D'EXISTENCE

*Intervention de notre président lors de la soirée de gala du 2 octobre à l'occasion des 120 ans de la C.B.C.E.C.*

Il y a cette année cinq cent vingt ans<sup>(1)</sup>, un religieux franciscain, Luca di Borgo, plus connu sous le nom de Luca Pacioli rédigeait un traité « *Summa de arithmetica, geometria, de proportioni et de proportionalita* (Venise, 1494), qui résume l'ensemble des connaissances mathématiques de son époque, principalement en algèbre. C'est dans ce texte qu'il présente la *méthode vénitienne* de tenue des comptes, maintenant connue sous le nom de comptabilité en partie double. On crédite Pacioli de l'« invention » de la comptabilité dans cet ouvrage, quand bien même il n'y fait que compiler le savoir des marchands de son temps en la matière. Sans ce génie de son époque, que ferions-nous aujourd'hui ?...

### Un peu d'histoire...

**1894**, voilà une date qui peut sembler quelconque... Cependant, cette année verra notamment la naissance des Jeux Olympiques modernes et du C.I.O., dont le premier président sera Pierre de COUBERTIN ; la découverte du bacille de la peste ; l'Exposition universelle se tiendra à Anvers ; l'affaire Dreyfus fera la une des journaux ; à l'Opéra Garnier se tiendra la première du « Prélude à l'après-midi d'un faune » de Debussy... Toutefois, ces événements historiques, aussi importants puissent-ils être, sont, pour nous, éclipsés par ce qui s'est passé **le 29 octobre 1894**. En effet, c'est à ce moment que quelques comptables diplômés des cours institués par la Chambre de Commerce de Liège au Cercle Polyglotte et d'Études commerciales, décidèrent de créer l'Association des Comptables dans le but, déjà, de parfaire leur formation professionnelle.

Ces fondateurs étaient MM. BOOTEN, BRIERS, DAMRY, L. DEFFET, A. DEFFET, F. DELHAISE, DENIS, DEPAS, J. DONEA, GASPARD, A. JADOUL, E. JADOUL, LEGROS, LEMAIRE, G. MAILLARD, J. REMY, V. REMY, E. REMY, ROLAND, SACRÉ, SECRETIN et SIMONON.

Dans d'autres villes du pays, s'étaient créés des groupements similaires. En janvier 1903, déjà, M. VELLE, expert-comptable anversois, émettait l'idée de fusionner les associations de comptables belges en une société puissante. M. le Professeur EECKELS fut alors chargé de se mettre en rapport avec l'Association des comptables de Liège. Au cours de l'assemblée générale du 30 août 1903,

M. LEFEBVRE, son président, exposa à l'auditoire le projet des collègues anversois et fit ressortir que le nouveau groupement avait pour but, tout en maintenant l'esprit des statuts de l'Association des Comptables, d'élargir son champ d'action en y ajoutant des revendications professionnelles. Parmi celles-ci, on spécifiait particulièrement « la reconnaissance légale de la profession de comptable ».

À l'unanimité, l'assemblée générale se rallia à ce point de vue et décida de fusionner avec la Chambre Syndicale Belge des Comptables, en formation, dont elle constitua désormais la section de Liège.

Lors de son 10<sup>ème</sup> anniversaire, l'Association comptait 125 membres. À cette occasion, le président LEFEBVRE mit l'accent sur l'étroite collaboration de tous les membres... un esprit CBCEC était-il déjà en train de naître ? Le temps n'a pas démenti cet esprit, loin s'en faut.

À partir de 1907, la Chambre Syndicale Belge des Comptables, sous l'égide de sa section liégeoise, publia un rapport annuel de ses travaux. Ce Bulletin parut régulièrement sous ce format jusqu'en 1911. En 1912, le bulletin, d'annuel qu'il était, s'efforça de devenir trimestriel, et se révéla comme un précieux trait d'union entre les membres.

Au cours des années, le nombre de nos membres allait toujours croissant : en 1909, nous étions 175 ; en 1910, 199. C'est en cette dernière année que notre Association fut officiellement reconnue comme « Union Professionnelle ».

En 1913, la Loi sur les sociétés commerciales préoccupa les comptables d'une manière toute spéciale. Aussi fit-elle l'objet de plusieurs exposés à notre tribune. Faut-il rappeler ici que c'est à la suite d'un vœu émis par notre groupement et adressé à la Chambre des représentants, que l'article 65 de cette même Loi admit la vérification des bilans et des livres comptables par un expert ? C'est là, croyons-nous, la première mention officielle de la fonction comptable sur le plan légal.

Après les années de guerre, c'est en 1919 que notre Association prit le nom de « Chambre Belge des Comptables », la qualification syndicale ayant été abandonnée par une décision du comité central.

C'est de 1928 que date la formation d'un Office de contrôle comptable et fiscal, ainsi que la création, conjointement avec d'autres associations professionnelles du pays, d'une Commission d'Étude pour la Réglementation de la profession d'Expert-Comptable. Les 8 et 9 juin 1930, celle-ci réunit un congrès pour la formation du comptable belge auquel assistèrent des représentants de notre Union, qui, après avoir défini un programme

[1] source : Wikipedia

provisoire de connaissances requises pour participer aux épreuves d'expert-comptable, créa un organisme disciplinaire appelé Conseil de l'Ordre, à l'instar de celui des avocats.

Cette même année, la Chambre Belge des Comptables reçut le titre de Société Royale.

Après les années de guerre, notre Union participa d'une manière effective au Congrès de Namur de 1946 où fut créée la Commission Nationale d'Étude du Statut de l'Expert-Comptable (CNESEC), qui devait être à l'origine de la fondation du Collège National des Experts-Comptables de Belgique, créé le 20 avril 1950.

Dès cet instant, la vitesse supérieure était enclenchée pour revendiquer en front commun la reconnaissance légale de la profession d'expert-comptable. En effet, le Collège était constitué non seulement de membres personnes physiques, mais également de la majorité des associations du pays, dont la nôtre.

En 1953, une première légalisation d'une partie de la profession a lieu par la création de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises. Cet Institut, à ses débuts, était constitué par des experts-comptables qui avaient opté pour certifier, entre autres, les comptes annuels des sociétés qui faisaient appel à l'épargne publique.

À l'initiative du Collège National des Experts-Comptables de Belgique, fut créée, en 1958, l'Association Nationale des Comptables de Belgique, en vue de défendre la reconnaissance légale du Comptable. Encore une fois, notre Association participait activement aux destinées de la profession de comptable.

C'est en 1961 que notre association devient « Société Royale Chambre Belge des Comptables et Experts-Comptables - Province de Liège ». Cette dénomination n'a plus été modifiée depuis.

Il faut attendre le 21 février 1985 pour qu'une réforme du Révisorat d'Entreprises entraîne dans son sillage la reconnaissance de la profession d'Expert-Comptable externe et interne au sein de l'Institut des Experts-Comptables (I.E.C.).

Une fois encore, notre Association apporte sa collaboration à ce nouvel Institut au travers de la Commission Consultative des Associations et par la participation de certains de nos membres au sein du Conseil et de commissions spéciales, dont celles du « stage ». Depuis, notre association n'a eu de cesse de maintenir et de renforcer cette collaboration.

Pour la défense de la profession, une partie du chemin était parcourue, mais il restait la profession de comptable.

À l'initiative de l'ANCB, ce fut chose réalisée le 19 mai 1992, date à laquelle parut l'Arrêté Royal

protégeant le titre professionnel et l'exercice de la profession de comptable indépendant, s'appuyant en cela sur la Loi cadre du 1<sup>er</sup> mars 1976 réglementant la protection du titre professionnel et l'exercice des professions intellectuelles prestataires de services. L'Institut Professionnel des Comptables I.P.C était né.

Dans le cadre de l'organisation de cette profession, notre Association s'est beaucoup investie. Depuis sa création, la présidence de cet Institut a été et est encore exercée par des membres actifs de la CBCEC Liège.

En ce qui concerne notre association, nous avons œuvré à la modification de ses statuts afin de tenir compte des réalités actuelles de la profession.

Rappelons que notre association s'oblige, notamment, à :

- Préserver l'intérêt de ses membres, notamment dans le cadre de la protection du titre de comptable sous contrat d'emploi ;
- Suivre l'évolution des prescriptions légales organisant les professions de comptable, d'expert-comptable, de réviseur ;
- Requérir, pour l'exercice de ces professions, toutes les garanties de capacité, d'intégrité, de probité et d'honorabilité ;
- Assurer la formation permanente de ses membres ;
- Enfin, dans un contexte économique difficile, offrir aux élèves et à ses membres une possibilité d'emploi de qualité par son service de placement.

Arrivés au terme de cet exposé, soyez certains que je n'oublie pas ce qui peut être considéré comme le fleuron de notre Association : notre école. À elle seule, elle a connu de nombreuses évolutions qui méritent un développement. Celui-ci a été exposé par notre Directrice lors de la soirée de gala du 12 octobre dernier.

Je me réjouis chaque jour de constater que, tant dans le monde des affaires que dans le monde institutionnel, notre Association et notre école jouissent d'une notoriété constamment reconnue.

Notre Association constituée, comme d'autres associations régionales, un lien très important entre les membres régionaux et les Institutions Nationales.

Je formule le souhait que notre Association, grâce aux jeunes qui prendront la relève, fête encore de nombreux anniversaires.

**Yves DRAPIER**  
Président CBCEC Liège

# ANNÉE ACADÉMIQUE 2013-2014 PALMARÈS

## 1<sup>ère</sup> ANNÉE COMPTABLE JOUR

### **Avec la Plus Grande Distinction :**

LAMBY Julie

### **Avec Grande Distinction :**

BROECKS Jordane  
ÜNAL Nesrin  
MA Yinjing

### **Avec Distinction :**

WILLEMS Jonathan  
DOTHEY Raphaël  
VIGNERON Anne  
HALUT Kevin  
HAYEN Jennifer  
BRONCKARS Joyé  
CAROL Adeline  
KAMNO CHOUPO Josianne  
KALAJYAN Lilit  
PAQUE Giulia  
NYSSSEN Mélissa  
BRIELS Karine  
ROMMES Audrey  
BOURGEOIS Maud

### **Avec Satisfaction :**

SLOOTMAEKERS Estelle  
NDONGALA Olga  
CHAPELLE Boris  
HENDRIKS Anthony  
FONTAINE Alexandre  
MERCINY Gilles  
MARCHANDISE Gaël  
BENNER Cédric  
BRAUN Élodie  
PERINI Maité  
SALENTINY Mélody  
MOPALANGA Kevin  
MATHIAS Kimberley  
FOGUENNE Vanessa  
BOUILLON Pierre  
BAES Cécile  
HENROTTE Guillaume  
RAZAQ Sonia  
GOFFARD Justine  
FICARROTTA Gina  
WAKIZOLESA Marianne  
WOUTERS Christophe  
IELLI Christina

## 2<sup>ème</sup> ANNÉE COMPTABLE JOUR

### **Avec Grande Distinction :**

PIRONT Floriane

### **Avec Distinction :**

GRINCEL Alina  
QUENON Mathieu  
CAPET Pieter  
HOUNLETE Akouavi  
MERCIER Nathan  
ECE Nalin  
KREINS Achim

### **Avec Satisfaction :**

WIONMONT Maité  
PIKNJAC Ajla  
NGOY Larissa  
FERY Kevin  
LEGROS Denis  
MOREAU Martial  
BAALI Dahab  
WAUTERS Aurélie  
ZARATTIN Audrey  
CHAMBERT David  
LAMBERT Gaëtan  
DE DAPPER Laetitia  
PIRON Adrien  
BELLINI Fabian  
LOUIS Jennifer  
ACAR Orhan  
DELNOY Stéphanie  
SURAIN Lionel  
GEEROMS Cédric  
VAN AS Fabienne  
CLARET Sylvain  
VLAEMINCK Laetitia  
PULLARA Dean

## 3<sup>ème</sup> ANNÉE COMPTABLE JOUR

### **Obtiennent le diplôme de BACHELIER EN COMPTABILITÉ :**

### **Avec Distinction :**

BANTUELLE Johnny  
ERNEST Caroline  
DEMY Olivier  
KNOTT Tyffanie  
ENGELS Byron

### **Avec Satisfaction :**

KA Jennifer  
HERNANDEZ Tamara  
LALOUX Charlotte  
SERUGENDO Clarisse  
LOPES DA SILVA Lydia  
CHERAIN Sébastien  
YILDIRIM Perihan  
FOUARGE Virginie  
SISSOKO Boubacar  
LEKEU Quentin  
KUMAR Rajinder  
PETILLON Olivier  
WILMET Jérôme



**1<sup>ère</sup> ANNÉE  
COMPTABLE SOIR**

**Avec la Plus Grande Distinction :**

DRZEWIECKI Florent

**Avec Grande Distinction :**

PIVATO Stéphanie

NEMES Lucas

**Avec Distinction :**

POLISCHOUK Elisaveta

DARTET Sylvie

CULOT Thomas

**Avec Satisfaction :**

FONDAIRE Jonathan

NAMOANO Lamoussa Désiré

PILI Sarah

**2<sup>ème</sup> ANNÉE  
COMPTABLE SOIR**

**Avec Grande Distinction :**

HERZÉ Laure

DE BRAY Jacqueline

DE LA CHARLERIE Bénédicte

**Avec Distinction :**

BLANCHE Bénédicte

LEPOT Nicolas

**3<sup>ème</sup> ANNÉE  
COMPTABLE SOIR**

**Avec Grande Distinction :**

LIGA Natalia

**Avec Distinction :**

NUYTS Julien

**Avec Satisfaction :**

HUYBRECHTS Olivier

**4<sup>ème</sup> ANNÉE COMPTABLE  
SOIR**

**Obtiennent le diplôme de  
BACHELIER EN COMPTABILITÉ :**

**Avec Distinction :**

D'ANGELANTONIO Tina

ZULIANI Pierre

GERMAIN Sandrine

HANSENS Lisa

**Avec Satisfaction :**

CARDILLO Gaetano

COLLARD Véronique

LAMPERTZ Stéphane

**1<sup>ère</sup> ANNÉE  
EXPERTISE-COMPTABLE**

**Avec Grande Distinction :**

NIZET Sara

**Avec Satisfaction :**

LECOQC Jordan

**2<sup>ème</sup> ANNÉE  
EXPERTISE-COMPTABLE**

**Obtiennent le diplôme  
d'EXPERT-COMPTABLE :**

**Avec Distinction :**

BASTIN Céline

**Avec Satisfaction :**

HABIMANA Alphonsine

JARBAUX Lindsay

**1<sup>ère</sup> ANNÉE  
CONSEIL FISCAL**

**Avec Distinction :**

CLOES Kevin

DRIESS Stéphane

TADIELLO Nadia

BUHALOVA Léa

**Avec Satisfaction :**

HOEBREGS Cédric

JACOBS Patrick

**2<sup>ème</sup> ANNÉE  
CONSEIL FISCAL**

**Obtiennent le diplôme de  
CONSEIL FISCAL :**

**Avec Grande Distinction :**

MATHIEU Sarah

**Avec Distinction :**

MÖLLER Hannah

MOËS Frédéric

BODART Sophie

## PROCÉDURE FISCALE : L'ARTICLE 358 CIR 92.

Les délais d'imposition les plus couramment utilisés par l'administration en matière d'impôts directs sont le délai ordinaire visé à l'article 353 CIR 92 et le délai extraordinaire visé à l'article 354 CIR 92.

Cependant, l'article 358 CIR 92 permet malgré tout à l'administration d'établir l'impôt après l'expiration du délai extraordinaire prévu à l'article 354 CIR 92.

Même si les problèmes de procédure fiscale sont en général l'apanage des avocats fiscalistes, ce droit exorbitant dont dispose l'administration mérite que les professionnels du chiffre s'y intéressent.

### 1. Dispositions légales :

#### Article 358, CIR 92 (ex. d'imp. 2014)

« § 1<sup>er</sup>. L'impôt ou le supplément d'impôt peut être établi, même après l'expiration du délai prévu à l'article 354, dans les cas où:

1° un contrôle ou une enquête se rapportant à l'application des impôts sur les revenus dans le chef d'un contribuable déterminé font apparaître que ce contribuable a contrevenu aux dispositions du présent Code ou des arrêtés pris pour son exécution en matière de précomptes mobilier ou professionnel, au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de la constatation de l'infraction;

2° un contrôle ou une enquête effectués par les autorités compétentes d'un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition et se rapportant à un impôt visé par cette convention, font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés en Belgique au cours d'une des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle les résultats de ce contrôle ou de cette enquête sont venus à la connaissance de l'administration belge;

3° une action judiciaire fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action;

4° des éléments probants font apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle pendant laquelle ces éléments probants sont venus à la connaissance de l'Administration.

§ 2. Dans les cas visés au § 1<sup>er</sup>, 1°, 3° et 4°, l'impôt ou le supplément d'impôt doit être établi dans les douze mois à compter de la date à laquelle:

1° l'infraction visée au § 1<sup>er</sup>, 1°, a été constatée;

2° la décision dont l'action judiciaire visée au § 1<sup>er</sup>, 3°, a fait l'objet, n'est plus susceptible d'opposition ou de recours;

3° les éléments probants visés au § 1<sup>er</sup>, 4°, sont venus à la connaissance de l'administration.

§ 3. Dans le cas visé au § 1<sup>er</sup>, 2°, l'impôt ou le supplément d'impôt doit être établi dans les vingt-quatre mois à compter de la date à laquelle les résultats du contrôle ou de l'enquête visés au § 1<sup>er</sup>, 2°, sont venus à la connaissance de l'administration belge. »

### 2. Généralités et champs d'application

L'article 358 CIR 92 contient en fait deux délais : un délai d'établissement de l'impôt et un délai endéans lequel, dans quatre situations bien spécifiques, des renseignements ou éléments peuvent être utilisés afin de déterminer l'impôt dû.

Le terme « impôt » visé entre autres au §1<sup>er</sup> concerne l'IPP, l'ISOC, l'INR et l'IPM, ainsi que le PrM et le PrP.

Le terme « revenus imposables » correspond en fait au revenu net visé à l'article 6 CIR 92<sup>1</sup>. Les renseignements obtenus peuvent dès lors très bien concerner le caractère non déductible d'une charge professionnelle.

Le terme « administration » vise uniquement l'administration générale de la fiscalité agissant en matière de contributions directes ainsi que l'administration de lutte contre la fraude (ex-ISI) agissant également en matière de contributions directes.

Cette précision requiert toute son importance pour l'application du §1<sup>er</sup> 4°.

L'administration peut avoir recours à l'article 358 CIR 92 dans quatre cas précis :

- Lorsque le contribuable a contrevenu aux dispositions légales en matière de PrM ou de PrP au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de la constatation de l'infraction.
- Lorsque des informations transmises par un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition laissent apparaître que des revenus n'ont pas été déclarés en Belgique au cours d'une des cinq années qui précèdent celle durant laquelle ces informations ont été communiquées à l'administration belge.
- Lorsqu'une action judiciaire laisse apparaître que des revenus n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent l'intentement de l'action.
- Lorsque des éléments laissent apparaître que des revenus n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle au cours de laquelle ces éléments probants sont venus à la connaissance de l'administration.

Il convient de préciser que même si les éléments venus à la connaissance de l'administration auraient pu être découverts dans le délai de l'article 354 CIR 92 si celle-ci avait fait usage de ses pouvoirs d'investigation, il n'en demeure pas moins que ces éléments peuvent être utilisés pour l'application de l'article 358 CIR 92.

De même, des revenus non déclarés ou éléments obtenus dans les délais de l'article 354 CIR 92 peuvent être utilisés pour l'application de l'article 358 CIR 92, pour autant que le délai d'enrôlement de 12 ou 24 mois soit respecté.

Néanmoins, le fait qu'une enquête, une action judiciaire ou des documents probants révèlent que des revenus imposables n'ont pas été déclarés au cours d'une des cinq années qui précèdent n'a pas pour conséquence que l'ensemble de la situation fiscale du contribuable concerné puisse être revue pour les années en cause.

La rectification éventuelle ne peut donc concerner que les revenus ou éléments révélés.

De même, le délai d'investigation prévu à l'article 333 CIR 92 ne peut être étendu. Il n'est donc pas permis à l'administration de demander des renseignements complémentaires sur base de l'article 316 CIR 92 afin de compléter les informations dont elle dispose.

La Cour d'appel d'Anvers s'est d'ailleurs prononcée en ce sens<sup>2</sup>. L'envoi d'une demande de renseignements intervenue après l'expiration du délai extraordinaire de trois ans constitue un acte d'investigation qui annule la cotisation établie sur base de l'article 358 CIR 92.

### 3. Cas d'application

#### a) Infractions en matière de PrM ou de PrP :

Les termes très généraux du §1<sup>er</sup>, 1° permettent d'envisager toute infraction en la matière.

Les infractions commises doivent cependant être constatées dans le cadre d'un contrôle effectué à l'initiative de l'administration.

Cette notion d'« administration » a été précisée ci-avant.

#### b) Revenus imposables révélés par une enquête ou un contrôle effectués par un pays avec lequel la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition :

Pour que l'administration puisse exploiter les éléments révélés par une enquête ou un contrôle effectués par un pays avec lequel la Belgique a conclu une CPDI, il suffit que ceux-ci « fassent apparaître » que des revenus n'ont pas été déclarés, et non « démontrent » ou « prouvent ». Partant de ces éléments, l'administration peut démontrer l'existence et le montant des revenus non déclarés au moyen des modes de preuve dont elle dispose<sup>3</sup>.

Le contrôle ou l'enquête effectués doivent par l'administration fiscale étrangère doit obligatoirement concerner un impôt visé par la convention préventive de la double imposition.

Vu les termes du §1<sup>er</sup> 2°, il est en outre indispensable qu'une convention préventive de la double imposition ait été conclue entre la Belgique et le pays étranger.

(Dans ces deux cas, les renseignements obtenus peuvent néanmoins être utilisés par l'administration dans le cadre du §1<sup>er</sup> 4°, voir infra).

En outre, les informations obtenues dans le cadre de l'échange automatique de renseignements instauré dans les conventions préventives de la double imposition (notamment l'article 26 de la convention « modèle OCDE ») entrent en ligne de compte.

De même, il est sans importance qu'une demande d'enquête ait été adressée à l'État étranger, une telle demande n'étant pas un acte d'investigation.

En effet, il n'est fait aucune distinction selon que les renseignements ont été transmis spontanément à l'administration ou lui ont été communiqués à sa demande<sup>4</sup>.

#### c) Revenus révélés par une action judiciaire :

L'article 327 §1<sup>er</sup> alinéa 2 CIR 92 permet à l'administration de prendre connaissance et copie, moyennant autorisation du ministère public, d'actes, pièces, registres, documents ou renseignements relatifs à des procédures judiciaires.

L'article 358 CIR 92 permet quant à lui d'exploiter ces renseignements ou documents et d'établir l'impôt dans le cas où des revenus n'auraient pas été déclarés.

L'application des dispositions du §1<sup>er</sup>, 3° de l'article 358 CIR 92 n'est pas subordonnée au fait que l'action judiciaire concerne spécifiquement des revenus non déclarés. Tout type d'action judiciaire (civile ou pénale) faisant apparaître des faits permettant de démontrer que des revenus n'ont pas été déclarés entre en ligne de compte<sup>5</sup>.

En outre, cette disposition vise non seulement les justiciables directement impliqués dans l'affaire en cause, mais également tout autre contribuable dans le chef duquel l'action judiciaire révèle une dissimulation de revenus imposables<sup>6</sup>.

Il convient également de préciser que c'est l'action judiciaire et non la décision judiciaire qui doit révéler l'existence de revenus imposables non déclarés<sup>7</sup>.

Le point de départ du délai de cinq ans, à savoir l'intentement de l'action judiciaire, est soit l'enquête préliminaire du Ministère public, soit la réquisition du juge d'instruction.

En pratique, cette date apparaît clairement dans les actes, jugements ou autres documents et ne souffre en général que peu de contestation.

En principe, seuls les revenus non déclarés au cours des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action peuvent entrer en ligne de compte.

Cependant, la Cour de Cassation, dans un arrêt du 11/02/2010<sup>8</sup>, a autorisé l'administration à imposer, également dans le délai prolongé, les revenus qui n'ont pas été déclarés après l'intentement de l'action judiciaire et dont l'existence a été révélée par cette action.

Les procédures judiciaires étant parfois assez longues, cet arrêt n'est donc pas sans conséquence pour l'application de cette disposition.

#### **d) Revenus imposables révélés par des éléments probants :**

Le terme « élément probant » est tout à fait général et couvre donc tout élément obtenu légalement.

On peut citer à titre d'exemple :

- Les renseignements communiqués par une autre administration.
- Les résultats d'un contrôle, d'une enquête.
- Les résultats de l'instruction d'une réclamation au stade du contentieux administratif.
- Les constatations des services de recherche.
- L'aveu du contribuable.
- Le « bordereau de régularisation » établi suite à un contrôle TVA et sur lequel le contribuable a marqué son accord. En cas de contestation de celui-ci, le bordereau de régularisation ne pourra être utilisé comme élément probant qu'une fois maintenu et lorsque les redressements opérés en matière de TVA auront acquis un caractère définitif<sup>9</sup>.
- Les résultats d'un contrôle ou d'une enquête se rapportant à un impôt non visé dans une convention préventive de la double imposition ou qui a été effectué dans un pays avec lequel la Belgique n'a pas conclu de CPDI.

En revanche, ne constituent pas des éléments probants :

- Les renseignements obtenus en-dehors des délais d'investigation prévus à l'article 333 CIR 92.
- Les renseignements repris sur une fiche 281.00.
- Les simples renseignements ne constituant que le point de départ d'une enquête plus approfondie.

#### **4. Recours à l'article 358 CIR 92 et motivation :**

Lorsque l'administration a recours aux dispositions de l'article 358 CIR 92, les motifs qui justifient son application doivent être mentionnés dans l'avis de rectification ou d'imposition d'office.

Les éléments suivants doivent donc être repris dans l'avis :

- La disposition précise utilisée au sein du §1<sup>er</sup>.
- La date précise déterminant les cinq années précédentes pour lesquelles les éléments recueillis peuvent être utilisés.
- La date de début du délai de 12 ou 24 mois permettant l'enrôlement de la cotisation.

#### **5. Délai d'enrôlement :**

Le point de départ du délai d'enrôlement est, pour chacun des cas prévus<sup>10</sup> :

- La date de constatation de l'infraction en matière de PrM ou PrP.
- La date à laquelle l'administration belge a eu connaissance des résultats du contrôle ou de l'enquête effectuée par l'administration étrangère.

- La date à laquelle la décision judiciaire statuant sur l'action révélant les revenus éludés devient définitive ou la date à laquelle l'enquête préliminaire a été classée.
- La date à laquelle l'administration a eu connaissance des éléments probants.

Le point de départ du délai d'enrôlement de 12 ou 24 mois doit ressortir clairement d'un document figurant dans le dossier fiscal du contribuable, puisque la charge de la preuve de celui-ci incombe à l'administration.

Pour la date de constatation de l'infraction en matière de PrM ou PrP, un document (cependant sans aucune condition de forme) doit être établi par l'agent taxateur, de même qu'en cas de constatation d'éléments probants. En matière d'information judiciaire, une copie de la décision judiciaire définitive suffit.

Pour les informations en provenance de l'étranger, la date de communication figure en général sur les documents transmis par l'administration étrangère.

Le délai d'enrôlement de 12 mois constitue la règle générale, alors que le délai de 24 mois ne s'applique qu'aux renseignements obtenus de l'étranger (§1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup> de l'article 358 CIR 92).

Il convient enfin de rappeler que c'est la date exécutoire figurant sur l'avertissement extrait de rôle qui prouve la date d'enrôlement. Comme le rôle constitue un acte authentique, l'administration n'est pas tenue de fournir la preuve de l'exactitude de cette date<sup>11</sup>.

#### **6. Conclusion**

Comme chacun pourra le constater, les effets de l'article 358 CIR 92 peuvent se révéler assez lourds alors qu'ils sont, paradoxalement, bien souvent méconnus.

Néanmoins, la disposition comporte certaines obligations précises à respecter impérativement par l'administration (en matière de motivation des avis et de point de départ du délai d'enrôlement).

Il convient d'y être attentif !

**Philippe KERST**

Conseiller – Inspecteur principal d'administration fiscale  
Chargé du cours d'IPP à la CBCEC

<sup>1</sup> TPI Bruxelles, 07/02/2002, F.J.F. N°2003/198

<sup>2</sup> Cour d'appel d'Anvers, 29/06/1999, F.J.F. N°99/280, Fiscolegue 726 p12

<sup>3</sup> Cour d'appel d'Anvers, 22/12/1998, Fiscolegue 697 p14

<sup>4</sup> TPI Bruges, 15/01/2001, F.J.F. N°2001/223, Fiscolegue 914 p12

<sup>5</sup> Gand, 13/05/2003, Anvers, 17/06/20013, Fiscolegue 903 p 10 et Cassation, 02/09/1999, n°F97.0052 N, T.F.R., 1999, p 947, Fiscolegue 724, p11

<sup>6</sup> Comlr 358/29 et Cassation, 29/04/1994, Fiscolegue 510 p 10

<sup>7</sup> Comlr 358/25

<sup>8</sup> Cassation, 11/02/2010, Fiscolegue 1202, p9

<sup>9</sup> Comlr 358/36

<sup>10</sup> Comlr 358/9

<sup>11</sup> Cour d'appel de Liege, 18/06/1999, F.J.F., n°99/283, Fiscolegue 763, p12