

Revue

Lexbase Hebdo édition fiscale n°504 du 8 novembre 2012

[Fiscalité internationale] Questions à...

Etre belge ou ne pas être belge, telle serait donc la question ? — Questions à Jonathan Sémon, avocat au Barreau de Paris

N° Lexbase : N4236BT3



par *Sophie Cazaillet, Rédactrice en chef de Lexbase Hebdo — édition fiscale*

Le 8 septembre 2012, le quotidien *La libre Belgique* annonçait la demande de naturalisation déposée en Belgique par Bernard Arnault, Président-directeur général de LVMH. La première fortune de France, quatrième fortune mondiale, a toutefois bien précisé que cette demande ne remettait pas en cause ses obligations fiscales en France, puisqu'il reste résident fiscal français. La motivation de cette demande aurait pour origine un développement commercial de LVMH. Face à une fiscalité française de plus en plus sévère, et qui stigmatise les "riches", les grands patrons sont tentés par la fuite dans un autre Etat. La Belgique offre un double avantage : la proximité avec la France et l'accueil fiscal proposé. Mais la différence entre nationalité et résidence est lourde de conséquences. Bernard Arnault souhaite-t-il réellement échapper aux impôts français ? Entre la taxation à 75 % des plus hauts revenus, que François Hollande a déjà revue à la baisse, le durcissement de l'ISF et l'alourdissement de l'imposition des revenus de capitaux mobiliers, il est permis d'y penser.

Afin de comprendre quelles sont les implications fiscales de la naturalisation belge pour un contribuable français, Lexbase Hebdo — édition fiscale a interrogé **Jonathan Sémon, Avocat au barreau de Paris**, qui a accepté de répondre à nos questions.

Lexbase : Quelle est la procédure de naturalisation en Belgique ? Quelles sont ses conditions ?

Jonathan Sémon : D'une manière générale, la procédure de naturalisation en Belgique est une mesure de faveur accordée par la Chambre des Représentants aux étrangers qui n'ont aucun droit à la nationalité belge. Cette procédure confère automatiquement à l'intéressé tous les droits et obligations liés à la nationalité belge. Elle dure

approximativement un an et permet de créer chaque année, par une ou deux loi(s) de naturalisation, des milliers de nouveaux Belges.

Les conditions requises pour introduire une demande de naturalisation sont posées à l'article 19 du Code de la nationalité belge, qui prévoit en substance qu'il faut :

- être âgé de dix-huit ans accomplis ;
- avoir fixé sa résidence principale en Belgique, couverte par un séjour légal, depuis au moins trois ans (1). Les prisonniers politiques reconnus de la Seconde Guerre mondiale et les étrangers qui ont effectué leur service pendant la guerre 1940-1945 dans les Forces belges en Grande-Bretagne (avant le 7 juin 1944) ne sont cependant pas soumis au respect de cette condition ;
- être en séjour légal au moment de l'introduction de la demande de naturalisation.

L'article 19 précise également que la résidence principale en Belgique n'est pas obligatoire lorsque le demandeur prouve qu'il a eu, pendant la durée requise, des attaches véritables avec la Belgique. En pratique, ces attaches peuvent être diverses : il peut s'agir de la détention d'une résidence secondaire en Belgique, de séjours fréquents en Belgique, de l'exercice de fonctions conférées par le Gouvernement belge, de la possession de biens en Belgique, de l'exercice d'une activité commerciale, scientifique, culturelle ou artistique importante en Belgique ou avec la Belgique.

Il est à noter que cette procédure de naturalisation est gratuite. Les actes et documents justificatifs qui doivent être joints à la demande de naturalisation sont, en effet, exemptés du droit de timbre (loi du 24 décembre 1999, portant des dispositions fiscales et diverses, art. 8).

Enfin, la demande de naturalisation doit être envoyée soit directement à la Chambre des Représentants, soit par l'intermédiaire de l'officier de l'Etat civil de la commune de la résidence principale de l'intéressé. Pour les non-résidents, la demande devra être effectuée auprès de l'ambassade ou du consulat de Belgique. Ces services transmettront ensuite la requête à la Chambre des Représentants. Après l'avis du parquet compétent pour la résidence du demandeur, la demande sera examinée par la Commission des naturalisations de la Chambre. Cette commission pourra proposer éventuellement une enquête complémentaire, l'ajournement, l'adoption ou le rejet de la demande.

Lexbase : Y'a-t-il des conséquences à l'obtention de la nationalité belge, tant au niveau du droit interne que du droit international ?

Jonathan Sémon : En principe, un étranger qui acquiert la nationalité belge possède tous les droits et obligations liés à la nationalité belge (droit de vote, d'être élu, etc.). Il ne perdra (2) pas nécessairement sa nationalité d'origine. En effet, la personne devenue belge, lorsque la loi de son pays d'origine l'autorise, peut, dans certains cas, conserver sa nationalité d'origine.

Au regard de sa famille, le conjoint du naturalisé pourra acquérir la nationalité belge sous réserve de respecter certaines conditions de vie commune et de résidence en Belgique.

En effet, l'article 15 du Code de la nationalité prévoit qu'un étranger qui se marie avec un(e) Belge ou dont le conjoint est devenu belge au cours du mariage peut obtenir la nationalité belge par déclaration, sous réserve que :

- les époux aient résidé ensemble en Belgique pendant au moins trois ans et tant que dure la vie commune en Belgique (3) ;
- les époux aient résidé ensemble en Belgique pendant au moins six mois et tant que dure la vie commune en Belgique et à condition qu'au moment de la déclaration, ils aient été autorisés ou admis, depuis au moins trois ans, à séjourner plus de trois mois ou à s'établir en Belgique.

En ce qui concerne les enfants du naturalisé, ils deviendront belges automatiquement et gratuitement, sous réserve qu'ils n'aient pas atteint l'âge de 18 ans et qu'ils ne soient pas encore émancipés. Les enfants majeurs pourront, quant à eux, devenir belges par déclaration ou option selon le cas, sous réserve de respecter les conditions prévues dans les articles 12 bis, 13, 14 et 15 du Code de la nationalité belge.

Sur le plan fiscal, l'acquisition de la nationalité belge par un étranger n'est pas totalement neutre.

Il ressort, en effet, que la résidence fiscale d'une personne physique est la notion prépondérante, dans la mesure où elle permet de connaître l'étendue de ses obligations fiscales. Pour mémoire, une personne physique résidente

d'un Etat est normalement soumise à l'impôt dans cet Etat sur ses revenus mondiaux.

Cependant, lorsqu'une personne physique est considérée comme résidente de deux Etats (situation de double de résidence), les conventions fiscales prévoient des critères successifs permettant de déterminer l'Etat de résidence de cette personne. Or, la résidence fiscale d'une personne physique peut être déterminée dans certains cas complexes par le critère de la nationalité (4).

Dans ces circonstances, si la nationalité n'est pas le critère permettant de définir l'étendue des obligations fiscales d'une personne physique, on ne peut toutefois exclure que, dans certaines situations particulières, il permette à une personne physique d'être résidente d'un Etat plutôt qu'un autre.

Lexbase : Pensez-vous que la décision prise par un contribuable français de devenir belge puisse être motivée uniquement par des raisons fiscales ?

Jonathan Sémon : Il est très difficile de se prononcer sur les raisons personnelles ou professionnelles qui peuvent conduire un contribuable français à introduire une demande de naturalisation.

Cependant, il faut tout d'abord souligner que dans le cas où un tel contribuable souhaite transférer sa résidence fiscale en Belgique, il ne lui est pas nécessaire de demander la naturalisation belge pour devenir résident fiscal belge.

En effet, pour devenir résident fiscal belge au sens du droit belge, le contribuable français doit établir en Belgique son domicile ou le siège de sa fortune. En outre, afin de se prémunir d'un conflit de résidence et d'une situation de double imposition, il doit également s'assurer que les critères de la Convention fiscale entre la France et la Belgique du 10 mars 1964 déterminent sa résidence fiscale en Belgique.

Or, pour remplir cet objectif, le contribuable ne peut plus détenir un logement de façon durable en France. A défaut, il doit posséder en Belgique le centre de ses intérêts vitaux (liens personnels et économiques), dans le cas où il continue de détenir un foyer d'habitation permanent dans les deux Etats (5).

Au total, pour devenir résident fiscal belge, il n'est en principe pas nécessaire de demander la nationalité belge.

Cependant, l'acquisition de la nationalité belge et la perte de la nationalité française par un contribuable français peuvent présenter certains avantages fiscaux.

Pour mémoire, lors de la campagne présidentielle, les candidats Nicolas Sarkozy, François Hollande et Jean-Luc Mélenchon avaient proposé la création d'un impôt lié à la nationalité pour lutter contre les délocalisations. Cette proposition pourrait très bien faire l'objet d'un article d'une prochaine loi de finances et ainsi faire peser sur ces contribuables une imposition supplémentaire dans le cas où ils envisageraient de quitter prochainement la France.

De même, on ne peut exclure que l'acquisition de la nationalité belge par le contribuable français ne puisse lui permettre dans quelques années de se domicilier à Monaco. En effet, étant de nationalité française, il reste soumis à l'impôt sur le revenu français dans le cas où il transfère sa résidence fiscale à Monaco, en application de l'article 7 de la Convention fiscale entre la France et Monaco du 18 mai 1963 (N° Lexbase : L6726BHL). La situation serait toutefois différente dans l'hypothèse où il obtiendrait la nationalité belge.

Lexbase : L'annonce faite par Pierre Moscovici, ministre de l'Economie, de renégocier la Convention fiscale franco-belge vous paraît-elle actuellement réalisable ?

Jonathan Sémon : La renégociation de la Convention fiscale entre la France et la Belgique ou entre la France et la Suisse est envisageable, mais impliquerait que la France insère un dispositif anti-abus dans les Conventions.

Les Conventions fiscales franco-suisse du 9 septembre 1966 (N° Lexbase : L6752BHK) et franco-britannique du 19 juin 2008 (N° Lexbase : L7771ITY) comportent déjà un dispositif afin de lutter contre les pratiques des Etats à attirer sur leur territoire des personnes fortunées en leur accordant des avantages fiscaux. Cependant, les négociations sont en pratique longues et nécessitent, bien entendu, l'accord des autres Etats.

Lors de la campagne présidentielle, le candidat François Hollande avait proposé de taxer les exilés fiscaux en renégociant simplement les Conventions fiscales bilatérales avec les Etats du Benelux et la Suisse afin de taxer les hauts revenus, mais sans se limiter aux revenus sur le capital. Il s'agissait en pratique de "*regarder l'ISF qu'aurait dû payer en France un Français qui vit en Suisse, Belgique et au Luxembourg et, s'il paye moins là où il réside, il devra verser la différence au fisc français*".

Par ce mécanisme, un contribuable français "réfugié" en Suisse qui ne serait imposé qu'au forfait suisse dans son nouveau lieu de résidence, au lieu de l'impôt sur le revenu français et de l'impôt de solidarité sur la fortune, serait légalement contraint de payer la différence à l'Etat français, rendant ainsi inutile toute expatriation pour des raisons fiscales.

Cette pratique existe déjà aux Etats-Unis. Les citoyens américains installés à l'étranger payent effectivement exactement le même montant d'impôt que leurs compatriotes restés sur le territoire national.

Il me semble difficile en pratique de modifier simplement les dispositions des conventions fiscales pour permettre à la France d'imposer les revenus ou le patrimoine des expatriés.

La proposition du candidat François Hollande vise, en effet, à imposer les expatriés sur la différence entre l'impôt payé dans l'Etat de la résidence et l'impôt qu'il aurait dû payer en France. Or, pour aboutir à un tel résultat, il sera nécessaire de prévoir des mesures de droit interne visant à modifier la territorialité de l'impôt sur le revenu et l'impôt de solidarité sur la fortune (CGI, art. 4 B N° [Lexbase : L1010HLY](#)) et d'ajouter des dispositions conventionnelles spécifiques aux nationaux français.

En outre, il est à noter que le projet de loi de finances présenté par le Gouvernement et enregistré à l'Assemblée nationale le 28 septembre 2012 ne contient pour l'instant aucune mesure visant à imposer les expatriés.

Au total, l'application d'un tel dispositif apparaît pour l'instant assez théorique, dans la mesure où le droit interne reste pour l'instant inchangé et les renégociations de la Convention fiscale entre la France et la Belgique n'ont toujours pas commencé.

(1) Ce délai est réduit à deux ans pour celui dont la qualité de réfugié ou d'apatride a été reconnue en Belgique en vertu des conventions internationales qui y sont en vigueur ou pour celui qui a été assimilé au réfugié en vertu de l'ancien article 57 de la loi du 15 décembre 1980 sur l'accès au territoire, le séjour, l'établissement et l'éloignement des étrangers, tel qu'il était en vigueur jusqu'au 15 décembre 1996.

(2) Il perdra sa nationalité d'origine dans le cas de plusieurs pays européens qui ont ratifié la Convention sur la réduction des cas de pluralité de nationalités et sur les obligations militaires en cas de pluralité de nationalités, faite à Strasbourg le 6 mai 1963.

(3) La vie commune en pays étranger peut être assimilée à la vie commune en Belgique si le déclarant prouve qu'il a acquis des attaches véritables avec la Belgique.

(4) La Convention fiscale franco-belge du 10 mars 1954 (N° [Lexbase : L6668BHG](#)) prévoit à son article 4 des critères successifs destinés à déterminer la résidence fiscale d'une personne physique. Il est à noter que la nationalité est l'avant-dernier critère susceptible d'être appliqué.

(5) Dans le cas où le critère du centre des intérêts vitaux n'aurait pas été déterminant, le contribuable aurait dû s'assurer qu'il séjourne habituellement en Belgique. A défaut, le critère de la nationalité aurait été pris en compte pour déterminer sa résidence fiscale.