



Notion de domicile fiscal

Charles DELVAUX et Jean-Luc WUIDARD, avocats

En matière d'impôts sur les revenus, la notion de domicile est centrale : en effet, elle permet de déterminer la résidence fiscale d'une personne physique ou d'une société. Selon que l'on est considéré comme résident fiscal d'un pays ou non résident fiscal de celui-ci, les revenus soumis à l'impôt dans ce pays sont bien différents, l'état de résidence disposant généralement d'un pouvoir d'imposition de principe sur l'ensemble des revenus mondiaux de ces résidents.

1. Notion de domicile fiscal pour les personnes physiques

Seuls les habitants du Royaume sont soumis à l'impôt des personnes physiques, les autres sont soumis à l'impôt des non-résidents.

La qualité d'habitant du royaume est déterminée par deux critères alternatifs : le domicile fiscal et le siège de la fortune.

Le domicile fiscal est « *le domicile spécial de fait qui peut être indépendant du domicile civil et de la nationalité, qui s'établit, s'affirme et se consolide par un ensemble de faits et circonstances* »¹.

La question du domicile fiscal est ainsi une question de fait.

Le contribuable revendiquant un domicile dans un pays déterminé devra dès lors établir une certaine permanence ou continuité de résidence dans ce pays.

Tous les ressortissants belges ayant le désir d'établir leur domicile dans un pays étranger prendront bien soin de conserver des documents établissant la réalité de ce domicile (factures d'eau, d'électricité, de shopping, etc.).

Le siège de la fortune est l'endroit d'où le contribuable gère ses avoirs ou surveille leur gestion, l'endroit où le contribuable a le siège de ses affaires ou de ses occupations². Le siège de la fortune est également une question de fait. On se rapportera, entre autres, à la nationalité des comptes bancaires, aux factures de gaz, à la nationalité de la source de revenus, etc.

Il est parfaitement possible qu'un contribuable soit considéré comme ayant son domicile fiscal à l'étranger mais comme ayant le siège de sa fortune en Belgique. En principe, ce contribuable sera

¹ Cass. 6 octobre 1941 Nogueira, Pas. 1941, I, 368).

² Cour d'appel d'Anvers dd. 18.02.1982. S.S., Jurisprudence Fiscale, 82/71).

soumis à l'impôt belge. Cette affirmation doit toutefois être tempérée eu égard aux conventions préventives de double imposition qui déterminent généralement la compétence fiscale des pays sur la base du critère de résidence, plus proche de la notion de domicile fiscal.

Bref, le domicile fiscal correspond le plus souvent à l'endroit où se trouvent le foyer familial et le centre des intérêts vitaux du contribuable.

La charge de la preuve du domicile fiscal repose sur l'administration.

Toutefois, pour aider à établir la résidence, le Code d'impôt sur les revenus prévoit deux présomptions : la première réfragable, suivant laquelle le contribuable a son domicile fiscal établi dans le pays où il est inscrit au registre de la population, la seconde irréfragable, suivant laquelle, hormis les cas où les conjoints font l'objet d'une taxation distincte, le domicile du contribuable correspond à l'endroit où est établi le ménage.

Ainsi, les contribuables, qui désirent s'installer à l'étranger, veilleront bien à s'inscrire au registre de la population dans l'Etat d'accueil tout en ayant fait le nécessaire auprès de l'administration communale belge pour se faire radier des registres de la population.

Dans l'hypothèse également où le contribuable serait séparé de son conjoint, celui-ci fera constater la fixation de résidence séparée par le Juge de Paix. À défaut, l'administration pourrait se prévaloir de la présomption irréfragable.

Signalons pour mémoire que sont considérés comme habitants du Royaume, en dépit du fait qu'ils auraient un domicile fiscal à l'étranger, certains agents diplomatiques belges (et les membres de leur famille), et certains fonctionnaires internationaux belges.

En conclusion, en ces temps de pression fiscale croissante, il nous semble important de préciser que toutes tentatives par les personnes physiques d'échapper à l'impôt belge des résidents par de simples démarches administratives contredites par les circonstances factuelles s'avèreront vaines.

2. Notion de domicile fiscal pour les sociétés

Les sociétés belges (c'est-à-dire constituées en Belgique) sont soumises à l'impôt des sociétés, les autres sociétés et personnes morales de droit étranger sont en principe soumises à l'impôt des non-résidents (comme par exemple les succursales de sociétés étrangères qui disposent sur le territoire belge d'un établissement stable).

Il faut cependant tenir compte de certaines particularités.

Les critères de détermination du domicile fiscal d'une société sont soit le siège social, soit le principal établissement, soit le siège de direction et d'administration de la société.

Souvent le siège social est également le lieu du principal établissement et le lieu du siège de direction et d'administration de la société.

Toutefois, dans l'hypothèse où le siège social ne coïnciderait pas avec le lieu du principal établissement, ce dernier prévaut pour déterminer le domicile.

L'administration définit le principal établissement comme le lieu où la société « *a le siège de son administration générale (où se trouvent réunis les principaux éléments constituant la direction ou gérance c.-à-d. les bureaux de la direction proprement dite, du service commercial, de la comptabilité centrale, les archives, etc.), où sont réunies les assemblées générales des actionnaires ou associés, où se concentrent, en définitive, l'activité directrice, la gestion des intérêts et des affaires sociales* »³.

Dans l'hypothèse où l'administration ne pourrait pas établir que le principal établissement est en Belgique, l'administration pourrait tenter de rattacher la société à la Belgique si cette société a son siège de direction ou d'administration en Belgique.

La question du siège de direction ou d'administration est une question de fait.

On notera toutefois que les conventions préventives de double imposition déterminent souvent la compétence en fonction du seul siège de direction effective.

Enfin, il ne faut pas perdre de vue que si une société constituée à l'étranger dispose en Belgique d'un établissement stable, c'est-à-dire d'une installation fixe d'affaires à partir de laquelle elle exerce tout ou partie de ses activités ou, le cas échéant, d'une présence humaine sur le territoire apte à conclure des contrats en son nom, le fisc belge sera habilité à percevoir l'impôt belge des sociétés non-résidentes sur les profits taxables dégagés par cet établissement.

Croire qu'il suffit de constituer une société à l'étranger pour échapper à toute taxation en Belgique est donc un leurre...

³ Commentaire administratif 179/23.