

# Arrêt de la cour d'appel de Liège du 20.02.2018

*Revenus immobiliers déclarés - Requalification en revenus professionnels - Délai d'imposition en cas de requalification à la suite de la consultation d'un dossier judiciaire*

## Résumé

De la consultation dûment autorisée d'un dossier répressif ouvert à charge du contribuable, il est apparu à l'administration fiscale que l'intéressé avait réalisé de 1992 à 2000 des opérations immobilières consistant dans l'achat et la vente d'immeubles et la mise en location de ceux-ci ; l'administration a considéré que l'activité immobilière excédait la gestion normale de patrimoine privé et constituait une activité professionnelle dont les revenus sont imposables sur le pied de 23, § 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR92 ; elle a établi les cotisations relatives aux exercices d'imposition 1993 à 1995 et 1996 à 1999 en application du délai prévu à l'art. 358, § 1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>, CIR92.

Le contribuable soutient que cette disposition ne peut recevoir application en l'espèce parce qu'elle prévoit que l'action judiciaire (3<sup>o</sup>) ou les éléments probants (4<sup>o</sup>) doivent faire apparaître "que des revenus imposables n'ont pas été déclarés" alors qu'il a bien déclaré des revenus immobiliers.

La Cour décide que la notion de "revenus imposables non déclarés" ne vise pas uniquement les revenus au sens strict mais plus généralement toute base imposable à l'impôt sur les revenus. En l'espèce, les revenus immobiliers requalifiés en revenus professionnels n'avaient assurément pas été déclarés comme tels par le contribuable, de sorte que l'administration n'a pas violé l'art. 358, § 1<sup>er</sup>, CIR92.

Par ailleurs, si l'art. 358, § 2, CIR92, subordonne le droit d'imposition de l'administration à l'existence d'éléments probants, c'est à elle seule qu'il appartient de considérer les éléments en question, dans les circonstances de fait de la cause, comme revêtus d'une valeur probante.

## Texte intégral

### COUR D'APPEL DE LIEGE Vingt-deuxième Chambre civile

Arrêt du 20 février 2018

2016/RG/598

EN CAUSE DE :

1. **M. J.-L.**, domicilié à M., .....,  
partie appelante,

représentée par Maître **M. L.** et Maître **K. A.**, avocats à L., .....

CONTRE :

1. **ETAT BELGE, SPF Finances**, M. le Directeur Régional des Contributions Directe, dont les bureaux sont sis à 4000 LIEGE, rue de Fragnée, 40,

partie intimée, représentée par Monsieur **D. O.**, attaché au SPF FINANCES.

Vu les feuilles d'audiences des 6 Juin 2016, 28 novembre 2017, 2 janvier 2018, 23 janvier 2018, 7 février 2018 et de ce jour

**APRES EN AVOIR DELIBERE :**

Vu le dossier de procédure en forme régulière et notamment :

- en copie conforme le jugement rendu le 11 février 2016 par le tribunal de première instance de Liège, division Liège, dont il n'apparaît pas qu'il aurait été signifié,

- la requête d'appel déposée au greffe le 9 mai 2016 par **J.L. M.**,

- les conclusions et dossiers des parties.

L'appel a été interjeté dans les formes et délais légaux, sa recevabilité n'est pas contestée et Il n'existe aucun moyen d'irrecevabilité à soulever d'office par la cour; en conséquence, l'appel doit être déclaré recevable.

La présente décision est fondée sur les éléments de fait et de droit développé ci-après :

### **I.- Les faits et l'objet du litige :**

Sur ces points, la cour se réfère à l'exposé du premier juge tel qu'il figure au jugement déféré en son préambule et sous l'intitulé « OBJET DU LITIGE ET ANTECEDENTS DE PROCEDURE ».

Il suffit de préciser que le litige dévolu à la cour porte sur les cotisations à l'impôt des personnes physiques et taxes communales additionnelles enrôlées à charge de **J.-L. M.**, pour les exercices d'impositions 1999 à 2001 respectivement sous les numéros ....., ....., ....., ....., ....., ....., ..... et ..... des rôles formés pour la commune de H. (cf. pièces IV/1 à IV/28 du dossier administratif).

De la consultation dûment autorisée d'un dossier répressif ouvert à charge de **L. M.** et consorts, Il est apparu à l'administration fiscale que, dans le courant des années 1992 à 2000, **J.-L. M.** a réalisé des opérations immobilières consistant dans l'achat et la vente d'immeubles et la mise en location de ceux-ci (cf. notamment pièces XII/33 à XII/35 du dossier administratif).

Sur base des circonstances relevées, l'administration a considéré que l'activité immobilière de l'intéressé ne pouvait être considérée comme une gestion normale de patrimoine privé en bon père de famille mais comme une activité commerciale dont les revenus sont imposables en vertu des dispositions de l'article 23, § 1<sup>er</sup> 1<sup>o</sup> du CIR92.

Sur ces bases, des avis de rectification ont été adressés au contribuable le 2 mai 2002, en application des articles 358, §1<sup>er</sup>, 3<sup>o</sup> du CIR92 en ce qui concerne les exercices d'imposition 1993 à 1995 (cf. pièces IV/30 à IV/32 du dossier administratif), 358, § 1<sup>er</sup>, 4<sup>o</sup> du CIR92 en ce qui concerne les exercices d'imposition 1996 à 1999 (cf. pièces IV/33 à IV/35 du dossier administratif) et 354 du CIR92 en ce qui concerne les exercices d'imposition 2000 et 2001 (cf. pièces IV/36 à IV/38 du dossier administratif). Des accroissements de 10 % étaient également annoncés.

Le contribuable a marqué son désaccord par un courrier du 28 mai 2002 (cf. pièce IV/41 du dossier administratif) et l'administration a enrôlé les cotisations litigieuses, après avoir notifié sa décision de taxation (cf. pièce IV/46 à IV/48 du dossier administratif).

Les réclamations introduites contre les cotisations les 5 juillet 2000, 16 septembre 2002 et 25 novembre 2002 (cf. pièces II/1 à II/13 du dossier administratif) ont été déclarées partiellement fondées par une décision directoriale du 24 janvier 2006 notifiée le 1<sup>er</sup> février 2006 (cf. pièces III/1 à III/22 du dossier administratif). Le grief relatif à la requalification des revenus immobiliers du contribuable en revenus professionnels a été déclaré non fondé (cf. pièces III/7 à III/11 du dossier administratif).

**J.-L. M.** a porté la contestation devant le tribunal de première instance de Liège par une requête reçue au greffe le 13 mars 2006 (cf. pièce 1 du dossier de procédure d'instance).

Par un jugement du 11 février 2016, le premier juge a dit la requête recevable mais non fondée et a condamné **J.-L. M.** aux dépens liquidés à zéro euro dans le chef de l'Etat belge.

Devant la cour, l'appelant conclut à la réformation du jugement entrepris, à l'annulation de la décision directoriale et des cotisations litigieuses, à la condamnation de l'Etat belge à lui restituer toutes sommes perçues Indûment à majorer des intérêts légaux et aux dépens; à titre subsidiaire, il demande à la cour de qualifier les cotisations litigieuses en revenus divers, de dégrever lesdites cotisations à due concurrence et de lui accorder un étalement de paiement ; à titre plus subsidiaire encore, il demande de lui accorder un étalement de paiement.

L'Etat belge, intimé, demande à la cour de déclarer l'appel recevable mais non fondé, de confirmer le jugement dont appel en toutes ses dispositions et de condamner l'appelant aux éventuels frais et dépens des deux instances.

### **II.- Discussion :**

#### **II.1. Sur la violation de l'article 358, § 1<sup>er</sup> 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup> du CIR92 (exercices d'imposition 1993 à 1995 et 1996 à 1999)**

1.

En vertu de l'article 358 du CIR92 tel qu'applicable, dispose que « § 1<sup>er</sup>, l'impôt au le supplément d'impôt peut être établi, même après l'expiration du délai prévu à l'article 354, dans les cas où :

(.....)

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 ces cas, l'impôt ou le supplément d'impôt doit être établi dans les douze mois à compter de la date à laquelle :

(.....)

3° 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

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

2.

L'appelant considère que cette disposition ne pourrait recevoir application en l'espèce, en ce qu'il précise que l'action judiciaire (3°) ou les éléments probants (4°) doivent faire apparaître « que des revenus Imposables n'ont pas été déclarés », dès lors qu'il aurait déclaré des revenus immobiliers.

Cependant, il suffit que l'action judiciaire fasse apparaître des revenus imposables non déclarés, notion qui ne vise pas uniquement les revenus au sens strict mais plus généralement toute base Imposable à l'impôt sur les revenus (cf. Cass., 11 octobre 2013, RG n° F.10.0073.F et F.11.0086.F confirmant Liège, 3 décembre 2008, 2006/RG/1291).

Dans ses conclusions précédant l'arrêt de la cour de cassation précité, le procureur général Leclercq précise, se fondant sur les travaux préparatoires de la loi :

« En effet, l'article 358 CIR92 trouve son origine dans les dispositions de l'article 263, alinéa 1<sup>er</sup> de l'ancien Code 1964, comme remplacé par l'article 4 de l'arrêté royal n° 23 du 23 mai 1967 modifiant le Code des impôts sur les revenus, en vue d'assurer une perception plus exacte de ces impôts, et qui disposait :

"Lorsqu'une action judiciaire fait apparaître que des revenus imposables n'ont pas été déclarés ou ont été dissimulés au cours d'une des cinq années qui précèdent celle de l'intentement de l'action, l'administration peut établir une nouvelle cotisation en raison de ces revenus, même après l'expiration du délai prévu par l'article 259".

Le rapport au Roi expose concernant cet article 4 que le but en est de renforcer la collaboration entre les parquets et l'administration des contributions directes. Cet objectif ne peut être atteint, selon ce rapport, qu'en octroyant le droit à l'administration d'établir valablement, même après l'expiration du délai de trois ans prévu à l'article 259 du Code des impôts sur les revenus 1964 (devenu l'article 354 CIR92), les impôts éludés par les contribuables au sujet desquels elle a recueilli des informations utiles dans les dossiers judiciaires qu'elle a consultés".

L'objectif du législateur n'est dès lors pas limité au revenu imposable, au sens strict de l'article 6 du Code des impôts sur les revenus (1992). Il a pour but de permettre, d'une manière générale, le recouvrement dans les conditions indiquées de tous les impôts éludés par ces contribuables » (souligné par la cour).

En l'espèce, des revenus immobiliers ont été requalifiés en revenus professionnels qui n'avaient assurément pas été déclarés comme tels par l'appelant.

Le moyen n'est pas fondé.

3.

L'appelant estime que le délai visé à l'article 358, § 2, 4° du CIR92 n'aurait pas été respecté par l'administration fiscale, après avoir constaté qu'elle avait déjà été autorisée à consulter le dossier répressif « dès le mois d'avril 1999 » (lire : mai 1999) et qu'elle aurait déjà, à ce moment, pu apprendre les mêmes Informations que sa consultation ultérieure, en 2001.

La cour constate cependant que l'autorisation du 12 mai 1999 (cf. pièce XIII/38 du dossier administratif) est limitée à deux procès-verbaux récapitulatifs datés des 15 octobre 1996 et 14 novembre 1997.

L'administration fiscale a considéré que « ces deux seules pièces ne permettent pas d'établir sérieusement des impositions dans le chef des prévenus (elles font référence à d'autres PV probablement plus précis et contenant d'autres informations nécessaires à la taxation) », ce qui l'a conduit à solliciter une extension de l'autorisation initiale à tout le dossier répressif en date du 21 septembre 1999 (cf. pièce XIII/40 du dossier administratif).

SI l'article 358, § 2 4° du CIR92 subordonne le droit d'imposition de l'administration à l'existence d'éléments probants, c'est à elle seule qu'il appartient de considérer les éléments en question, dans les circonstances de fait de la cause, comme revêtus d'une valeur probante.

L'autorisation de consultation de l'ensemble du dossier répressif a été accordée par le procureur général près la cour d'appel de Liège le 21 mai 2001 (cf. pièce XIII/42 du dossier administratif). Il n'est pas contesté que ce dossier a été effectivement consulté en date du 28 juin 2001 (cf. pièces IV/30, IV/33, IV/36 et XII/226 du dossier administratif) et que des copies ont été délivrées par le greffe postérieurement au 30 octobre 2001 (cf. pièces XII/92 à XII/94 du dossier administratif).

Le moyen n'est pas fondé.

4.

L'appelant estime que la demande de renseignements effectuée par l'agent de l'inspection spéciale des impôts à son collègue de la recette des contributions (cf. pièce XII/216 du dossier administratif) constituerait un acte d'investigation prohibé.

Il est constant que l'administration des contributions directes ne procède pas à des investigations à l'égard du contribuable lorsqu'elle consulte des informations recueillies régulièrement par une autre administration fiscale (cf. à cet égard Liège, 24 septembre 2014, R.G. n° 2012/RG/680; M. Loockx, « Les délais d'investigation et de contrôle et la notification préalable de fraude en matière d'impôt sur les revenus et en matière de TVA », R.G.F., 2013/4, p.23 et la jurisprudence citée).

La jurisprudence montoise invoquée par l'appelant (page 18 de ses conclusions de synthèse) n'est pas pertinente, dès lors qu'elle concerne des renseignements puisés auprès d'une administration fiscale étrangère.

Enfin, s'agissant des opérations relatives aux immeubles situés à Hoboken (1998) et à Seraing (2000), il apparaît qu'ils figuraient dans les comptes mobiles de l'appelant tenus par les bureaux de l'enregistrement compétents (cf. pièces XII/298, XII/302 et XII/303 du dossier administratif) et que ces renseignements constituent également des informations recueillies régulièrement par une autre administration fiscale.

Le moyen n'est pas fondé.

5.

L'appelant estime que l'application de l'article 358 § 1<sup>er</sup>, 3° du CIR92 serait conditionnée non seulement par l'existence d'une action judiciaire, « mais également par l'existence d'une décision judiciaire coulée en force de chose jugée » dès lors que le délai exceptionnel d'enrôlement ne commencerait à courir qu'à partir du moment où la décision judiciaire concernée devient définitive.

Sous les termes « action judiciaire » dont il résulte que des revenus imposables n'ont pas été déclarés dans une des 5 années qui précèdent celle où l'action a été introduite, on peut également comprendre l'action pénale qui est introduite lorsque le ministère public qui exerce l'action pénale requiert une enquête de recherche ou requiert le juge d'instruction (cf. Cass., 6 juin 2005, R.G. n° F.03.0025.N, disponible sur [www.fiscalnet.be](http://www.fiscalnet.be)).

La disposition de l'article 358, § 1<sup>er</sup>, 3° du CIR92 n'implique cependant pas que l'existence de revenus imposables non déclarés découle de l'action judiciaire elle-même et qu'il suffit que l'action judiciaire fasse apparaître des faits permettant à l'administration de prouver, par la voie des moyens légaux de preuve dont elle dispose que des revenus imposables n'ont pas été déclarés (cfr. Cass., 2 septembre 1999, R.G. n° F.97.0052.N, [www.cass.be](http://www.cass.be)).

La disposition visée n'interdit pas à l'administration de fixer la cotisation à partir du moment où l'action judiciaire démontre l'existence de revenus non déclarés ou déguisés, même avant le début du délai susmentionné, lequel constitue dès lors un délai maximum (Cass., 1<sup>er</sup> octobre 2004, R.G. n° F.02.0009.N, disponible sur [www.fiscalnet.be](http://www.fiscalnet.be); cf. également Bruxelles, 6 septembre 1996, le Fiscologue, n° 711, p. 12).

L'on peut également lire à cet égard :

*« Il faut, mais il suffit, qu'elle « fasse apparaître », c'est-à-dire mettre en lumière des faits qui permettent à l'Administration fiscale d'établir le principe d'un supplément d'impôt, puis d'en déterminer le montant sur la base éventuellement d'autres éléments de preuve que ceux révélés par l'action judiciaire, en recourant à cet effet à ses propres pouvoirs d'investigation (pour autant évidemment que*

*ceux-ci ne soient pas forclos à cet instant*) » (F. Koning, Le redressement fiscal à l'impôt sur les revenus, 2003-2004, Kluwer, p.97 et références jurisprudentielles citées).

Il en résulte que c'est à tort que l'appelante invoque la violation de l'article 358, § 1, 1° du CIR92 pour les cotisations en cause des exercices d'imposition 1993 à 1995.

## II.2. Sur le fond : quant à la qualification en revenus professionnels des revenus immobiliers

L'impôt des personnes physiques frappe, en tant que revenus professionnels, les profits, quels que soient leur dénomination, de toute occupation lucrative, c'est-à-dire un ensemble d'opérations suffisamment fréquentes et liées entre elles pour constituer une occupation continue et habituelle et ne consistant pas en la gestion normale d'un patrimoine privé (cf. en ce sens : cass., 7 décembre 2000, Pas., 1., 676).

Le point de savoir si les prestations litigieuses constituent un ensemble d'opérations suffisamment fréquentes et liées entre elles est une question de fait qui dépend de l'appréciation du juge du fond.

L'appelant considère que les opérations relatives aux immeubles lui appartenant relèvent de la gestion de son patrimoine privé et que les loyers perçus ne doivent pas être considérés comme des revenus professionnels.

La gestion d'un patrimoine privé se distingue, en fait, de l'exercice d'une occupation lucrative ou de la spéculation tant par la nature des biens - immeubles, valeurs de portefeuille, objets mobiliers - que par la nature des actes accomplis relativement à ces biens.

Ce sont les actes qu'un bon père de famille accomplit, non seulement pour la gestion courante, mais aussi pour la mise à fruit, la réalisation et le remploi d'éléments d'un patrimoine, c'est-à-dire des biens qu'il a acquis par succession, donation ou par épargne personnelle, ou encore en remploi de biens aliénés (cf. *Doc. Parl.*, Sénat, session ordinaire 1961-1962, n° 366, p. 147).

Ne peuvent être considérés comme des actes de gestion normale d'un patrimoine privé, quelle que soit la composition de celui-ci, ceux qui, notamment en raison de leur répétition, correspondent en fait à l'exercice d'une opération lucrative.

Par occupation lucrative, il y a lieu d'entendre, lorsqu'elle est exercée par une personne physique, un ensemble d'opérations qui sont suffisamment fréquentes et liées entre elles pour constituer une occupation continue et habituelle et qui, débordant les limites de la gestion normale d'un patrimoine privé, présentent un caractère professionnel (cf. Cass., 6 mai 1969, Pas. 1969, p. 803).

Pour qu'une activité soit considérée comme une activité professionnelle génératrice de profits, Il n'est pas exigé que cette activité mobilise une part importante du temps disponible. Il est simplement requis que les opérations soient réalisées avec un but lucratif, qu'elles soient assorties d'une certaine organisation et qu'elles requièrent les investissements nécessaires pour l'accomplir.

Pour apprécier si les opérations lucratives ont un caractère professionnel, c'est-à-dire si elles ont été accomplies en tant qu'actes professionnels, il y a lieu de tenir compte de l'ensemble des opérations lorsqu'elles s'étendent sur plusieurs années.

Peuvent ainsi être retenus comme éléments de fait pouvant révéler l'exercice d'une occupation lucrative à caractère professionnel, outre le nombre, la nature et la succession rapide des opérations réalisées :

- le rapport existant entre elles,
- leur importance,
- l'organisation qu'elles impliquent,
- le fait qu'elles aient été réalisées à l'aide de fonds empruntés.

La cour fait à cet égard siennes les circonstances de la cause judiciairement relevées par le premier juge (pages 6 et 7 du jugement entrepris) :

*« Le requérant n'avait aucun patrimoine immobilier ni perçu d'héritage avant d'acquérir les immeubles litigieux (voir son audition à la BSR de Seraing le 23 octobre 1996 - pièce XII/78 du dossier de l'Etat belge). Il ne disposait donc d'aucune épargne personnelle.*

*Le requérant a acquis les immeubles litigieux dans l'ordre chronologique suivant :*

- le 15 juin 1992, un immeuble situé rue ..... , à Liège pour 1.300.000 BEF (voir pièce XII/300 D.A.);

- le 30 décembre 1993, un terrain et un garage situés ..... à Oreye pour 1.000.000 BEF (voir pièce XII/301 D.A.);

- le 27 juin 1994, un immeuble situé ....., à Awans pour 2.250.000 BEF;

- le 27 décembre 1994, deux maisons situées ..... et ..... à Ans pour 1.500.000 BEF (voir pièces XII/197 et XII/304 du dossier de l'Etat belge);

- le 4 octobre 1995, un immeuble sis ..... à Seraing pour 600.000 BEF (voir pièce XII/303 D.A.).

Ces immeubles ont chacun été acquis au moyen de crédits hypothécaires contractés auprès de la CGER pour l'immeuble d'Oreye et les maisons d'Ans (voir pièces XII/79, 155 et 179 du dossier de l'Etat belge).

L'immeuble situé ..... à Liège a été subdivisé en quatre appartements et un rez-de-chaussée commercial, loué pour y exploiter un bar dénommé « l'E. ». Il a été revendu le 31 décembre 1992, à concurrence de la moitié à monsieur **J.L. F.**. Le 30 décembre 1993, le requérant lui a racheté sa moitié indivise (voir pièce XII/300 du dossier de l'Etat belge).

Le requérant a installé un bar dénommé « O. C. » dans l'immeuble à Oreye, qu'il a donné en location à partir du premier janvier 1996.

Le requérant a loué l'immeuble d'Awans, dénommé « Le ..... » à des fins commerciales et l'a vendu le 20 décembre 1996 (voir pièce XII/299 du dossier de l'Etat belge).

Le requérant a vendu les deux maisons d'Ans le 27 décembre 1995.

Le requérant a affecté l'immeuble de la rue ..... à l'exploitation d'un café dénommé « le M. ».

Le requérant a mis en place des structures extérieures destinées à gérer ces cafés et établissements puisqu'il a constitué en octobre 1992 la SA F., qui a exploité le bar « l'E. » (voir pièce XII/80 du dossier de l'Etat belge) et le 8 novembre 1995 la SA JLM de droit luxembourgeois, qui a assuré la gestion du café précité et du bar « O. C. » et du café « le M. » le siège social de sa succursale est situé ..... à Liège.

Le requérant a agi en association avec monsieur **F.** pour l'achat en indivision des immeubles sis ..... à Liège et d'Ans; monsieur **F.** est fondateur de la SA F. dont question précédemment »,

La constitution de cet important patrimoine immobilier ne résulte pas d'une épargne personnelle ni d'une acquisition par succession ou donation, mais procède d'une prise de risque, les loyers tirés des immeubles étant destinés à financer le remboursement des emprunts.

Entendu le 23 octobre 1996 par les enquêteurs de la BSR de Seraing (cf. pièce XII/78 et suivantes du dossier administratif), l'appelant indique d'ailleurs avoir eu l'intention de créer au Grand-Duché de Luxembourg une société anonyme (identifiée comme étant la SA JLM, dont il était l'unique actionnaire) ayant pour objet, d'une part, « la vente comme grossiste de produits de brasserie et autres boissons et fournitures destinées au secteur HORECA », et d'autre part, « l'achat, la vente et la location d'immeubles » (cf. pièce XII/83 du dossier administratif). Une succursale de cette société a été installée à Liège, ....., dans un immeuble appartenant à l'appelant (cf. pièce XII/164 du dossier administratif).

Ainsi, la répétition quantitative de ces multiples opérations séparées l'une de l'autre par un délai de trois ans, combinée au nombre d'immeubles mis en location et à l'objectif avoué de mise en location et de rentabilité, la gestion administrative et financière des locataires, constituent autant d'indices d'une activité continue qui suffisent à démontrer que les loyers encaissés par l'appelant en sa qualité de propriétaire constituent des revenus professionnels et doivent être imposés comme tel.

C'est par conséquent à tort que l'appelant tente d'isoler les opérations constatées postérieurement au mois de novembre 1996, le principe d'annualité de l'impôt étant irrelevante s'agissant de constater l'existence d'une activité professionnelle continue.

La cour constate en tout état de cause que l'appelant a continué, après cette date, à louer les différents immeubles qu'il détenait, à savoir le café et les appartements situés ..... (jusqu'à son expropriation en 1999), le bar situé à Oreye et le café de la rue ..... à Seraing (cf. page 34 de ses conclusions).

Aussi la cour considère-t-elle que c'est à juste titre que l'intimé a requalifié les revenus immobiliers déclarés en revenus professionnels pour les exercices en cause.

S'agissant de la requalification de ces revenus en revenus divers, l'article 90, 1° du CIR 92 dispose que les revenus divers comprennent les bénéfices ou profits, quelle que soit leur qualification, qui résultent, même occasionnellement ou fortuitement, de prestations, opérations ou spéculations quelconques ou de services rendus à des tiers, en dehors de l'exercice d'une activité professionnelle, à

l'exclusion des opérations de gestion normale d'un patrimoine privé consistant en biens immobiliers, valeurs de portefeuille et objets mobiliers.

Ainsi , « *il suit de ces dispositions que les revenus de biens immobiliers qui sont donnés en location entrent dans la catégorie des revenus immobiliers au sens des articles 6 et 7 précités et sont soumis à ce titre, s'ils ne tombent dans le champ d'application de l'article 37, alinéa 1<sup>er</sup>, au régime ordinaire de taxation des revenus immobiliers à l'impôt des personnes physiques, sans pouvoir être Imposés à titre de revenus divers sur la base de l'article 90, 1<sup>o</sup>* » (Cass., 4 octobre 2013, R.G. n° F.12.0023.F, disponible sur [www.fiscalnet.be](http://www.fiscalnet.be)).

L'administration fiscale a valablement établi (cf. supra) que l'ensemble des opérations litigieuses (achat, vente, location d'immeuble, participations dans des sociétés commerciales) ne rentrait pas dans le cadre de la gestion normale d'un patrimoine privé et qu'elle ne ressortait pas d'opérations ou de spéculations occasionnelles ou fortuites effectuées en dehors d'une activité professionnelle, mais qu'il constituait, au contraire, une véritable activité professionnelle au sens de l'article 23, § 1<sup>er</sup> du CIR92.

Pour des motifs Identiques, les plus-values obtenues à l'occasion de cette activité, visées à l'article 90, 10<sup>o</sup> du CIR92, doivent également être requalifiées en revenus professionnels.

#### **PAR CES MOTIFS,**

Vu l'article 24 de la loi du 15 juin 1935, la cour, statuant contradictoirement,

Dit l'appel recevable, mais non fondé.

Confirme le jugement entrepris en toutes ses dispositions.

Condamne **J.-L. M.** aux dépens d'appel de l'Etat belge, liquidés à la somme de zéro euro, à défaut d'intervention d'un avocat chargé de le représenter.

Ainsi jugé et délibéré par la VINGT-DEUXIEME chambre de la cour d'appel de Liège, où siégeait le conseiller f.f. de président **I. D.** comme juge unique et prononcé en audience publique du 20 février 2018 par le conseiller f.f. de président **I. D.**, avec l'assistance du greffier **O. T.**

#### **Note de l'administration**

#### **Lien avec jugement/arrêt antérieur**

#### **Remarques ou commentaires**

#### **Référence WF**

704-01-09/076939