



2.1.4. IMPOTS DES NON-RESIDENTS

- [2.1.4. IMPOTS DES NON-RESIDENTS](#)
 - [2.1.4.1. Impôt des personnes physiques non-résidents \(I.N.R./p.p.\)](#)
 - [a. Personnes et revenus visés](#)
 - [b. Qui doit compléter une déclaration](#)
 - [c. Catégories de non-habitants du Royaume](#)
 - [d. Calcul de l'impôt](#)
 - [e. Statut fiscal des cadres étrangers](#)
 - [2.1.4.2. L'impôt des sociétés \(I.N.R./Soc\)](#)
 - [a. Contribuables et revenus visés](#)
 - [b. Globalisation des revenus](#)
 - [c. Déduction d'éléments exonérés et non imposables](#)
 - [d. Calcul de l'impôt](#)
 - [2.1.4.3. L'impôt d'autres personnes morales \(I.N.R./p.m.\)](#)



2.1.4. IMPOTS DES NON-RESIDENTS

2.1.4.1. Impôt des personnes physiques, non-résidents (I.N.R./p.p.)

A partir de l'a.i. 2005, le Roi pourra augmenter les centimes additionnels relatifs à [l'impôt des non-résidents](#). Pour l'a.i. 2004, [ces centimes additionnels s'élèvent à 6,71⁸⁴](#)

a. Personnes et revenus visés

Les personnes physiques qui ne sont pas des habitants du royaume ne peuvent être assujetties à l'I.N.R./p.p. que sur les revenus obtenus ou recueillis en Belgique. A l'exception des particularités citées ci-après, les revenus sont établis sur la base des dispositions applicables en matière d'I.P.P.

Les non-habitants du Royaume sont les personnes physiques qui n'ont pas établi en Belgique leur domicile ou le siège de leur fortune. Il s'agit donc des personnes physiques qui ne peuvent pas être considérées comme des habitants du Royaume, c'est-à-dire, celles qui :

- quelle que soit leur nationalité, possèdent à l'étranger leur habitation réelle, effective et continue ;
- ont à l'étranger leur domicile, leur famille, le siège de leurs affaires ou de leurs occupations ;
- ont fixé à l'étranger le siège de leur fortune.

Sauf preuve contraire, ne peuvent pas être considérés comme des non-habitants du Royaume, les personnes physiques qui sont inscrites au registre national des personnes physiques. Dans ce cas, elles sont, en effet, présumées avoir établi en Belgique leur domicile ou le siège de leur fortune, et elles sont donc imposables à l'impôt des personnes physiques.

Le domicile est un état de fait caractérisé par la demeure ou l'habitation effective dans le pays. Par siège de fortune, on désigne l'endroit d'où sont administrés les biens composant cette fortune.

Le régime fiscal particulier des cadres étrangers s'applique à certains cadres détachés en Belgique ou recrutés à l'étranger pour travailler temporairement en Belgique. Pour obtenir l'application de ce statut particulier, le cadre concerné et son employeur doivent remplir un certain nombre de conditions.

Le cadre étranger doit remplir les conditions suivantes :

- il doit posséder une autre nationalité que la nationalité belge: le régime d'imposition ne s'applique pas aux personnes de nationalité belge, même si elles possèdent une double nationalité;
- l'intéressé(e) doit être cadre de l'entreprise. Cela signifie que la fonction exercée se caractérise par un niveau de compétence et de responsabilité élevé. Toutefois, les catégories de personnel qui suivent sont également prises en considération : personnel spécialisé. Il s'agit des personnes qui, sans être cadre, possèdent un niveau de spécialisation tel que leur embauche sur le sol belge est excessivement difficile, voire impossible. Les chercheurs qui exercent leur activité dans des laboratoires et centres de recherche scientifiques belges ou étrangers peuvent également introduire une demande d'application du régime spécial d'imposition;
- leur emploi en Belgique doit être de nature temporaire. La nature temporaire de l'emploi doit nécessairement être étayée par une série de données précises et concordantes, ayant aussi bien trait à la situation individuelle du cadre concerné qu'à la nature de la fonction exercée.

L'employeur doit faire partie d'un groupe international d'entreprises. Sont ses visées :

- les entreprises sous contrôle étranger. Ce contrôle peut comporter diverses facettes parmi lesquelles l'actionariat. Si ce paramètre est considéré comme le plus important, il ne constitue pas le seul élément d'appréciation;
- les entreprises à caractère international. Les groupes belges à caractère international sont également pris en considération.

Le régime fiscal particulier présente une série d'avantages intéressants pour les cadres étrangers :

- Certaines indemnités payées par l'employeur au cadre étranger ne constituent pas une rétribution imposable, mais sont considérées comme des "dépenses propres à l'employeur".

Elles représentent les "dépenses supplémentaires" résultant du séjour en Belgique du cadre concerné. Dépenses visées :

dépenses et charges non récurrentes:

- dépenses et charges non récurrentes résultant du déménagement vers la Belgique;
- dépenses d'aménagement du logement en Belgique
- dépenses et charges occasionnées par le déménagement de la Belgique vers l'étranger.

dépenses et charges récurrentes:

- frais d'enseignement pour les enfants qui suivent l'enseignement primaire ou secondaire;
 - frais d'un voyage annuel vers son pays d'origine pour le cadre et les membres de sa famille;
 - perte subie s'il s'avère impossible de louer l'habitation sise dans le pays d'origine ou si la location du bien n'est envisageable qu'au-dessous de la valeur locative normale;
 - frais de voyage en raison de circonstances exceptionnelles (décès ou maladie grave de membres de la famille rapprochée du cadre ou de son épouse);
 - différences de change;
 - péréquation fiscale ou neutralisation des écarts de pression fiscale;
 - frais de voyage des enfants qui étudient à l'étranger et rendent visite à leurs parents, à raison de deux voyages par an au maximum.
- Le cadre étranger conserve la qualité de non-résident. Cela signifie que le cadre étranger n'est imposable que sur les revenus découlant de l'exercice de son activité professionnelle en Belgique. La rémunération afférente à toute activité professionnelle exercée à l'étranger n'est pas imposable en Belgique. Après déduction des indemnités susceptibles d'être considérées comme un remboursement de dépenses propres à l'employeur, la rémunération totale doit être scindée en une quotité imposable et une quotité non imposable.

Sont pris en considération les jours ouvrés autres que les samedis, dimanches, jours fériés et jours de vacances annuelles ainsi que les jours de congé de maladie et de convalescence justifiés par un certificat médical. En cas de déplacement professionnel à l'étranger, le jour de départ du territoire belge est considéré comme un jour de travail ouvré en Belgique ; en revanche, le jour du retour n'est pas considéré comme tel. Les déplacements d'un jour sont susceptibles d'être considérés comme des jours de travail ouvrés à l'étranger.

Pour justifier ses jours de travail à l'étranger, le cadre concerné doit en fournir doublement la preuve :

- démontrer qu'il a effectivement passé un certain nombre de jours à l'étranger ;
- démontrer le caractère professionnel de ces journées passées à l'étranger.

Pour ce faire, le cadre doit produire divers éléments et documents probants et certifiés conformes tels que les pièces suivantes :

- titres de transport ;
- notes de frais relatives au séjour à l'étranger (hôtel, location d'un véhicule...);
- relevé des achats effectués à l'étranger et payés au moyen de cartes de crédit ;
- déclarations attestant de la participation du cadre concerné à certaines réunions ;
- documents attestant que le cadre s'est rendu dans une entreprise à l'étranger (extrait d'un registre des présences, etc.) ;
- attestations émises par des tiers.

L'application du régime spécial d'imposition à un cadre est soumise à l'obligation pour l'employeur d'introduire une demande unique à cet effet. Cette demande doit être adressée au Directeur adjoint du service Etranger de la Direction II – Sociétés. Elle doit être introduite dans un délai de six mois à dater du premier jour du mois suivant l'embauche du cadre ou son détachement en Belgique.

En cas d'introduction tardive de la demande d'admission au bénéfice de ce régime fiscal, le cadre concerné pourra tout de même en bénéficier sous certaines conditions :

- à partir de l'année suivant celle de l'introduction tardive de la demande, si ce retard n'est pas imputable à des circonstances particulières ou exceptionnelles;
- à partir de l'entrée en service ou du détachement, si la tardiveté de cette demande est imputable à de telles circonstances.

Toute demande de cette nature doit s'accompagner d'un dossier étoffé qui permette de :

- s'assurer que le cadre considéré jouit du statut de non-résident;
- vérifier si toutes les autres conditions sont remplies pour être admis au bénéfice du régime spécial d'imposition ;
- déterminer la nature précise des indemnités présentées par l'employeur et associées au remboursement des dépenses propres à l'employeur;
- contrôler la réalité et le montant des remboursements, plus particulièrement en ce qui concerne les frais de scolarité des enfants et la péréquation fiscale. Ces deux volets doivent être justifiés par la présentation de pièces précises et détaillées.

Particularités en matière de la détermination des revenus à prendre en considération à l'I.N.R.:

- la déduction forfaitaire pour habitation est accordée uniquement aux contribuables ayant maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute la période imposable;
- l'exonération temporaire accordée pour les plus-values de cessation obtenues ou constatées à l'occasion de l'apport, dans une société, soit d'une ou plusieurs branches d'activité soit d'une universalité des biens en contrepartie de la remise d'actions ou parts représentatives du capital social de cette société, n'est d'application que dans la mesure où ces actions ou parts sont affectées, à l'exercice d'une activité professionnelle en Belgique;
- sont seuls admis en déduction à titre de frais professionnels, les frais qui grèvent exclusivement des revenus professionnels imposables en Belgique à l'I.N.R./p.p.
- les charges afférentes à un droit d'emphytéose ou de superficie ne sont déductibles des revenus des biens immobiliers que dans la mesure où elles se rapportent à un immeuble sis en Belgique.

Le crédit d'impôt pour enfants à l'impôt des non-résidents ne s'applique que¹⁰⁵ :

- aux non-habitants du Royaume avec foyer d'habitation en Belgique, c'est-à-dire les non-habitants du Royaume qui ont maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute la période imposable ;
- aux non-habitants du Royaume assimilés aux non-habitants du Royaume avec foyer d'habitation en Belgique, c'est-à-dire les non-habitants du Royaume qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute la période imposable mais qui ont obtenu ou recueilli durant cette période, en Belgique, des revenus professionnels imposables, pour autant que ces revenus s'élèvent au moins à 75% du total de leurs revenus professionnels de sources belge et étrangère ;
- aux non-habitants du Royaume privilégiés sans foyer d'habitation en Belgique qui sont habitants de la Grèce ou du Maroc.

Le crédit d'impôt pour enfants ne s'applique donc pas :

- aux non-habitants du royaume privilégiés sans foyer d'habitation en Belgique qui sont habitants de la France, des Pays-Bas ou du Canada ;
- ni aux non-habitants du Royaume ordinaires sans foyer d'habitation en Belgique

b. Qui doit compléter une déclaration

Une déclaration à l'impôt des non-résidents (personnes physiques) doit être souscrite par les non-habitants du royaume qui ont recueilli un ou plusieurs des revenus suivants :

- des revenus immobiliers de propriétés foncières sises en Belgique et données en location ou des revenus tirés de la constitution ou de la cession d'un droit d'emphytéose ou de superficie ou de droits immobiliers similaires. Aucune déclaration ne doit cependant être introduite lorsque le montant total de ces revenus est inférieur à 2.500 EUR et qu'aucun autre revenu soumis à une régularisation n'a été perçu en Belgique ;
- des bénéfices d'une activité industrielle, commerciale ou agricole exercée dans un ou plusieurs établissements situés en Belgique ;
- des bénéfices résultant, sans l'intervention d'un établissement visé sous 2 ;
 - de l'aliénation ou de la location de propriétés foncières sises en Belgique ainsi que la constitution ou la cession d'un droit d'emphytéose ou de superficie ou de droits immobiliers similaires ;
 - de la qualité d'associé dans des sociétés belges qui, en matière fiscale, sont considérées comme dénuées de la personnalité juridique.
- des profits de professions libérales, charges, offices ou d'autres occupations lucratives, résultant d'une activité exercée en Belgique ;
- des bénéfices ou profits qui se rattachent à une activité professionnelle indépendante antérieurement exercée en Belgique par le bénéficiaire ou par la personne dont celui-ci est l'ayant cause ;
- des rémunérations, pensions, rentes et allocations en tenant lieu, à charge d'un habitant du Royaume, d'un organisme ou d'une société de droit public ou privé établi en Belgique ou encore de l'établissement belge d'un non-résident ;
- des rémunérations à charge d'un non-résident en raison d'une activité exercée en Belgique lorsque le bénéficiaire y a séjourné plus de 183 jours au cours d'une période imposable ;
- des plus-values imposables réalisées à l'occasion de la cession totale ou partielle de participations importantes dans des sociétés étrangères.

L'INR/p.p. est par contre égal aux précomptes pour les non-résidents qui ont recueillis exclusivement en Belgique :

- des revenus de biens immobiliers qui, soit ne sont pas donnés en location et dont l'usage n'est pas cédé en vertu d'un droit d'emphytéose ou de superficie, soit n'atteignent pas 2.500 EUR et pour autant qu'aucun autre revenu soumis à régularisation n'a été perçu en Belgique ;
- des revenus mobiliers ;
- des bénéfices qui, sans l'intervention d'un établissement belge, proviennent d'opérations traitées en Belgique par des assureurs étrangers qui y recueillent habituellement des contrats autres que des contrats de réassurance;
- des revenus, quelle qu'en soit la qualification de l'activité exercée personnellement en Belgique par un artiste de spectacle ou un sportif, en cette qualité, même lorsque les revenus sont attribués non pas à l'artiste ou au sportif lui-même, mais à une autre personne physique ou morale ;
- des revenus divers autres que les plus-values sur participations importantes ;
- des bénéfices ou profits recueillis par des associés ou des membres de sociétés civiles ou d'associations sans personnalité juridique, lorsque ceux-ci n'obtiennent pas en Belgique d'autres revenus soumis à la globalisation

Les plus-values imposables réalisées sur la cession à titre onéreux d'immeubles situés en Belgique et non utilisés à des fins professionnelles font l'objet, en principe, d'une cotisation distincte établie par l'Administration du Cadastre, de l'enregistrement et des domaines

c. Catégories de non-habitants du Royaume

Tant pour la détermination des dépenses qui peuvent être déduites de l'ensemble des revenus nets que pour le calcul de l'impôt, les non-habitants du Royaume sont divisés en cinq catégories (ex. d'imp. 2005):

1. les non-habitants du Royaume avec foyer d'habitation en Belgique: ce sont les non-habitants du Royaume qui ont maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute l'année 2004;
2. les non-habitants du Royaume assimilés aux non-habitants du Royaume avec foyer en Belgique: ce sont les non-habitants du Royaume qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute l'année 2004 mais qui, en 2004, ont recueilli des revenus professionnels imposables en Belgique, pour autant que ces revenus s'élèvent à 75 % au moins du total de leurs revenus professionnels de sources belge et étrangère;
3. les non-habitants du Royaume privilégiés qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute l'année 2004 sans être assimilés (c- à - d. qui n'appartiennent pas aux catégories 1 ou 2 mais qui, en vertu d'une clause de non-discrimination prévue par une convention de double imposition conclue par la Belgique, peuvent prétendre à toutes les mesures relatives aux déductions personnelles, abattement et réductions d'impôt en fonction de leur situation ou charges de famille (notamment les habitants des Pays-Bas, de la Grèce et du Maroc);
4. les non-habitants du Royaume privilégiés qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute l'année 2004 sans être assimilés (c- à -d. qui n'appartiennent pas aux catégories 1 ou 2) mais qui, en vertu d'une clause de non-discrimination prévue par une convention de double imposition conclue par la Belgique, peuvent prétendre à toutes les mesures relatives aux déductions personnelles, abattements et réductions d'impôt en fonction de leur situation ou charges de famille, mais toutefois réduits au prorata des rémunérations de travailleurs, des bénéficiaires (y compris les bénéficiaires d'exploitations agricoles et forestières) et des profits d'activité professionnelle indépendante imposables en Belgique, par rapport au total des revenus professionnels (notamment les habitants de la France);
5. les non-habitants du Royaume sans foyer d'habitation en Belgique: ce sont les non-habitants du Royaume qui n'ont pas maintenu un foyer d'habitation en Belgique durant toute l'année 2004 et qui n'appartiennent pas aux catégories 2, 3 ou 4.

La réduction d'impôt :

- pour les dépenses pour investissements économes en énergie dans les habitations (cf.. 2.1.1.5.e.d.) ;
- pour la rénovation de logement dans des quartiers à problèmes (cf.. 2.1.1.5. e.f.)
- pour la participation à un fonds circulaire (cf.. 2.1.1.5. e.g.)

était jusqu'à présent réservée aux deux premières catégories de non-résidents. A partir du 1er janvier 2004, ces réductions seront également d'application pour les non-résidents séjournant en Grèce, au Maroc, en France et aux Pays-Bas qui n'ont pas maintenu de foyer d'habitation en Belgique durant la période imposable :

L'expression « foyer d'habitation en Belgique » signifie qu'un non-habitant du royaume s'est établi en Belgique – le cas échéant avec sa famille – dans des circonstances qui laissent apparaître qu'il n'a pas transféré en Belgique son domicile ou le siège de sa fortune. Par ailleurs, le fait qu'un non-habitant du Royaume possède une habitation en Belgique (même s'il s'en réserve la disposition) ne signifie pas en soi que l'intéressé a un foyer d'habitation en Belgique.

Les non-habitants du Royaume privilégiés ne peuvent déduire de l'ensemble de leurs revenus nets que:

- 80 % des rentes alimentaires ou des capitaux en tenant lieu, tant lorsque le bénéficiaire de ces revenus est un habitant du Royaume qu'un non-habitant du Royaume de Belgique. Les rentes alimentaires payées par des habitants de la France à d'autres non-résidents sont cependant réduites au prorata des rémunérations, bénéfices et profits imposables en Belgique, par rapport au total des revenus professionnels;
- les libéralités à des institutions belges agréées.

Les non-habitants du Royaume ordinaires sans foyer d'habitation ne peuvent déduire de l'ensemble de leurs revenus nets que:

- 80 % des rentes alimentaires et des capitaux en tenant lieu pour autant que le bénéficiaire soit un habitant du Royaume;
- les libéralités à des institutions belges agréées.

d. Calcul de l'impôt

L'INR/p.p. des non-habitants du Royaume avec foyer d'habitation, assimilés ou privilégiés, est calculé suivant les mêmes règles qu'à l'impôt des personnes physiques, y compris les dispositions relatives à l'attribution d'une partie des revenus au conjoint aidant, à l'imputation du conjoint conjugal et à l'application des réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement applicables à l'impôt des personnes physiques. Ce qui est particulier cependant, c'est que pour l'application des dispositions relatives à l'attribution au conjoint aidant, à l'imputation du conjoint conjugal et à la détermination des réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement, c'est l'ensemble des revenus de source belge et étrangère de deux conjoints qui est pris en considération. Toutefois pour les habitants de la France appartenant à la 4ème catégorie, ces montants sont réduits au prorata des rémunérations de travailleurs, des bénéficiaires (y compris les bénéficiaires d'exploitations agricoles et forestières) et des profits d'activité professionnelle indépendante imposables en Belgique, par rapport au total des revenus professionnels.

L'INR/p.p. des non-habitants du Royaume privilégiés (habitants de la France) est calculé suivant les mêmes règles qu'à l'impôt des personnes physiques, y compris les dispositions relatives à l'attribution au conjoint aidant, à l'imputation du conjoint conjugal et aux réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement applicables à l'impôt des personnes physiques.

Ce qui est cependant particulier, c'est que, pour l'application des dispositions relatives à l'attribution du conjoint aidant, à l'imputation du conjoint conjugal, des quotités du revenu exemptées d'impôt et des majorations de celles-ci, et à la détermination des réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement, c'est le total des revenus de sources belge et étrangère des deux conjoints qui est pris en considération. En outre, ces montants sont réduits au prorata des rémunérations de travailleurs, des bénéficiaires (y compris les bénéficiaires d'exploitations agricoles et forestières) et des profits d'activité professionnelle indépendante imposables en Belgique, par rapport au total des revenus professionnels.

L'INR/p.p. des non-habitants du Royaume ordinaires sans foyer d'habitation est calculé suivant le même barème d'imposition qu'à l'I.P.P. mais les dispositions relatives à l'attribution d'une quote-part au conjoint aidant et à l'imputation du conjoint conjugal ne sont pas applicables; la quotité exemptée d'impôt et la majoration de cette quotité pour personnes à charge ne sont pas accordées; les réductions d'impôt pour pensions et revenus de remplacement diffèrent de celles accordées à l'I.P.P. et les paiements pour épargne -pension n'entrent pas en ligne de compte pour la réduction d'impôt pour épargne à long terme.

Sur l'impôt relatif aux revenus de remplacement et pensions qui sont imposables globalement, une réduction d'impôt est accordée. Le montant de base de cette réduction d'impôt varie selon :

- la nature des revenus. En la matière, on distingue 3 catégories :
 - les pensions et revenus de remplacement ;
 - les prépensions ancien régime ;
 - les indemnités légales pour maladie et invalidité.
- que le contribuable est isolé ou marié ;
- la qualité de non-habitant du royaume :
 - 1ère, 2ème ou 3ème catégorie (= réduction normale) ;
 - 5ème catégorie (= réduction majorée)
 - 4ème catégorie (= réduction proratisée)

La réduction d'impôt qui est appliquée ne peut excéder l'impôt afférent aux revenus de remplacement ou pensions en cause.

Une particularité importante de l'INR/p.p. consiste à considérer les non-habitants du Royaume mariés comme isolés lorsque :

- seulement un seul des conjoints recueille en Belgique des revenus imposables soumis à l'INR/p.p. ;
- et l'autre conjoint recueille des revenus professionnels supérieurs à 7.900 EUR qu'ils soient de source belge et exonérés par convention, ou qu'ils soient de source étrangère.

Les majorations de la quotité du revenu exemptée d'impôt pour personnes à charge ne sont accordées à un non-habitant du Royaume marié et imposé à l'INR/p.p. comme isolé, qu'à condition que le montant total de ses revenus professionnels soit supérieur à celui de son conjoint.

Les montants alloués personnellement au titre d'assurance complémentaire contre la vieillesse et le décès prématuré, qui sont retenus par l'employeur sur les rémunérations, sont prises en considération pour une réduction d'impôt à condition qu'ils soient versés à titre définitif à une société d'assurance ou à une institution de prévoyance sociale établie en Belgique. A part quelques exceptions spécifiques, les mêmes montants ne donnent pas droit, selon la législation belge actuelle, à une diminution d'impôt lorsqu'ils sont payés à des plans de pension étrangers.

La déclaration et le paiement doivent se faire exclusivement auprès :

- du receveur Bruxelles « Etranger », Cantersteen 47 1000 Bruxelles (CCP 679-2002400-29) pour les personnes soumises à l'INR du contrôle de Bruxelles, pour les non-résidents soumis à régularisation fiscale et les personnes morales soumises à l'INR des contrôles Bruxelles-Soc 1 et Bruxelles-Soc 2 « Etranger »;
- du receveur Namur « Etranger » rue Pepin 22 à 5000 Namur (CCP 679-2002401-30- pour les personnes physiques et morales soumises à l'impôt des non-résidents du contrôle de Liège et Namur « Etranger »;
- du receveur de Gand, Savaanstraat 11, bte 12 à 9000 Gand (CCP 679-2002389-18) pour les personnes physiques et morales soumises à l'impôt des non-résidents du contrôle d'Anvers et Gand « Etranger ».

e. Statut fiscal des cadres étrangers

Le régime spécial d'imposition des cadres étrangers est applicable à certains cadres détachés en Belgique ou engagés directement à l'étranger pour travailler temporairement en Belgique (cf. également 4.4.10.2.). Pour obtenir le statut spécial, le cadre autant que l'employeur doivent satisfaire à un certain nombre de conditions :

- Conditions dans le chef du cadre étranger :
 - Le cadre doit avoir la nationalité étrangère. Le régime spécial d'imposition n'est pas applicable aux personnes qui ont la nationalité belge, même si ces personnes avaient une double nationalité ;
 - L'intéressé doit être cadre, ce qui signifie que la fonction exercée exige des connaissances et des responsabilités particulières. Cependant, le personnel spécialisé dans un domaine particulier peut également bénéficier du régime spécial. Il s'agit de personnes qui, sans être cadres, ont une telle spécialisation qu'il est extrêmement difficile, sinon impossible, de les recruter en Belgique. De même, les chercheurs qui exercent leur activité dans des laboratoires ou des centres de recherche scientifique belges ou étrangers peuvent demander à bénéficier du régime spécial d'imposition ;
 - L'occupation en Belgique doit être de nature temporaire : la nature temporaire de l'occupation doit nécessairement être fondée sur un ensemble d'éléments précis et concordants trouvant leur origine tant dans la situation personnelle du cadre que dans la nature même des fonctions exercées (séjour du conjoint ou des enfants à l'étranger, disposition d'une habitation à l'étranger,.....) ainsi que dans des facteurs à mettre en relation avec la nature même de la fonction exercée (maintien de l'assujettissement à un système de sécurité sociale à l'étranger, l'existence d'un contrat de travail à durée déterminée, l'emploi temporaire en Belgique en vue de la formation ou de la restructuration d'une entreprise)
- Conditions dans le chef de l'employeur : l'employeur doit faire partie d'un groupe international d'entreprises. Ce terme englobe :
 - Des entreprises placées sous contrôle étranger. Ce contrôle peut consister en différents éléments, parmi lesquels la relation d'actionariat est le plus important, mais pas le seul ;
 - Des entreprises à caractère international. Les groupes belges à caractère international entrent aussi en considération.

Le régime spécial d'imposition des cadres étrangers présente d'importants avantages :

- Certaines indemnités payées par l'employeur ne constituent pas une rémunération imposable dans le chef du cadre étranger, mais sont considérées comme des frais propres à l'employeur. Ces indemnités représentent les dépenses supplémentaires que le cadre est contraint d'exposer à cause de son séjour en Belgique. Il s'agit des frais suivants :
 - dépenses et charges non récurrentes (dépenses découlant du déménagement vers la Belgique, les frais d'aménagement du logement en Belgique,.....) ;
 - dépenses et charges récurrentes (frais d'enseignement des enfants qui suivent l'enseignement inférieur ou moyen, frais relatifs à un voyage annuel du cadre et de membres de sa famille vers le pays d'origine, la différence entre les pressions fiscales,.....).

La différenciation entre les dépenses et charges non récurrentes et les dépenses et charges récurrentes est très importante, parce que ces dernières, à l'exception des frais d'enseignement, sont plafonnées à 11.200,00 EUR, montant porté dans certains cas à 29.747,22 EUR.

- Le cadre étranger conserve la qualité de non-résident (cf. 2.1.4.1. a. INR/PP) Cela signifie qu'il n'est imposable que sur les revenus ayant trait à ses prestations en Belgique. La rémunération afférente à l'activité professionnelle exercée à l'étranger n'est pas imposable en Belgique. La ventilation de la rémunération en une partie imposable et une partie non imposable s'opère après déduction des indemnités mentionnées ci-dessus qui peuvent être considérées comme un remboursement de frais propres à l'employeur.

L'application du régime spécial d'imposition est soumise à une demande unique à introduire par l'employeur du cadre concerné. Cette demande doit être adressée au directeur adjoint du service Etranger de la direction II-Sociétés. Elle doit être introduite dans un délai de 6 mois à dater du premier jour du mois suivant l'occupation ou le détachement en Belgique. Si la demande est introduite tardivement, l'approbation est encore possible, sous certaines conditions, et ce à partir de :

- L'année suivant celle où la demande tardive a été introduite, si la demande tardive n'est pas due à des circonstances particulières et exceptionnelles ;
- À partir de l'entrée en service ou du détachement, si la demande tardive est due à des circonstances particulières et exceptionnelles

Les demandes doivent être introduites auprès du service suivant :

AFER – Bureau Central de Taxation Etranger
 place Jean Jacobs 10/2
 1000 Bruxelles
 tél. 02/548 58 85 – fax 02/548 58 44
 e-mail: bct.cd.bruxelles.etr@minfin.fed.be

2.1.4.2. L'impôt des sociétés (I.N.R./Soc)

a. Contribuables et revenus visés.

Sont assujettis à l'I.N.R./Soc, les sociétés et associations étrangères, établissements et organismes étrangers sans personnalité juridique qui sont constitués sous une forme juridique analogue à celle d'une société de droit belge et qui n'ont pas en Belgique leur siège social, leur principal établissement ou leur siège de direction ou d'administration.

L'I.N.R./Soc est perçu exclusivement sur les revenus produits ou recueillis en Belgique et la détermination des montants imposables se fait, sous réserve des exceptions citées ci-après, selon les règles applicables en matière d'I.Soc.

A partir de l'a.i. 2003, les sociétés étrangères au statut juridique comparable aux sociétés belges, peuvent déclarer les revenus réalisés en Belgique, via copie informatique. Le formulaire peut être téléchargé sur la site du SPF Finances (<http://www.minfin.fgov.be>). Une version informatique n'est toutefois pas suffisante et la version papier officielle datée et signée doit être jointe.

b. Globalisation des revenus.

A l'I.N.R./Soc, l'impôt est notamment établi sur le montant net :

1. des bénéfices produits à l'intervention d'un établissement belge; par établissement belge on entend toute installation fixe par l'intermédiaire de laquelle une société étrangère exerce tout ou partie de son activité professionnelle en Belgique.
2. des bénéfices produits sans l'intervention d'un établissement belge par l'aliénation ou la location de biens immobiliers sis en Belgique ou par la constitution ou la cession de droits réels relatifs à ces biens immobiliers. Le montant net des revenus est égal au montant brut diminué du montant réel des frais admissibles.
3. des revenus réalisés sans l'intervention d'un établissement belge en tant qu'associé dans des entreprises ou dans des groupements européens d'intérêt économique censés être dénués de la personnalité juridique.

c. Déduction d'éléments exonérés et non imposables.

Comme c'est le cas en matière d'I.Soc., les bénéfices de la période imposable sont diminués d'éléments exonérés et non imposables : libéralités exonérées, exonération pour personnel supplémentaire affecté à la recherche scientifique et aux exportations, exonération pour personnel supplémentaire PME, R.D.T. et R.M.E., pertes antérieures et déduction pour investissement.

A dater de l'a.i. 2004, ce ne sont plus uniquement les pertes antérieures qui sont prises en considération, mais également celles de l'exercice en cours

d. Calcul de l'impôt.

Afin d'éviter toute discrimination sur le plan des taux d'imposition entre les sociétés résidentes et les sociétés étrangères imposables en Belgique, le taux normal d'imposition des sociétés non résidentes est, depuis 1996, le même que le taux normal de l'impôt des sociétés (39%, 40,17 % CCC comprise). Les sociétés étrangères bénéficient désormais de l'application du taux réduit d'imposition au même titre et sous les mêmes conditions que les sociétés résidentes (art. 246, al. 1er, 1°, CIR 92).

Pour qu'une société assujettie en Belgique à l'impôt des non-résidents puisse invoquer l'application des taux réduits, le bénéfice belge de la société étrangère - c'est-à-dire le bénéfice qui est obtenu par l'intermédiaire d'un ou plusieurs établissements belges et/ou le bénéfice qui est obtenu (sans établissement belge) suite à l'aliénation, la location ou la constitution de droits réels sur un bien immobilier situé en Belgique et/ou le bénéfice d'une entité fiscale transparente située en Belgique - ne peut s'élever à un montant supérieur à 322.261,58 EUR. Sont exclues des taux réduits mentionnés à l'art. 215, al. 2, CIR 92:

- les sociétés qui détiennent des actions ou parts dont la valeur d'investissement excède 50%, soit la valeur réévaluée de son capital libéré (mondial), soit du capital libéré augmenté des réserves taxées et des plus-values comptabilisées (à apprécier à la date de clôture des comptes annuels de la société détentrice) et ce, sans tenir compte des actions ou parts qui représentent au moins 75% du capital libéré de la société qui a émis les actions ou parts;
- les sociétés détenues à concurrence d'au moins de 50% par un ou plusieurs actionnaires -sociétés;
- les sociétés dont les dividendes distribués excèdent 13% du capital libéré au début de la période imposable;
- les sociétés dont l'établissement belge n'alloue pas à charge de son résultat belge, à au moins un dirigeant d'entreprise, une rémunération d'au moins 24.789,35 EUR ou d'un montant égal ou supérieur au revenu imposable dudit établissement;
- les sociétés qui font partie d'un groupe auquel appartient un centre de coordination (belge) reconnu.

2.1.4.3. L'impôt d'autres personnes morales (I.N.R./p.m.)

Sont assujettis à l'I.N.R./p.m. : les Etats étrangers et leurs subdivisions ainsi que toutes les personnes morales qui ne se livrent pas à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif et dont le siège social, l'établissement principal ou le siège de direction ou d'administration ne sont pas établis en Belgique.

Les personnes morales étrangères sont assujetties à l'I.N.R./p.m. exclusivement sur leurs revenus produits ou recueillis en Belgique. Pour la plupart de ces revenus, l'impôt est égal aux précomptes dus y afférents.

¹⁶⁴ [Loi-programme du 24 décembre 2002](#), M.B. du 31 décembre 2002

¹⁶⁵ Ci.RH.331/556.891 (AFER 9/2004) du 4 mars 2004

