

# A Bxl aussi : tarifs préférentiels pour cohabitants de fait et legs à un 'ami'

La Région de Bruxelles-Capitale dispose désormais d'un régime spécial pour les cohabitants 'de fait' en matière de droits de succession et de donation. Elle introduit également un régime spécial pour les legs en faveur d'un ami ou parent éloigné. Ces modifications figurent dans une ordonnance du 6 juillet 2023, publiée au *Moniteur belge* le 27 septembre dernier. Cette même ordonnance modifie, entre autres, le régime fiscal favorable pour la transmission successorale de 'l'habitation familiale', les cas dans lesquels le lien de parenté résultant de l'adoption est pris en compte, et le régime successoral dans le chef des cohabitants légaux.

## DROITS DE SUCCESSION

### Assurance groupe et cohabitants 'légaux'

La modification citée en dernier lieu consiste dans l'élargissement aux cohabitants légaux du régime successoral applicable jusqu'ici aux seuls conjoints survivants en ce qui concerne les exceptions à la règle selon laquelle sont considérées comme recueillies à titre de 'legs' les sommes, rentes ou valeurs qu'une personne est appelée à recevoir à titre gratuit au décès du *de cuius* en vertu d'un contrat renfermant une 'stipulation pour autrui'. Une des exceptions concerne "les capitaux et rentes constitués à l'intervention de l'employeur du défunt au profit du conjoint survivant du défunt" (ou, à défaut, au profit de ses enfants n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans), en exécution soit "d'un contrat d'assurance de groupe souscrit en vertu d'un règlement obligatoire de l'entreprise et répondant aux conditions prescrites", soit "du règlement obligatoire d'un fonds de prévoyance institué au profit du personnel de l'entreprise" (art. 8, al. 9, 3°, c.succ. bruxellois).

En d'autres termes, s'il s'agit d'un régime de pension collectif précité et si le *de cuius* est le travailleur affilié, le conjoint survivant ou les enfants de moins de 21 ans ne paient pas de droits de succession.

L'exception actuelle ne concerne donc que 'le conjoint' survivant et non le cohabitant légal survivant. L'ordonnance apporte désormais un changement : elle élargit l'exception à "la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession, se trouvait en situation de *cobabitation légale* avec le défunt au sens du titre *Vbis* du livre III de l'ancien Code civil" (ordonnance, art. 2).

Le législateur bruxellois ne va toutefois pas jusqu'à étendre l'exception au cohabitant 'de fait'. Pour se justifier, il fait notamment référence à l'arrêt dans lequel la Cour constitutionnelle a

estimé (dans le cadre du régime fédéral de l'époque) qu'il n'est pas discriminatoire que l'exception visée ici au régime de legs fictif ne s'applique pas au cohabitant 'de fait' survivant qui établit une cohabitation de plusieurs années avec le travailleur *de cuius* (arrêt n° 36/2007 du 7 mars 2007; *Fisco*. 2007, n° 1068, p. 19); (EdM, *Doc. parl.*, Parlement bruxellois, 2022-2023, n° A-709/001, p. 7).

### Taux, etc., et cohabitants 'de fait'

L'ordonnance tient cependant compte des cohabitants 'de fait' dans d'autres domaines. Il s'agit notamment du tarif des droits de succession.

### Quatre catégories de taux

En ce qui concerne les taux, la Région bruxelloise distingue quatre catégories de taux ou quatre 'tableaux':

(1) les taux en *ligne directe et entre 'partenaires'* (avec un taux maximal de 30 % pour la tranche au-delà de 500.000 euros);

(2) les taux *entre frères et sœurs* (avec un taux maximal de 65 % pour la tranche au-delà de 250.000 euros);

(3) les taux *entre oncles ou tantes et neveux ou nièces* (avec un taux maximal de 70 % pour la tranche au-delà de 175.000 euros); et enfin

(4) les taux *entre "toutes autres personnes"* (avec un taux maximal de 80 % pour la tranche au-delà de 175.000 euros).

Dans les première et deuxième catégories, on ne tient compte que de la part nette de chaque héritier. En revanche, dans les troisième et quatrième catégories, une 'globalisation' doit avoir lieu : les taux sont appliqués sur "la somme des parts recueillies par [les] personnes [concernées] dans la valeur imposable des biens" (art. 48, c.succ. bruxellois).

L'exception au régime du legs fictif est étendue au cohabitant légal du *de cuius*

## Extension de la notion de ‘partenaire’

La notion de “partenaire” dans la première catégorie ne comprend actuellement que :

(1) “la personne qui, au jour de l’ouverture de la succession, était *mariée* avec le défunt”;

(2) la personne qui, au jour de l’ouverture de la succession, se trouvait en situation de *cohabitation légale* avec le défunt au sens du titre *Vbis* du livre III de [l’ancien] Code civil“ (art. 48, dernier al., c.succ. bruxellois).

Les cohabitants ‘de fait’ ne sont donc pas visés à l’heure actuelle. Cela signifie qu’ils sont aujourd’hui considérés comme des ‘tiers’, à moins qu’ils n’aient un lien de parenté qui autorise une réduction des droits de succession (par exemple pour les frères et sœurs). Dans le cas contraire, les cohabitants de fait ne peuvent hériter l’un de l’autre qu’aux taux applicables en cas de transmission entre ‘toutes autres personnes’ (quatrième catégorie et application de la règle selon laquelle les droits de succession se calculent sur la part globale qui revient à tous ces ‘autres’).

Il en ira désormais différemment pour ceux qui, selon le législateur bruxellois, ont effectivement cohabité pendant une période suffisante : la notion de ‘partenaire’ (aux fins de l’application de la première catégorie) comprendra désormais aussi “la personne qui, au jour de l’ouverture de la succession, *cohabitait avec le défunt de façon ininterrompue et formait avec lui un ménage commun depuis au moins un an*”. “L’inscription dans le registre de la population ou dans le registre des étrangers à la même adresse que le défunt constitue une présomption réfragable de cohabitation et de formation d’un ménage commun avec le défunt” (modification de l’art. 48, dernier al., par l’art. 4 de l’ordonnance).

Dans deux cas, la cessation de la cohabitation ‘de fait’ avant le décès n’entraîne pas la perte de l’assimilation avec les couples mariés :

- si la cohabitation et la formation d’un ménage commun avec le *de cuius* jusqu’au jour du décès est devenue impossible en raison d’un cas de “*force majeure*”, la cohabitation ‘de fait’ est réputée subsister, à condition que l’état de force majeure fasse suite à une période d’au moins un an de cohabitation et de formation d’un ménage commun (modification de l’art. 48, dernier al., *in fine*, c.succ. bruxellois).

- si “les partenaires ont *des enfants ou des descendants communs*” (modification de l’art. 50, § 2, c.succ. par l’art. 5 de l’ordonnance); selon l’exposé des motifs, le taux entre ‘partenaires’ ne s’appliquera, dans ce cas également, que pour

autant que “la cohabitation et la tenue d’un ménage commun avaient duré pendant une année au moins, sans interruption, avant la séparation” (*EdM*, p. 12).

Notons que l’ordonnance modifie également la règle qui vise l’hypothèse où “l’époux survivant vient à la succession de son conjoint en qualité d’héritier légal et, en outre, à tout autre titre” : dans ce cas, “le droit est liquidé sur l’intégralité de ce qui lui est dévolu au taux fixé pour ce qui est recueilli entre époux” (cette règle veut garantir que tout ce que le conjoint survivant recueille soit transmis au tarif applicable entre conjoints, en ce compris la partie acquise comme légataire, par exemple; art. 51, c.succ. bruxellois). Cette règle est modifiée de sorte qu’elle s’applique désormais aussi aux cohabitants légaux et aux cohabitants de fait (qui respectent le délai précité d’un an); (ordonnance, art. 6). Notons que l’Administration avait déjà accepté que cette règle s’applique aux cohabitants ‘légaux’ (*Fisco*. 2003, n° 902, p. 6; pour eux, il s’agit donc plutôt d’une confirmation légale de la pratique administrative).

## Adoption

Il n’est en principe pas tenu compte du lien de parenté résultant de l’adoption simple dans le cadre des droits de succession. Mais il existe quatre exceptions à cette règle (pour permettre, entre autres, l’application du taux en ligne directe entre l’adoptant et l’adopté).

L’une de ces exceptions s’applique lorsque “l’enfant adopté est un enfant du conjoint de l’adoptant” (art. 52/2, al. 2, 1°, c.succ. bruxellois). Le terme ‘conjoint’ est ici remplacé par le terme ‘partenaire’, de sorte que l’exception s’applique désormais aussi si l’adopté est l’enfant du ‘partenaire cohabitant légal’ de l’adoptant ou du ‘partenaire cohabitant de fait’ de l’adoptant (dans cette dernière situation, la condition d’une année de cohabitation et de tenue d’un ménage commun doit être remplie); (ordonnance, art. 7, 1°). Notons qu’en ce qui concerne les cohabitants ‘légaux’, il s’agit à nouveau d’une confirmation légale de ce que l’Administration acceptait déjà (*Fisco*. 2003, n° 902, p. 6).

Une autre exception s’applique lorsque l’enfant adopté “a, pendant trois années ininterrompues, reçu de l’adoptant ou de l’adoptant et de son conjoint ensemble ou encore de l’adoptant et de son cohabitant ensemble, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents” (art. 52/2, 3°, c.succ. bruxellois).

L’exigence de ‘trois’ ans de secours et de soins ininterrompus est ramenée à ‘un’ an. Désormais, il est précisé que l’adoptant peut avoir fourni les secours et les soins avec son “partenaire”. Il peut

Dans deux cas, la cessation de la cohabitation ‘de fait’ avant le décès n’entraîne pas la perte de l’assimilation avec les couples mariés

donc également s'agir de son partenaire cohabitant de fait (avec lequel il cohabite et fait ménage commun depuis au moins un an).

### **Egalement pour les exonérations et les réductions**

L'extension de la notion de 'partenaires' aux cohabitants 'de fait' précités (ceux qui, au jour du décès, cohabitent et font ménage commun depuis au moins un an) ne s'applique pas seulement au tarif des droits de succession (chapitre VI du c.succ.), mais aussi aux "exonérations et réductions" (chapitre VII du c.succ.). Par conséquent, les 'cohabitants de fait' visés auront désormais également accès, par exemple, à l'exonération de la première tranche de 15.000 EUR (sous réserve d'une augmentation en raison de la charge d'enfants), tout comme cet 'abattement' s'applique aujourd'hui entre les couples mariés et les cohabitants légaux (art. 54, 1°, c.succ. bruxellois).

Cela signifie également que la transmission successorale d'entreprises familiales et de sociétés familiales peut désormais avoir lieu entre cohabitants de fait au taux réduit de 3 % (pour autant que toutes les conditions des art. 60bis à 60bis/3, c.succ. bruxellois soient remplies; actuellement, le taux entre cohabitants de fait est de 7 %; à savoir le taux applicable aux acquisitions autres que les acquisitions en ligne directe et entre conjoints et cohabitants légaux).

Il en va de même pour le taux favorable lors de la transmission successorale de 'l'habitation familiale' du *de cuius*.

Rappelons que l'habitation familiale peut, dans certains cas, être transmise *en exonération de droits de succession* (voyez *infra*). Dans certains autres cas, *un taux favorable* (du moins jusqu'à la tranche de 250.000 EUR) s'applique à l'heure actuelle si l'habitation est acquise par un héritier en ligne directe ou par (certains) cohabitants légaux (c'est-à-dire ceux qui ne peuvent pas bénéficier de l'exonération pour l'habitation familiale; art. 60ter, c.succ.). Désormais, la transmission de l'habitation familiale peut également avoir lieu entre cohabitants de fait avec application du taux préférentiel (bien que ce taux préférentiel fasse actuellement partie du 'chapitre VIIbis', alors que l'extension de la notion de 'partenaires' aux cohabitants de fait, comme nous l'avons dit, ne s'applique qu'aux 'chapitres VI et VII'; mais l'ordonnance intègre le taux préférentiel pour l'habitation familiale dans le 'chapitre VII', de sorte que l'extension s'applique également sur ce point; ordonnance, art. 9).

Mais en ce qui concerne ces deux taux favorables (pour les entreprises/sociétés familiales et pour l'habitation familiale), l'ordonnance est plus

stricte : ces taux s'appliquent entre cohabitants de fait pour autant qu'au jour du décès, les partenaires cohabitaient de façon ininterrompue et formaient un ménage commun depuis au moins *trois ans* (dans les autres cas, un an suffit; ordonnance, art. 4, 1°, *in fine*).

Notons que les cohabitants de fait n'ont pas accès au régime selon lequel l'habitation familiale peut, dans des conditions bien définies, être transmise avec *exonération* des droits de succession (art. 55bis, c.succ. bruxellois). Le législateur réserve cette exonération toujours aux époux et à certains cohabitants légaux (par exemple, il ne peut s'agir de 'parents en ligne directe'); (ordonnance, art. 8 et *EdM*, p. 12).

### **Habitation familiale et taux préférentiel**

En ce qui concerne le *taux préférentiel* précité pour la transmission de 'l'habitation familiale' (qui s'applique donc désormais également aux cohabitants de fait qui cohabitent et forment un ménage commun depuis au moins trois ans), l'ordonnance apporte les deux modifications suivantes :

- actuellement, on entend par 'habitation familiale' dans le cadre de ce tarif préférentiel, l'immeuble où le *de cuius* a eu sa résidence principale depuis "cinq ans" au moins à la date de son décès (mais le taux préférentiel n'est pas perdu si le *de cuius* n'a pas pu maintenir sa résidence principale dans l'immeuble pour cause de 'force majeure'); cette période de cinq ans est désormais supprimée (ordonnance, art. 10, 1°). L'exposé des motifs confirme que dorénavant, "il suffira que l'immeuble soit la résidence principale du défunt à son décès" (*EdM*, p. 13). En supprimant la période de 5 ans, le législateur bruxellois veut tenir compte de la situation des personnes âgées qui, "dans la période de 5 ans précédant leur décès", vendent leur habitation "pour acheter une habitation plus adaptée et plus facile à entretenir" (*EdM*, p. 14);

- comme nous l'avons dit, le taux favorable s'applique, entre autres, si l'habitation familiale est acquise par "un héritier en ligne directe". Cette notion est désormais remplacée par la description suivante : un "ascendant ou un descendant du défunt [et] un ayant droit assimilé à un ascendant ou un descendant du défunt pour l'application du tarif" (ordonnance, art. 10, 2°). Selon l'exposé des motifs, ce dernier signifie que désormais, sont également visés, par exemple, "les enfants du partenaire du défunt" (en effet, "pour l'application du tarif en ligne directe, ils sont assimilés à un descendant du défunt" en vertu de l'art. 50, § 1, al. 1, 1°, c.succ. bruxellois). "Au vu des évolutions sociétales et des structures familiales, il est pertinent que ces personnes soient admises au bénéfice de" l'avantage, car "le

**Les cohabitants de fait n'ont pas accès au régime selon lequel l'habitation familiale peut, dans certains cas, être transmise avec exonération des droits de succession**

défunt peut, par exemple, ne pas avoir d'enfants propres et considérer les enfants de son partenaire (prédécedé) comme sa famille, et vouloir leur léguer l'habitation qui lui servait de résidence principale" (*EdM*, p. 15).

### Legs en faveur d'un 'ami' : 3 % sur 15.000 EUR au maximum

Ce que la Région flamande a déjà fait, la Région bruxelloise le fait à son tour : elle introduit un système de 'legs en faveur de mon meilleur ami', c'est-à-dire un système par lequel une personne peut léguer une partie de sa succession à un ou plusieurs 'bons amis' ou 'parents éloignés', et ce au tarif fiscal le plus avantageux, à savoir le taux de 3 % applicable à la première tranche dans la première catégorie de taux (nouvel art. 60*quinquies*, c.succ. bruxellois introduit par l'art. 11 de l'ordonnance; à propos de ce régime en Région flamande, voyez *Fisco*. 2023, n° 1776, p. 8).

Concrètement : le taux des droits de succession normalement dus dans la deuxième, troisième ou quatrième catégorie de taux (c'est-à-dire entre frères et sœurs, entre oncles ou tantes et neveux ou nièces, et entre 'toutes autres personnes' respectivement) est *réduit à 3 %* dans les conditions et selon les modalités suivantes :

- le taux réduit n'est accordé "*qu'aux personnes physiques* que le défunt a désignées *sans équivoque* dans un testament *non révoqué* comme étant celles qui peuvent bénéficier de l'application du taux réduit [de 3 %]" (peu importe qu'il s'agisse d'un testament olographe, authentique ou international; *EdM*, p. 18); il n'est ainsi pas possible pour le *de cuius* de "désigner comme bénéficiaires du tarif réduit des personnes morales (sociétés, associations sans but lucratif, fondations, mutualités, unions professionnelles, fondations d'utilité publique ou privées, etc.)" (*EdM*, p. 16);

- le taux réduit de 3 % peut s'appliquer au maximum sur un montant de 15.000 EUR, même lorsque le *de cuius* a désigné plusieurs personnes comme 'ami' ou 'parent éloigné'; dans ce dernier cas, le montant de 15.000 EUR doit être réparti entre ces personnes "en fonction de leurs parts dans la valeur imposable des biens qu'elles recueillent dans la succession du défunt ou qui sont imposés dans leur chef au droit de succession [...] en application [d'un régime de legs fictif au sens] des articles 4 à 12" du c.succ. Selon l'exposé des motifs, il n'est "pas possible pour le défunt de décider d'une clé de répartition du montant de 15.000 euros différente" (*EdM*, p. 17). Supposons qu'une personne désigne deux 'amis' dans le cadre de ce régime; il octroie au premier ami un legs de 20.000 EUR et au deuxième, un legs de 30.000 EUR; soit 50.000 EUR au total; le plafond de 15.000 EUR doit alors être

réparti comme suit entre les deux : 'ami 1' : 15.000 EUR x (20.000/50.000), ce qui donne un plafond de 6.000 EUR; et 'ami 2': 15.000 EUR x (30.000/50.000), ce qui donne un plafond de 9.000 EUR (*EdM*, p. 19);

- si le plafond ainsi déterminé est dépassé, le taux de 3 % ne s'applique qu'à ce plafond-là et le solde est soumis aux taux normaux de, selon le cas, la deuxième, troisième ou quatrième catégorie de taux. Reprenons l'exemple dans lequel les legs (de respectivement 20.000 et 30.000 EUR) dépassent le plafond (de respectivement 6.000 et 9.000 EUR); pour l'ami 1', le taux de 3 % s'applique alors jusqu'à 6.000 EUR; le solde (14.000 EUR) est soumis au taux 'normal' de 40 % (comme ce taux s'applique jusqu'à 50.000 EUR dans la quatrième classe de taux); il en va de même pour l'ami 2' : 3 % sur 'son' plafond de 9.000; et 40 % sur le solde de 21.000 EUR (*EdM*, p. 19; notons que l'exposé des motifs mentionne encore d'autres exemples chiffrés, qui démontrent notamment l'effet de la 'globalisation' précitée dans les troisième et quatrième catégories de taux au cas où à la fois un 'parent éloigné' – soumis à la troisième catégorie de taux – et un 'ami' – soumis à la quatrième catégorie – a été désigné; *EdM*, p. 19-21);

- la demande d'application du taux réduit et les 'amis' et/ou 'parents éloignés' désignés doivent expressément être mentionnés dans la déclaration de succession (nouvel art. 42, point XI, c.succ. bruxellois introduit par l'art. 2 de l'ordonnance).

### Règle de la renonciation : exit

En cas de renonciation à une succession, le droit dû par les personnes qui en profitent ne peut être inférieur à celui qu'aurait dû acquitter le renonçant (art. 68, c.succ. bruxellois). Cette règle est entièrement supprimée (ordonnance, art. 12), étant donné qu'elle peut "constituer un frein à des renoncements à succession" et ainsi aux "transmissions à la génération suivante" (*EdM*, p. 21).

### Entrée en vigueur

Toutes les modifications précitées entreront en vigueur le 1er janvier 2024 et seront "applicables aux successions ouvertes à partir de cette date" (ordonnance, art. 18).

### DROITS DE DONATION Cohabitants de fait

En ce qui concerne les droits d'enregistrement sur les donations immobilières, la Région bruxelloise applique deux catégories de taux : la première s'applique aux donations en ligne directe et entre 'partenaires' (avec un taux maximal de 27 % au-delà de 450.000 EUR); la seconde s'applique aux donations "entre toutes autres per-

**Le régime du legs en faveur d'un ami peut s'appliquer au maximum sur un montant de 15.000 EUR**

sonnes” (avec un taux maximal de 40 % au-delà de 450.000 EUR).

En ce qui concerne les donations de biens meubles, en principe, un taux de 3 % s’applique aux donations en ligne directe et entre ‘partenaires’ et un taux de 7% pour les donations “à d’autres personnes” (art. 131, c.enr. bruxellois).

La notion de ‘partenaire’ ne comprend actuellement que l’époux ou le cohabitant légal du donateur. Par conséquent, les cohabitants ‘de fait’ sont aujourd’hui toujours soumis aux taux les plus élevés (la deuxième catégorie de taux pour les biens immobiliers et 7 % pour les biens mobiliers). L’ordonnance apporte également un changement à cet égard : la notion de ‘partenaire’ est étendue à “la personne qui, au jour de la donation, cohabite avec le donateur de façon ininterrompue et forme avec lui un ménage commun depuis au moins un an”. Et s’applique ici aussi le fait que :

- “l’inscription dans le registre de la population ou dans le registre des étrangers à la même adresse que le donateur constitue une présomption réfragable de cohabitation et de formation d’un ménage commun avec le donateur”;
- la cessation de la cohabitation de fait avant la donation n’entraîne pas la perte de l’assimilation avec les époux “si la cohabitation et la formation d’un ménage commun avec le donateur à l’issue de la période [d’un an], jusqu’au jour de la donation est devenue impossible en raison d’un cas de *force majeure*” (ordonnance, art. 14).

Cette nouvelle notion de ‘partenaire’ s’applique à l’ensemble de la ‘section 12 - donations’ du c.enr. bruxellois.

Notons que, ici aussi, l’ordonnance est plus stricte dans le cadre de l’exonération des droits en cas de donation d’entreprises familiales ou de sociétés familiales, en ce sens que la période minimale d’un an de cohabitation et de forma-

tion d’un ménage commun est portée à *trois ans*; en d’autres termes, pour relever de la notion de ‘partenaire’ dans ce contexte, il doit s’agir de la personne qui, “au jour de la donation, cohabite avec le donateur de façon ininterrompue et forme avec lui un ménage commun depuis au moins *trois ans*” (ordonnance, art. 14, 1<sup>o</sup>, a, *in fine*).

Rappelons que la notion de ‘partenaire’ est importante ici, par exemple pour évaluer l’exigence – en ce qui concerne les sociétés familiales – que les actions de la société qui, au moment de la donation, appartiennent en pleine propriété au donateur et à sa famille, représentent au moins 50 % des droits de vote (art. 140/1, § 1, al. 1, 2<sup>o</sup>, c.enr. bruxellois). La définition de la ‘famille’ fait notamment référence au ‘partenaire’ du donateur (art. 140/1, § 2, 4<sup>o</sup>, c.enr. bruxellois); désormais, il peut donc également s’agir du cohabitant ‘de fait’ (pour autant que la condition de trois ans de cohabitation et de ménage commun soit remplie).

### **Enfants à charge et réduction des droits de donation**

Les droits de donation dus sur la donation d’un bien immobilier sont réduits dans une certaine mesure si le donataire “a au moins trois enfants en vie, n’ayant pas atteint l’âge de vingt et un ans”; la réduction est de 2 % par enfant, avec un maximum de 62 EUR par enfant. Ce pourcentage et ce montant maximal sont doublés s’il s’agit “du conjoint donataire ou du cohabitant donataire” (art. 135, c.enr. bruxellois).

Désormais, l’augmentation s’applique au ‘partenaire donataire’, ce qui inclut le cohabitant de fait donataire (qui satisfait au délai d’un an); (ordonnance, art. 16).

### **Adoption**

En ce qui concerne les droits de donation également, le lien de parenté résultant de l’adoption simple est pris en compte dans quatre cas.

## **Comment les régions flamande et wallonne traitent-elles les cohabitants de fait ?**

La Région bruxelloise choisit donc résolument d’assimiler les cohabitants ‘de fait’ (qui cohabitent et forment un ménage commun depuis suffisamment longtemps) aux époux, notamment en ce qui concerne les taux des droits de succession et de donation. Elle suit ainsi les traces de la Région flamande qui assimile depuis un certain temps déjà les cohabitants de fait aux époux. Les règles dans ces deux Régions sont similaires; les deux Régions exigent une période minimale d’un an (et

parfois de trois ans) de cohabitation et de ménage commun, et considèrent l’inscription au registre de la population comme une présomption réfragable de cohabitation et de ménage commun (voyez art. 1.1.0.0.2, CFF).

La Région wallonne va nettement moins loin. Là, l’assimilation avec les époux est toujours limitée aux cohabitants légaux (art. 48, c.succ. wallon et art. 131, al. 2, deuxième tiret, c.enr. wallon).

C'est notamment le cas ici aussi "lorsque l'enfant adopté est un enfant du conjoint de l'adoptant". Cette notion de 'conjoint' est remplacée par la notion de 'partenaire' au sens précité; désormais, elle comprend également le partenaire cohabitant légal et le partenaire cohabitant de fait (qui remplit la condition d'un an de cohabitation et de formation d'un ménage commun; art. 132/2 al. 2, 1°, c.enr. modifié par l'art. 15, 1°, ordonnance).

La parenté résultant d'une adoption 'simple' est également prise en compte lorsque "l'enfant adopté a, avant l'âge de vingt et un ans, pendant six années ininterrompues, reçu de l'adoptant, de l'adoptant et de son conjoint ensemble ou de

l'adoptant et de la personne avec laquelle l'adoptant a été cohabitant, les secours et les soins que les enfants reçoivent normalement de leurs parents". La période de 'six années ininterrompues' est ramenée à 'une année ininterrompue'. Et désormais, l'adoptant peut également avoir apporté ces secours et ces soins avec son 'partenaire', donc y compris le cohabitant de fait (qui remplit la condition d'un an; art. 132/2, al. 2, 3°, c.enr. modifié par l'art. 15, 2°, ordonnance).

### Entrée en vigueur

Les modifications précitées en matière de droits de donation "entrent en vigueur le 1er janvier 2024 et sont applicables aux donations conclues à partir de cette date". (CB)

## en bref

### CIRCULAIRES

Sélection d'autres circulaires récemment publiées

• **Primes pouvoir d'achat.** Commentaire administratif du régime fiscal de faveur des primes pouvoir d'achat qui peuvent être octroyées aux travailleurs salariés durant la période du 1er juin 2023 au 31 décembre 2023 inclus par des employeurs qui ont réalisé 'un bénéfice élevé' ou 'un bénéfice exceptionnellement élevé' en 2022.

Rappelons qu'à l'origine, il s'agissait d'un régime de sécurité sociale prévoyant que les primes remplissant les conditions fixées ne sont pas considérées comme une 'rémunération', de sorte qu'elles ne sont pas soumises aux cotisations ONSS ordinaires (elles sont néanmoins soumises à une cotisation *patronale* spéciale de 16,5 %). Le législateur fiscal s'est placé dans le sillage de ce régime social et a déclaré que l'avantage devait également être exonéré de l'impôt sur les revenus dans le chef des travailleurs salariés tandis que l'employeur peut déduire son coût au titre de frais professionnels (y compris la cotisation patronale spéciale précitée).

- La circulaire reprend les différentes conditions que doivent remplir les primes pouvoir d'achat en matière de sécurité sociale et donc en matière fiscale (n° 13-22; à propos de ces conditions, voyez *Fisco*. 2023, n° 1794, p. 6).

Si toutes les conditions sociales ne sont pas remplies, l'exonération fiscale ne s'applique pas et la prime pouvoir d'achat "est imposable pour son

montant total comme rémunération ordinaire dans le chef du bénéficiaire" (n° 8). Cela ne signifie pas que la déductibilité soit perdue pour l'employeur, mais la déduction ne sera maintenue que si l'avantage figure sur les fiches individuelles "parmi les rémunérations imposables" (n° 11).

Selon une de ces conditions sociales, "le montant total des primes pouvoir d'achat octroyées par l'employeur" ne peut pas dépasser, selon le cas, 500 EUR par travailleur (lorsque l'employeur a réalisé "un bénéfice élevé" en 2022) ou 750 EUR par travailleur (lorsque l'employeur a réalisé "un bénéfice exceptionnellement élevé" en 2022).

Cette condition sociale n'est donc pas remplie lorsqu'une prime pouvoir d'achat est "octroyée à un travailleur ayant déjà bénéficié de primes pouvoir d'achat pour une valeur totale de 500 ou 750 euros, de la part d'un *même* employeur". Par conséquent, dans ce cas, le régime social de faveur n'est pas applicable et il n'y a pas non plus de "droit" à l'exonération fiscale. "Les primes pouvoir d'achat sont dans ce cas imposables dans le chef du travailleur *dans leur totalité* et non uniquement pour la partie qui excède la limite de 500 ou 750 euros" (n° 22).

- Sur le plan fiscal, le législateur a prévu que la prime pouvoir d'achat (respectant les conditions sociales) "est exonérée d'impôt sur les revenus à concurrence d'un montant de 750 euros" (art. 6 de la loi du 24 mai 2023). La circulaire en déduit que "si un travailleur reçoit des primes pouvoir d'achat [chacune respectant les conditions sociales] de la part de plus d'un employeur en 2023 et que le