

---

## L'incidence de la répartition des compétences fiscales en Belgique sur l'imposition des transmissions entre cohabitants

**Auteur :** Netten, Leslie

**Promoteur(s) :** Garroy, Sabine

**Faculté :** Faculté de Droit, de Science Politique et de Criminologie

**Diplôme :** Master en droit, à finalité spécialisée en droit privé

**Année académique :** 2023-2024

**URI/URL :** <http://hdl.handle.net/2268.2/19500>

---

### *Avertissement à l'attention des usagers :*

*Tous les documents placés en accès ouvert sur le site le site MatheO sont protégés par le droit d'auteur. Conformément aux principes énoncés par la "Budapest Open Access Initiative"(BOAI, 2002), l'utilisateur du site peut lire, télécharger, copier, transmettre, imprimer, chercher ou faire un lien vers le texte intégral de ces documents, les disséquer pour les indexer, s'en servir de données pour un logiciel, ou s'en servir à toute autre fin légale (ou prévue par la réglementation relative au droit d'auteur). Toute utilisation du document à des fins commerciales est strictement interdite.*

*Par ailleurs, l'utilisateur s'engage à respecter les droits moraux de l'auteur, principalement le droit à l'intégrité de l'oeuvre et le droit de paternité et ce dans toute utilisation que l'utilisateur entreprend. Ainsi, à titre d'exemple, lorsqu'il reproduira un document par extrait ou dans son intégralité, l'utilisateur citera de manière complète les sources telles que mentionnées ci-dessus. Toute utilisation non explicitement autorisée ci-avant (telle que par exemple, la modification du document ou son résumé) nécessite l'autorisation préalable et expresse des auteurs ou de leurs ayants droit.*

---

# **L'incidence de la répartition des compétences fiscales en Belgique sur l'imposition des transmissions entre cohabitants**

*- La portée de la notion de « partenaire » en droit fiscal belge -*

**Leslie NETTEN**

Travail de fin d'études

Master en droit à finalité spécialisée en droit privé

Année académique 2023-2024

Recherche menée sous la direction de :

Madame Sabine GARROY

Chargée de cours



## RÉSUMÉ

Lors de l'élaboration du Code civil de 1804, Napoléon Bonaparte aurait<sup>1</sup> justifié l'ancienne discrimination entre les conjoints et les cohabitants, en affirmant que puisque « *les concubins se passent de la Loi, la Loi se désintéresse d'eux*<sup>2</sup> ». Ces mots devaient faire sens au XIXe siècle, bien que ce sens ait été remis en question dès le siècle suivant, en Belgique, par la loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale. La cohabitation de couples non-mariés a, depuis, pris de plus en plus d'ampleur dans notre société, à tel point que le nombre de déclarations de cohabitation légale a même dépassé le nombre de mariages actés lors de l'année 2020<sup>3</sup>. Plusieurs facteurs intervenus au fil des années expliquent ce phénomène, comme l'émancipation des femmes, l'obsolescence de l'institution du mariage, ou encore l'accroissement du nombre de partenaires affectifs dans une vie<sup>4</sup>.

Le législateur a, dès lors, été contraint de rapprocher le régime de la cohabitation légale de celui du mariage, bien que le premier n'ait toujours pas atteint le même degré de protection et d'avantages conférés aux membres du couple que le second. Le gouvernement d'Alexander De Croo avait d'ailleurs inscrit dans ses projets d'adapter le cadre légal de la cohabitation légale<sup>5</sup>, en mentionnant dans son accord du 30 septembre 2020 qu'il « *sera examiné si la réglementation sociale et fiscale est encore adaptée aux formes actuelles de vie commune (dont les nouvelles formes de cohabitation et solidarité comme l'habitat intergénérationnel), et/ou de soins et aux choix de chacun*<sup>6</sup> ».

Cependant, là où sur le plan civil, la distinction entre les trois formes de vie commune que sont le mariage, la cohabitation légale et l'union libre est claire, celle-ci peut s'avérer l'être un peu moins sur le plan fiscal. Alors que le droit fiscal assimile parfaitement les cohabitants légaux aux époux, la reconnaissance des cohabitants de fait en droit fiscal est plus mitigée. Depuis la régionalisation des « impôts régionaux » des années 1980, les régions ne parviennent plus à s'accorder sur le champ d'application de la notion de « cohabitation » : selon la région en cause, celle-ci recouvre soit l'ensemble des cohabitations, légales et de fait (sous certaines conditions), soit se limite à la seule cohabitation légale. Pour sa part, l'impôt des personnes physiques ne reconnaît pas l'union libre, mais différentes législations régionales réservent certains avantages aux « partenaires ».

---

<sup>1</sup> Ces mots sont prêtés à Napoléon, sans qu'il ne subsiste de preuve confirmant cette attribution.

<sup>2</sup> A.-C. VAN GYSEL, « Le début et la fin des couples non mariés – institutionnalisation et désinstitutionnalisation », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, N. Dandoy et F. Tainmont (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023, p.142.

<sup>3</sup> N. DANDOY et F. TAINMONT, « Avant-propos », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, N. Dandoy et F. Tainmont (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023, p.7.

<sup>4</sup> P.-Y. WAUTHIER, « Éléments socio-anthropologiques pour repenser le droit des cohabitants », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, N. Dandoy et F. Tainmont (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023, p.26 à 34.

<sup>5</sup> Accord de gouvernement du 30 septembre 2020 pour une Belgique prospère solidaire et durable, disponible sur [https://www.belgium.be/sites/default/files/accord\\_de\\_gouvernement\\_2020.pdf](https://www.belgium.be/sites/default/files/accord_de_gouvernement_2020.pdf), point 4.1.4. ; N. DANDOY et F. TAINMONT, *op.cit.*, p.7.

<sup>6</sup> Accord de gouvernement du 30 septembre 2020 précité, point 1.6.

Ce travail, motivé par l'entrée en vigueur récente d'une nouvelle ordonnance bruxelloise<sup>7</sup>, vise à nous interroger sur les législations des régions qui instaurent les conditions permettant au membre d'une union libre d'être considéré comme un « partenaire », ainsi que sur le caractère adapté de ces différences de traitement fiscal entre les couples de cohabitants.

---

<sup>7</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations.



## REMERCIEMENTS

En tout premier lieu, il me tient à cœur d'adresser mes remerciements à Madame le Professeur Sabine GARROY, pour son ton rassurant, ses précieux conseils et le temps qu'elle m'a consacré, mais aussi pour sa confiance, l'autonomie accordée lors de la rédaction, et sa relecture avisée.

Je remercie également Sabrina MORREALE et Aurélie MANGIONE, d'avoir pris de leur temps pour la relecture et la correction de ce travail, et pour avoir pris leur tâche à cœur.

Par ailleurs, je tiens à remercier mes parents, Audrey PRINCEN et Michel LÉNAERTS, ainsi que Nathan MANGIONE, pour leur soutien indéfectible durant toutes ces dernières années. Celui-ci a toujours su m'apaiser face aux différentes appréhensions rencontrées au cours de ce parcours au sein de la Faculté de droit.

Enfin, ce travail ne peut omettre une attention particulière à Jean-Claude NETTEN, mon grand-père, que je remercie pour ne jamais avoir cessé de croire en moi et pour la fierté qu'il aurait éprouvée à l'approche de la fin de mes études universitaires.

À tous, sincèrement, merci.





## TABLE DES MATIERES

|   |           |
|---|-----------|
| <b>Introduction</b> .....   | <b>5</b>  |
| <b>I. La répartition des compétences fiscales</b> .....                           | <b>5</b>  |
| I.A. Bref historique de la régionalisation de certains impôts.....                | 5         |
| I.B. Les conséquences de la régionalisation des impôts régionaux .....            | 6         |
| <b>II. La cohabitation de fait et la notion de « partenaire »</b> .....           | <b>7</b>  |
| II.A. La distinction entre la cohabitation légale et la cohabitation de fait..... | 8         |
| II.B. La notion de « <i>partenaire</i> » .....                                    | 9         |
| II.B.1. La notion de « <i>partenaire</i> » en Région flamande .....               | 9         |
| II.B.2. La notion de « <i>partenaire</i> » en Région wallonne.....                | 11        |
| II.B.3. La notion de « <i>partenaire</i> » en Région de Bruxelles-Capitale.....   | 12        |
| II.B.3.a. Avant 2024 .....  | 12        |
| II.B.3.b. Depuis le 1 <sup>er</sup> janvier 2024 .....                            | 13        |
| <b>III. Le régime des droits de succession et de donation en Belgique</b> .....   | <b>14</b> |
| III.A. Les droits de succession et de donation.....                               | 14        |
| III.A.1. Les droits de succession .....   | 14        |
| III.A.2. Les droits d'enregistrement .....  | 15        |
| III.A.2.a. Les droits de donation .....   | 15        |
| III.A.2.b. Les autres droits d'enregistrement.....                                | 17        |
| III.B. Le régime applicable en Région flamande.....                               | 18        |
| III.B.1. Les droits de succession en Région flamande.....                         | 18        |
| III.B.1.a. En ligne directe et entre partenaires .....                            | 18        |
| III.B.1.b. Entre frères et sœurs .....  | 19        |
| III.B.1.c. Entre toutes autres personnes.....                                     | 20        |
| III.B.2. Les droits de donation en Région flamande .....                          | 20        |
| III.B.2.a. En ligne directe et entre partenaires .....                            | 20        |
| III.B.2.b. Entre toutes autres personnes .....                                    | 21        |
| III.B.3. L'imposition de transmissions entre cohabitants flamands .....           | 21        |
| III.C. Le régime applicable en Région wallonne .....                              | 22        |
| III.C.1. Les droits de succession en Région wallonne .....                        | 22        |
| III.C.1.a. En ligne directe, entre conjoints et entre cohabitants légaux .....    | 22        |

|   |           |
|---|-----------|
| III.C.1.b. Entre frères et sœurs .....  | 23        |
| III.C.1.c. Entre oncles/tantes et neveux/nièces.....  | 24        |
| III.C.1.d. Entre toutes autres personnes.....   | 24        |
| III.C.2. Les droits de donation en Région wallonne.....   | 24        |
| III.C.2.a. En ligne directe, entre conjoints et entre cohabitants légaux .....  | 24        |
| III.C.2.b. Entre toutes autres personnes.....   | 25        |
| III.C.3. L'imposition de transmissions entre cohabitants wallons.....   | 25        |
| III.D. Le régime applicable en Région de Bruxelles-Capitale.....  | 26        |
| III.D.1. Les droits de succession en Région de Bruxelles-Capitale.....  | 26        |
| III.D.1.a. Avant 2024.....  | 26        |
| III.D.1.a.i) En ligne directe et entre partenaires .....  | 26        |
| III.D.1.a.ii) Entre frères et sœurs .....   | 27        |
| III.D.1.a.iii) Entre oncles/tantes et neveux/nièces .....   | 27        |
| III.D.1.a.iv) Entre toutes autres personnes.....  | 28        |
| III.D.1.b. À partir du 1 <sup>er</sup> janvier 2024.....  | 28        |
| III.D.2. Les droits de donation en Région de Bruxelles-Capitale .....   | 29        |
| III.D.2.a. Avant 2024.....  | 29        |
| III.D.2.a.i) En ligne directe et entre partenaires .....  | 30        |
| III.D.2.a.ii) Entre toutes autres personnes.....  | 30        |
| III.D.2.b. À partir du 1 <sup>er</sup> janvier 2024.....  | 30        |
| III.D.3. L'imposition des transmissions entre cohabitants bruxellois.....   | 31        |
| <b>IV. La considération des cohabitants dans le régime fédéral de l'impôt sur les revenus des personnes physiques .....</b> | <b>32</b> |
| IV.A. L'impôt des personnes physiques .....   | 32        |
| IV.B. L'impôt sur les revenus des cohabitants.....  | 33        |
| IV.B.1. L'impôt sur les revenus des cohabitants légaux.....   | 33        |
| IV.B.2. L'impôt sur les revenus des cohabitants de fait .....   | 35        |
| <b>Conclusion.....</b>  | <b>37</b> |
| <b>Bibliographie.....</b>   | <b>41</b> |



## Introduction

Ce travail veut mettre l'accent sur les différences d'imposition des transmissions entre cohabitants selon la région où ceux-ci sont établis. Ceci nous amène à nous questionner quant à l'incidence de la répartition des compétences fiscales en Belgique sur leur imposition et sur la reconnaissance de la cohabitation de fait par les différentes dispositions fiscales régionales. Pour ce faire, nous procéderons en quatre temps avant de conclure.

Premièrement, nous retracerons l'évolution historique de la régionalisation des impôts, avec un focus sur les impôts dits « régionaux ».

Deuxièmement, nous analyserons l'impact et l'évolution du champ d'application de la notion de « *partenaire* », initiée par la Région flamande, reprise depuis 2024 par la Région de Bruxelles-Capitale, mais toujours absente en Région wallonne.

Troisièmement, nous établirons, pour chaque région, les régimes de droit de succession et de donation, en précisant à chaque fois quels tarifs s'appliquent à quels cohabitants.

Quatrièmement, nous nous questionnerons quant à la considération des cohabitants par l'autorité fiscale fédérale à travers l'impôt des personnes physiques.

Enfin, nous conclurons par un questionnement sur le bien-fondé et la proportionnalité de ces différences entre les cohabitants légaux et les cohabitants de fait.

Dans le cadre de ce travail, nous nous bornons à une analyse consacrée aux personnes physiques considérées comme des « *habitants du Royaume* ». Cette notion est fondamentale et reviendra tout au long de nos propos. *L'habitant du Royaume* est « *la personne physique qui (selon le cas, au moment de leur décès ou de la donation), a établi à l'intérieur du Royaume son domicile ou le siège de sa fortune (...)*<sup>8</sup> ». C'est donc volontairement que nous décidons de laisser les expatriés et les transmissions d'entreprises de côté<sup>9</sup>. Nous souhaitons, par ailleurs, nous concentrer particulièrement sur l'idée du couple de cohabitants, bien que la cohabitation puisse exister entre des personnes qui n'entretiennent pas de relation sentimentale à proprement parler.

## I. La répartition des compétences fiscales

### I.A. Bref historique de la régionalisation de certains impôts

À ses débuts, le Royaume de Belgique avait un système fiscal largement centralisé où l'État fédéral collectait seul la plupart des impôts. En conséquence des nombreux clivages *nord/sud*, qui caractérisent aujourd'hui encore notre plat pays, la première réforme de l'État survient en 1970 et crée tant les trois régions, que les trois communautés. Il a toutefois fallu attendre les années 1980<sup>10</sup> pour qu'elles soient réellement mises en place.

---

<sup>8</sup> C.I.R. 92, art. 2, 1° ; C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al.1, 18° ; C. succ., art. 1, 1°.

<sup>9</sup> Les inclure ajouterait une complexité à nos propos que nous ne jugeons ni nécessaire, ni pertinente.

<sup>10</sup> Les Régions wallonne et flamande sont établies par la loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles (M.B., 15 août 1980), et plus tard, la Région de Bruxelles-Capitale fut établie par la loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises (M.B., 14 janvier 1989).

Depuis leur installation, ces régions ont de plus en plus de pouvoirs. La loi spéciale du 13 juillet 2001<sup>11</sup> a d'ailleurs entraîné une plus grande diversité dans les politiques fiscales régionales, notamment concernant les droits de succession et d'enregistrement<sup>12</sup>, en transformant les droits qui furent régionalisés<sup>13</sup> depuis 1989 en de véritables « *impôts régionaux* » relevant de la compétence exclusive de chaque région<sup>14</sup>.

Aujourd'hui, les régions se financent via trois sources : d'abord, par leurs taxes régionales propres, qu'elles établissent grâce à leurs compétences fiscales propres<sup>15</sup>, puis, par leur fiscalité dérivée, soit via les impôts régionaux<sup>16</sup>, soit via leurs additionnels régionaux sur l'impôt des personnes physiques. Ces deux derniers pouvoirs leur ont été transmis par la loi spéciale de financement, en vertu de l'article 177 de la Constitution<sup>17</sup>.

### I.B. Les conséquences de la régionalisation des impôts régionaux

Les impôts régionaux nous intéressent ici, car il s'agit de la catégorie qui reprend les impôts les plus pertinents pour l'analyse de l'imposition des transmissions de biens entre cohabitants de fait, c'est-à-dire les droits de succession et les droits de donation.

Énumérés à l'article 3 de la loi spéciale de financement, ces derniers relèvent de la compétence exclusive de chaque région quant à la détermination de leur base imposable, de leur taux et des exemptions qui leur sont applicables<sup>18</sup>. Seule la matière imposable<sup>19</sup> reste alors de la compétence de l'autorité fédérale, malgré le fait que les régions perçoivent l'entièreté du produit de ces impôts régionaux<sup>20</sup>. Toutefois, la procédure de perception et de recouvrement continue de relever de l'autorité fédérale tant que lesdites régions n'auront pas repris le service de leur impôt<sup>21</sup>.

Les régions wallonne et de Bruxelles-Capitale n'ayant pas encore repris le service des droits de succession ou de donation, le SPF Finances reste compétent pour leur perception. Le Code des droits de succession (Ci-après, « C. succ. ») et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe (Ci-après, « C. enreg. » ou « Code des droits d'enregistrement »)

---

<sup>11</sup> Loi spéciale du 13 juillet 2001 portant transfert de diverses compétences aux régions et communautés, *M.B.*, 3 août 2001.

<sup>12</sup> GHYSENS, A. et MISSAOUI, C., « Considérations générales », *Droits d'enregistrement*, t. IV : *Les droits d'enregistrement régionaux – Région flamande*, 9<sup>e</sup> ed. (par A. GHYSENS et B. MEDAER), F. Werdefroy, A. Culot, J. Deblandre, J. Espeel et H. Pelgroms (dir.), Liège, Kluwer, 2020, p.4-7.

<sup>13</sup> Const., art. 170, §2 ; Loi spéciale du 13 juillet 2001 précitée, art. 58.

<sup>14</sup> Loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises, *M.B.*, 14 janvier 1989, art. 4, §1 ; M. BOURGEOIS, *Fondements de Droit fiscal*, syllabus, Université de Liège, 2022-2023, p.82.

<sup>15</sup> M. BOURGEOIS, *ibidem*, p.83.

<sup>16</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, *M.B.*, 17 janvier 1989, art. 3 et 5. ; Ci-après abrégée « *Loi spéciale de financement* ».

<sup>17</sup> M. BOURGEOIS, *op.cit.*, p.80 et 84.

<sup>18</sup> Loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux institutions bruxelloises, *M.B.*, 14 janvier 1989, art. 4, §1 ; M. BOURGEOIS, *Fondements de Droit fiscal*, syllabus, Université de Liège, 2022-2023, p.82.

<sup>19</sup> C.C., 28 février 2019, n°34/2019, point B.7. ou C.C., 22 juin 2017, n° 83/2017, point B.10 : la matière imposable est « *l'élément générateur de l'impôt, la situation ou le fait qui donne lieu à taxation* ». ; M. BOURGEOIS, *ibidem*, p.52.

<sup>20</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 4. ; A. GHYSENS et C. MISSAOUI, *op. cit.*, p.7.

<sup>21</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 5.

continuent d'ailleurs de s'appliquer dans ces deux mêmes Régions, mais avec leurs propres spécificités selon les différents décrets et ordonnances adoptés par chacune.

En revanche, la Région flamande a, dès 1980, fusionné avec la Communauté flamande, en lui transférant l'entièreté de ses compétences, afin de pouvoir tout gérer à travers un seul gouvernement et un seul parlement. Ainsi, puisque les budgets flamands sont fusionnés, les impôts régionaux financent tant les compétences régionales que communautaires<sup>22</sup>. Dès lors, après avoir établi une administration fiscale efficiente (« *VLABEL* »)<sup>23</sup> et avoir entièrement repris le service de ses taxes régionales propres et impôts régionaux<sup>24</sup> depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015<sup>25</sup>, la Région flamande a presque entièrement abrogé le Code des droits de succession et le Codes des droits d'enregistrement lors de l'adoption de son « *Code Flamand de la Fiscalité* » (ci-après, C.F.F.).

## II. La cohabitation et la notion de « *partenaire* »

En Belgique, la notion de « *partenaire* » a une importance particulière concernant l'imposition des cohabitants de fait. Des différences de traitement apparaissent et dépendent de la reconnaissance que la région où ils résident accorde à la cohabitation de fait dans le cadre de l'imposition des transmissions entre cohabitants.

En réalité, seule la Région wallonne nie complètement cette notion. La Région flamande définit cette notion à l'article 1.1.0.0.2, al. 6, 4<sup>o</sup> du C.F.F., et la Région de Bruxelles-Capitale reprend, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, cette même définition dans ses Codes des droits de succession et des droits d'enregistrement. Des nuances s'appliquaient auparavant entre les versions flamande et bruxelloise de la notion de « *partenaire* ». Cependant, l'ordonnance du Parlement bruxellois du 6 juillet 2023<sup>26</sup> a harmonisé ces deux notions depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024, en adaptant la définition de l'article 48 du C. succ. (Rég. Brux.-C.)<sup>27</sup> et en abrogeant le point 5<sup>o</sup> de l'article 140/1, §2 du C. enreg. (Rég. Brux.-C.) pour réinsérer la définition flamande du « *partenaire* » dans l'article 131 du même code<sup>28</sup>.

### II.A. La distinction entre la cohabitation légale et la cohabitation de fait

La notion de cohabitation implique avant tout qu'au moins deux personnes résident sous le même toit et gèrent chacune leur propre patrimoine<sup>29</sup>, mais la cohabitation peut couvrir

---

<sup>22</sup> M. BOURGEOIS, *op.cit.*, p.86-87.

<sup>23</sup> M. BOURGEOIS, *op.cit.*, p.87.

<sup>24</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 3, 4<sup>o</sup> et 8<sup>o</sup>.

<sup>25</sup> A. GHYSENS et C. MISSAOUI, *op. cit.*, p.8 et 16.

<sup>26</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations, *M.B.*, 27 septembre 2023.

<sup>27</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 précitée, art. 4.

<sup>28</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 précitée, art. 14 et 17.

<sup>29</sup> Y.-H. LELEU, « Les biens et le logement du couple non-marié », *Le couple non-marié à la lumière de la cohabitation légale*, J.-L. Renchon, et F. Tainmont (dir.), Louvain-La-Neuve, Bruylant, 2000, p. 156.

divers types de relations, allant du couple aux amis, en passant par les différents liens de parenté<sup>30</sup>. Pour le reste, il faut distinguer la cohabitation légale de la cohabitation de fait.

D'un côté, la cohabitation légale est un statut juridique soumis au dépôt d'une déclaration de cohabitation légale, visée par l'article 1476 du Code civil. Elle est apparue dans les articles 1475 à 1479 du Code civil dès les années 2000<sup>31</sup>, afin de répondre à une demande des couples homosexuels d'obtenir, eux aussi, une certaine « *protection juridique* »<sup>32</sup>.

Supposant une certaine exclusivité entre deux personnes physiques<sup>33</sup>, la cohabitation légale s'apparente aujourd'hui au mariage, tout en offrant moins de protection que celui-ci<sup>34</sup>. En effet, les cohabitants légaux ne sont pas soumis au devoir de secours d'assistance et de fidélité des époux. Et, même si les cohabitants légaux sont tenus par l'obligation de contribuer aux charges du ménage en fonction de leurs revenus<sup>35</sup>, cette obligation est moins contraignante que celle des couples mariés puisqu'elle ne se poursuit pas après leur séparation (là où les époux peuvent être tenus par des obligations alimentaires)<sup>36</sup>. Néanmoins, ils bénéficient de la même protection du logement familial<sup>37</sup> que les conjoints.

En outre, les cohabitants légaux font l'objet d'une imposition commune, leur permettant de ne remplir qu'une seule déclaration d'impôts pour les deux et de se voir appliquer divers mécanismes leur permettant de réaliser un gain fiscal. Toutefois, le Code de recouvrement des créances fiscales et non fiscales<sup>38</sup> impose une solidarité entre eux par rapport au recouvrement de l'impôt<sup>39</sup>.

De l'autre côté, la cohabitation de fait, aussi appelée « *union libre* », vise la situation des personnes non mariées qui vivent ensemble sans avoir déposé de déclaration de cohabitation légale. Elle diffère de la cohabitation légale en ce qu'elle tolère la vie en communauté « multiple », et peut donc concerner plus de deux personnes<sup>40</sup>. Les cohabitants de fait n'ont aucune protection juridique les uns envers les autres, à moins d'en disposer autrement dans une convention de vie commune, et restent soumis à une imposition distincte où ils remplissent chacun une déclaration d'impôts.

---

<sup>30</sup> Nous nous concentrons néanmoins sur l'idée de cohabitation comprenant une vie sentimentale ici. ; M. BOURGEOIS et F. VOISIN, « Le statut des cohabitants en matière de fiscalité directe », *Rec. Gén. Enr. Not.*, 2018/9-10, n°27.153, 2018, p.582.

<sup>31</sup> La loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale (*M.B.*, 12 janvier 1999) est entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2000 (Arrêté royal du 14 décembre 1999 fixant la date d'entrée en vigueur de la loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale, *M.B.*, 23 décembre 1999, art. 1).

<sup>32</sup> Y.-H. LELEU, *Droit patrimonial des couples*, 2<sup>e</sup> ed., Bruxelles, Larcier, 2021, p.627.

<sup>33</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *Droits de succession*, t. II, ed. 2022-2023 (par PETIT, M. ; collab. de FOY, G. et VAN DEN EYNDE, P.), A. Mayeur (dir.), Liège, Kluwer, 2023, p.1858.

<sup>34</sup> Y.-H. LELEU, *Droit patrimonial des couples*, *op. cit.*, p.628.

<sup>35</sup> Ancien C. civ., art. 1477, §3.

<sup>36</sup> FEDNOT, « Les différences entre mariage, cohabitation légale et cohabitation de fait », disponible sur <https://www.notaire.be, s.d.>, consulté le 15 décembre 2023.

<sup>37</sup> Ancien C. civ., art. 215, §2 (pour les époux) et 1477, §2 (pour les cohabitants légaux).

<sup>38</sup> C.R.A.F., art. 10.

<sup>39</sup> Nous y reviendrons au point IV. ; FEDNOT, *op.cit.*

<sup>40</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1858.

## II.B. La notion de « partenaire »

### II.B.1. La notion de « partenaire » en Région flamande

Dès 1998<sup>41</sup>, la Région flamande assimilait déjà « *la ou les personnes qui, à la date d'ouverture d'une succession, vivaient ensemble avec le défunt sans interruption depuis au moins trois ans et formaient un ménage commun avec lui*<sup>42</sup> » aux couples mariés, comprenant le tout sous la notion de « *personnes vivant ensemble maritalement* », pour l'application des tarifs des droits de succession.

On voit ainsi à quel point la Flandre a été novatrice, en reconnaissant les cohabitants avant même l'introduction de la cohabitation légale dans le Code civil. Cette dernière avait d'ailleurs contraint la Flandre à adapter ses dispositions, dans le courant de l'année 2000, dont l'ancien article 48 du C. succ. (Rég. f.)<sup>43</sup>. Cette modification a permis d'assimiler directement les cohabitants légaux aux couples mariés puisque la seule déclaration de cohabitation légale permettait l'application des taux réduits, sans contrainte temporelle<sup>44</sup>. Toutefois, sans la déclaration prévue par l'article 1476 de l'ancien Code civil, la condition des trois ans de ménage commun entre les cohabitants restait d'application pour bénéficier des taux préférentiels.

Quelques mois plus tard, la Région flamande abaissait cette condition temporelle à un an seulement. C'est donc depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2001 déjà, que la Flandre assimile au conjoint, tant le cohabitant légal, que celui qui partage, depuis au moins une année, un ménage commun avec le défunt. Pour droits de donation, la même assimilation depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2004<sup>45</sup>.

Aujourd'hui, l'article 1.1.0.0.2, al. 6, 4<sup>o</sup> du C.F.F. définit le « *partenaire* » comme :  
« *a) la personne qui, à la date de l'ouverture de la succession, était mariée avec le défunt ou qui à la date de la donation est mariée avec le donateur ;*

*b) la personne qui, à la date de l'ouverture de la succession, vivait (ensemble) avec le défunt ou qui à la date de la donation vivait (ensemble) avec le donateur conformément aux dispositions du livre III, titre Vbis du Code civil ;*

*c) les personnes qui, à la date d'ouverture d'une succession, ou à la date de la donation, vivaient ensemble avec le défunt, ou avec le donateur sans interruption depuis au moins un an et tenaient un ménage commun avec le défunt, ou avec le donateur. L'article 2.7.4.1.1, § 2,*

---

<sup>41</sup> Décret de l'Autorité flamande du 15 juillet 1997 fixant les tarifs des droits de succession des personnes vivant ensemble maritalement, *M.B.*, 1<sup>er</sup> octobre 1997, art. 4.

<sup>42</sup> Décret de l'Autorité flamande du 15 juillet 1997 précité, art. 2.; X., « Région flamande : élargissement du tarif réduit des cohabitants », *Fiscologue*, n°766, 2000, p.4 à 6.

<sup>43</sup> Décret de l'Autorité flamande du 30 juin 2000 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 2000, *M.B.*, 17 août 2000, art. 8 et 31.

<sup>44</sup> Contrairement aux cohabitants de fait, et à ce qui était prévu en Région wallonne (cf. point II.B.2.).

<sup>45</sup> Décret de l'Autorité flamande du 19 décembre 2003 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2004, *M.B.*, 31 décembre 2003, art. 43 à 60 et 103. L'article 44 dudit décret modifie l'ancien article 132 du C. enreg. (Rég. f.) pour assimiler les cohabitants légaux et les « *personnes qui, le jour de la donation, cohabitent au moins depuis un an de façon ininterrompue avec le donateur, vivant en ménage commun.* » ; N. GEELHAND de MERXEM, « Enfants du partenaire, ex-cohabitants et enfants d'accueil : la Flandre généreuse », *Fiscologue*, n°1371, 2014, p.6.



*troisième alinéa, l'article 2.7.4.2.2 et l'article 2.8.6.0.3 ne sont toutefois applicables qu'aux personnes qui vivaient avec le défunt ou le donateur sans interruption depuis au moins trois ans à la date d'ouverture de la succession ou à la date de la donation et qui formaient un ménage avec le défunt ou le donateur. Ces conditions sont censées être remplies également si la cohabitation et la vie en ménage commun avec le défunt ou avec le donateur consécutivement à la période susvisée de trois ans jusqu'au jour du décès, sont devenues impossible par force majeure. Un extrait du registre de la population constitue une présomption réfutable de cohabitation ininterrompue et de vie en ménage commun<sup>46</sup> ».*

Cette notion s'applique tant aux droits de succession qu'aux droits de donation, mais à eux seulement<sup>47</sup>. Dès lors, pour pouvoir bénéficier du meilleur tarif dans leurs transmissions, les cohabitants de fait doivent remplir trois conditions : résider dans la même habitation (1), tenir un ménage commun avec le défunt (2) et le tout depuis au moins un an (voire trois ans pour les transmissions d'entreprise) (3). Le tout est présumé dès lors que les partenaires sont domiciliés à la même adresse au registre de la population depuis au moins un an, mais cette présomption est réfragable et si l'administration la renverse ou bien qu'une telle inscription n'existe pas, il reviendra aux partenaires de prouver, par toute voie de droit, excepté le serment, qu'ils remplissent ces conditions.

La Région flamande permet d'inclure également certaines relations de vie commune conclues à l'étranger dans sa notion de « *partenaire* », mais ceux-ci ne seront en fait inclus qu'en respectant les mêmes conditions que les cohabitants de fait belges, puisque seule la cohabitation légale dont la déclaration a été réalisée en Belgique est prise en considération ici, contrairement à la Région wallonne<sup>48</sup>.

Enfin, la notion de « *partenaire* » va plus loin encore que la simple détermination du tarif applicable à la personne qui remplit les conditions du « *partenaire* », et permet d'appliquer ces tarifs préférentiels aux transmissions d'un partenaire aux enfants de l'autre, aux enfants adoptés par l'autre, ou encore, aux enfants ayant établi une relation de soin avec l'un des ou les deux partenaires<sup>49</sup>. Selon certaines conditions, ces derniers sont en réalité assimilés à des descendants en ligne directe du défunt ou du donateur. Par ailleurs, une succession/donation entre ex-partenaires peut aussi être assimilée à une succession/donation entre partenaires lorsque ceux-ci ont eu des enfants ensemble<sup>50</sup>.

---

<sup>46</sup> C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al. 6, 4°, inséré par le décret de l'Autorité flamande du 19 décembre 2014 portant modification du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, *M.B.*, 29 janvier 2015.

<sup>47</sup> L'alinéa 6 de l'article 1.1.0.0.2 du C.F.F. ne vise que les chapitres 7 et 8 dudit Code. ; C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al. 6.

<sup>48</sup> E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYNS, *Les droits de succession et les droits de donation. Aspects théoriques et pratiques*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2019, p.21-22.

<sup>49</sup> C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al. 6, 5°, b) à d) ; A. GHYSENS et J. HUPEZ, « L'impôt flamand de donation », *Droits d'enregistrement*, t. IV : *Les droits d'enregistrement régionaux – Région flamande*, 9<sup>e</sup> ed. (par A. GHYSENS et B. MEDAER), F. Werdefroy, A. Culot, J. Deblandre, J. Espeel et H. Pelgroms (dir.), Liège, Kluwer, 2020, p.923.

<sup>50</sup> C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al. 6, 5°, e) ; A. GHYSENS et J. HUPEZ, *ibidem.*, p.926.

## II.B.2. La notion de « partenaire » en Région wallonne

Par ses décrets du 14 novembre 2001<sup>51</sup> et du 18 décembre 2003<sup>52</sup>, la Région wallonne a, elle aussi, voulu élargir aux « cohabitants » les taux des droits de succession et des droits de donation applicables aux époux, en modifiant les articles 48 du C. succ. (Rég. w.) et 131 du C. enreg. (Rég. w.). Cependant, la Région wallonne a été moins généreuse que la Région flamande puisque cette extension du champ d'application du tarif avantageux ne concernait que les cohabitants légaux, sous la condition supplémentaire que la déclaration de cohabitation ait été reçue plus d'un an avant le décès d'un des deux cohabitants. En outre, la Région wallonne excluait les frères/sœurs, oncles/tantes et neveux/nièces de ce régime avantageux.

Ensuite, le décret wallon du 19 juin 2008 est intervenu, tant pour les droits de succession que pour les droits de donation, afin d'abolir l'exclusion des personnes avec un lien de parenté et de réduire la condition temporelle concernant le dépôt de la déclaration de cohabitation à six mois<sup>53</sup>. Cette dernière fut, finalement, elle aussi, abrogée à la suite d'un arrêt de la Cour Constitutionnelle<sup>54</sup>.

Aujourd'hui, le premier tiret des articles 3 du C. succ. et 131, al.3 du C. enreg. (Rég. w.) définit le conjoint comme étant « (...) *la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession/de la donation, était dans une relation de mariage avec le défunt/donateur conformément aux dispositions du Livre premier, titre V, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession/de la donation, était dans une relation de mariage avec le défunt/donateur conformément au Chapitre III du Code de droit international privé* ».

Le cohabitant est, pour sa part, défini au deuxième tiret des articles 3 du C. succ. (Rég. w.) et 131, al.3 du C. enreg. (Rég. w.), comme « *la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession/de la donation, était domiciliée avec le défunt et était avec lui dans une relation de cohabitation légale conformément aux dispositions du Livre III, titre Vbis, du Code civil, ainsi que la personne qui, au moment de l'ouverture de la succession/de la donation, était domiciliée ou avait sa résidence habituelle avec le défunt/donateur, au sens de l'article 4 du Code de droit international privé, et était avec lui dans une relation de vie commune conformément au Chapitre IV du même code*<sup>55</sup> ». Et, l'article 58 du Code de droit international privé auquel on nous renvoie, définit la relation de vie commune comme étant « *une situation de vie commune*

---

<sup>51</sup> Décret de la Région wallonne du 14 novembre 2001 relatif aux droits de succession entre cohabitants légaux, *M.B.*, 29 novembre 2001.

<sup>52</sup> Décret-programme de la Région wallonne du 18 décembre 2003 portant diverses mesures en matière de fiscalité régionale, de trésorerie et de dette, d'organisation des marchés de l'énergie, d'environnement, d'agriculture, de pouvoirs locaux et subordonnés, de patrimoine et de logement et de la Fonction publique, *M.B.*, 6 février 2004, art. 11 à 15bis.

<sup>53</sup> Décret de la Région wallonne du 19 juin 2008 visant à assimiler, pour les droits de succession, les cohabitants légaux avec lien de parenté aux cohabitants légaux sans lien de parenté, *M.B.*, 25 juin 2008.

<sup>54</sup> C.C., 26 novembre 2009, n°187/2009, point B.5. : Dans cet arrêt, la Cour constitutionnelle a estimé qu'« *en formulant à l'égard des cohabitants légaux une exigence de durée qui n'existe pas en ce qui concerne les époux, le législateur décrétole (wallon) a créé une différence de traitement qui, au regard de la mesure considérée, n'est pas raisonnablement justifiée* ».

<sup>55</sup> C. succ. . (Rég. w.), art. 3 et C. enreg. (Rég. w.), art. 131, al. 3.

*donnant lieu à enregistrement par une autorité publique et ne créant pas entre les cohabitants de lien équivalent à mariage<sup>56</sup> ».*

On s'aperçoit ainsi d'une spécificité de la Région wallonne en ce qu'elle assimile certaines relations de vie commune conclues à l'étranger aux cohabitations légales belges<sup>57</sup>.

Par conséquent, ce qui s'apparente le plus à un « *partenaire* » en Région wallonne, ne recouvre, toujours aujourd'hui, que les couples mariés et les cohabitants légaux.

### **II.B.3 La notion de « partenaire » en Région de Bruxelles-Capitale**

#### **II.B.3.a) Avant 2024**

Avant 2017, la Région Bruxelloise utilisait, comme la Région wallonne, les notions de « *conjoints* » et de « *cohabitants légaux* » pour l'application de ses tarifs de droits de succession et de donation, ne prenant donc aucunement en compte les cohabitants de fait.

Ensuite, en 2016<sup>58</sup>, le Parlement Bruxellois a inséré la définition de « *partenaire* » au dernier alinéa de l'article 48 du C. succ. (Rég. Brux.-C.) ainsi qu'à l'article 140/1, §2, 5° du C. enreg. (Rég. Brux.-C.), et a opéré les changements qui en découlaient dans les autres dispositions. Dès lors, jusqu'au 31 décembre 2023, la notion bruxelloise de « *partenaire* » se définissait comme : « *a) la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession/à la date de la donation, était mariée avec le défunt/donateur;*

*b) la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession/de la donation, se trouvait en situation de cohabitation légale au sens du titre Vbis du livre III du Code civil avec le défunt/donateur<sup>59</sup> ».*

L'ordonnance du Parlement bruxellois de 2016<sup>60</sup> a ainsi introduit une nouvelle notion, sans réaliser de réel changement, puisque celle-ci n'allait pas plus loin que l'ancien droit. D'ailleurs, la Région de Bruxelles-Capitale ne reconnaissait l'application de ses taux préférentiels qu'aux cohabitations légales dont la déclaration était reçue en Belgique, et excluait ainsi les relations étrangères similaires alors soumises aux tarifs « *entre toutes autres personnes* »<sup>61</sup>. Quant aux cohabitants de fait, ceux-ci restaient, jusqu'au 31 décembre 2023, eux aussi soumis à ces tarifs défavorables, tant concernant les droits de succession que de donation, puisqu'ils ne rentraient toujours pas dans une des trois autres catégories avantageées.

---

<sup>56</sup> Code D.I.P., art. 58.

<sup>57</sup> La circulaire du 29 mai 2007 modifiant la circulaire du 23 septembre 2004 relative aux aspects de la loi du 16 juillet 2004 portant le Code de droit international privé concernant le statut personnel (*M.B.*, 31 mai 2007) liste les partenariats assimilés au mariage et assimilés à une relation de vie commune. On y retrouve, par exemple, une assimilation du PACS français à la cohabitation légale belge. ; E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYNS, *op.cit.*, p.21-22.

<sup>58</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 29 décembre 2016, art. 2 à 8, 20, 39 et 40.

<sup>59</sup> C. succ. (Rég. Brux.-C.), art. 48 et C. enreg. (Rég. Brux.-C.), art. 140/1, §2, 5°.

<sup>60</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 12 décembre 2016 précitée.

<sup>61</sup> E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYNS, *op.cit.*, p.22.

### II.B.3.b) Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024

L'ordonnance du 6 juillet 2023 apporte alors les changements attendus et, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024<sup>62</sup>, la notion bruxelloise du « *partenaire* » a la même portée que son homonyme flamand. En effet, les articles 4 et 14 de ladite ordonnance modifient respectivement les articles 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) et 131 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), définissant désormais le partenaire bruxellois comme : « *a) la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession/de la donation, était mariée avec le défunt/donateur ;*

*b) la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession/de la donation, se trouvait en situation de cohabitation légale avec le défunt/donateur au sens du titre Vbis du livre III de l'ancien Code civil ;*

*c) la personne qui, au jour de l'ouverture de la succession/de la donation, cohabitait avec le défunt/donateur de façon ininterrompue et formait avec lui un ménage commun depuis au moins un an ou, pour l'application des articles 60bis à 60bis/3 et 60ter du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) et articles 140/1 à 140/3 du C. enreg. (Région Brux.-Cap.), trois ans ».*

On observe ainsi que les cohabitants de fait bruxellois doivent remplir les trois mêmes conditions que les flamands pour se voir bénéficier du tarif le plus avantageux, c'est-à-dire : résider dans la même habitation (1), tenir un ménage commun avec le défunt (2) et le tout depuis au moins un an (voire trois ans pour les transmissions d'entreprise) (3). Relativement à la deuxième condition, les travaux préparatoires expliquent que « *la tenue d'un ménage commun implique que chaque membre du ménage doit prendre soin de l'autre et contribuer aux tâches liées à un ménage, qu'elles soient financières ou non*<sup>63</sup> ». En outre, comme en Région flamande, les relations de vie commune conclues à l'étranger pourront, désormais, aussi bénéficier des tarifs préférentiels en remplissant ces conditions.

Les travaux préparatoires justifient cette intégration de certains cohabitants de fait dans le champ d'application des personnes privilégiées par les articles 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) et 131 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), par la nécessité de « *ne pas pénaliser les personnes qui, au seuil de leur vie, vivent ensemble sans avoir opéré aucune reconnaissance officielle de leur union*<sup>64</sup> ».

Pour le reste, une adaptation des articles où la notion de « *partenaire* » intervient fut réalisée et l'article 140/1, §2, 5° du C. enreg. (Rég. Brux.-C.) est désormais abrogé<sup>65</sup>.

Ainsi, comme en Région flamande, mais ici au travers des articles 50 du C. succ. et 132 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.)<sup>66</sup>, la notion de « *partenaire* » permet d'appliquer des tarifs avantageux aux transmissions d'un des *partenaires* aux enfants de l'autre et aux enfants ayant reçu des soins des partenaires, sous certaines conditions. Si ces conditions sont rencontrées,

---

<sup>62</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 précitée, art. 18 et 19.

<sup>63</sup> Projet d'ordonnance modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations, exposé des motifs, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.9.

<sup>64</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.2.

<sup>65</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 précitée, art.17.

<sup>66</sup> C. succ. (Région Brux.-Cap.), art. 50 ; C. enreg. (Région Brux.-Cap.), art. 132.

lesdits enfants seront en réalité assimilés à des descendants en ligne directe du défunt ou du donateur. Et, toujours dans cette idée, la succession ou la donation entre ex-partenaires peut également être assimilée à une transmission entre partenaires s'ils ont des enfants communs. Les *partenaires* ne sont pas donc pas les seuls à bénéficier de leur statut.

### III. Le régime des droits de succession et de donation en Belgique

#### III.A. Les droits de succession et les droits de donation

La notion de « *partenaire* » ne vit en réalité qu'au travers de ces deux seuls impôts au sein des deux seules régions où elle existe. En Région flamande, l'alinéa 6 de l'article 1.1.0.0.2 du C.F.F. ne vise que les chapitres 7 et 8 dudit Code<sup>67</sup>, portant respectivement sur les droits de succession et de donation. Quant aux articles 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) et 131 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), ceux-ci n'ont vocation à s'appliquer qu'aux droits de succession et de donation relevant de la compétence de la Région de Bruxelles-Capitale.

##### III.A.1. Les droits de succession

Les droits de succession sont régis par le Code des droits de succession en régions wallonne et de Bruxelles-Capitale, et par le chapitre 7 du C.F.F. en Région flamande. Le SPF Finances les définit comme « *les impôts que les héritiers paient sur la succession d'un habitant du Royaume, en fonction de la valeur nette des biens immobiliers et mobiliers que le défunt laisse après déduction des dettes (...)*<sup>68</sup> ». Ainsi, lorsqu'un habitant du Royaume trépassé<sup>69</sup>, l'entièreté de son patrimoine, situé en Belgique ou ailleurs, sera imposé par des droits de succession dont ses héritiers seront redevables. Ceux-ci devront être payés à la région dans laquelle le défunt a établi son domicile fiscal le plus longtemps au cours des cinq années précédant son décès<sup>70</sup>, selon le tarif en vigueur au moment du décès<sup>71</sup>.

Afin de déterminer les montants dus, il convient d'abord de déterminer le lien de parenté pour trouver le tarif applicable<sup>72</sup> à la part recueillie par l'héritier. Ensuite, il faut vérifier si le cas d'espèce peut bénéficier d'une exonération ou d'une réduction<sup>73</sup>. Puis, la progressivité s'appliquera alors sur la base imposable finale, avec des taux de moins en moins favorables plus le montant est élevé et plus le lien de parenté avec le défunt est éloigné.

Chaque région continue d'appliquer des exonérations et des réductions concernant ses droits de succession. Suivant cette idée, chaque région applique notamment une réduction, sous

---

<sup>67</sup> Comme mentionné au point II.B.1.

<sup>68</sup> SPF FINANCES, « Droits de succession », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/particuliers>, s.d., consulté le 16 décembre 2023.

<sup>69</sup> E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYS, *op.cit.*, p.13-15. ; Et, si le défunt n'était pas *habitant du Royaume*, la Région dans laquelle se situait le(s) bien(s) immeuble(s) du défunt ne pourra alors n'appliquer que des droits de mutation par décès sur ceux-ci, et sur ceux-ci uniquement (E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYS, *op.cit.*, p.17).

<sup>70</sup> C. succ., art. 38 ; C.F.F., art. 3.3.1.0.5 ; Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 5, §2, 4°, 2° tiret.

<sup>71</sup> C. succ., art. 61 ; C.F.F., art. 2.7.4.1.5.

<sup>72</sup> C. succ., art. 48 ; C.F.F., articles 2.7.3.5.2

<sup>73</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1817.

certaines conditions, pour les legs réalisés en faveur de certaines institutions fédérales, fédérées, provinciales ou communales et autres ASBL et/ou organismes d'utilité publique. Dans ce cadre, la Région flamande exonère le(s) legs de tout droit de succession<sup>74</sup>, là où la Région wallonne applique une réduction de ses taux, les faisant passer à 5,5% ou 7%<sup>75</sup>, et où la Région de Bruxelles-Capitale applique un taux réduit de 7 ou 25%<sup>76</sup> selon les cas.

Rappelons ici que le droit civil n'assimile pas aussi bien les cohabitants légaux aux époux que le droit fiscal. Dès lors, en cas de décès d'un cohabitant *ab intestat*, le cohabitant survivant a bien moins de droits que le conjoint survivant. Néanmoins, le cohabitant légal sera tout de même favorisé au cohabitant de fait, puisqu'il recueille par priorité l'usufruit sur le logement familial et les meubles qui le garnissent<sup>77</sup>. Pour leur part, les membres d'une union libre n'ont aucun droit dans la succession légale des uns des autres. Par conséquent, pour qu'un cohabitant hérite de son partenaire<sup>78</sup>, il conviendra de rédiger un testament qui le prévoit expressément.

### III.A.2. Les droits d'enregistrement

#### III.A.2.a. Les droits de donation

Les droits de donation font partie des droits d'enregistrement qui ont été régionalisés par la loi spéciale du 13 juillet 2001<sup>79</sup>. FEDNOT explique qu'« *un droit d'enregistrement de donation est dû pour les donations d'immeubles situés en Belgique. De même, toutes les autres donations (mobilières également) constatées par acte notarié donneront lieu à la perception d'un droit*<sup>80</sup> ». Le tarif applicable est celui en vigueur au moment de la donation (voire du moment de l'enregistrement de ladite donation lorsque celle-ci n'est pas soumise à l'obligation d'enregistrement)<sup>81</sup>.

Les droits de donation sont régis par le Code des droits d'enregistrement en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale, et par le chapitre 8 du C.F.F. en Région flamande, dans lesquels on retrouve une double distinction : une première entre la donation mobilière et la donation immobilière, et une seconde entre le donateur « *habitant du Royaume*<sup>82</sup> » et le donateur étranger.

D'une part, la première distinction existe puisque la donation se verra imposée selon un taux progressif si elle est immobilière, et selon un taux fixe linéaire si elle est mobilière. Et, concernant l'enregistrement, la donation d'un immeuble situé en Belgique doit être

---

<sup>74</sup> C.F.F., art. 2.7.4.2.1

<sup>75</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 59 et 60.

<sup>76</sup> C. succ. (Rég. Brux.-C.), art. 59 et 60.

<sup>77</sup> C. civ., art. 4.23.

<sup>78</sup> Et cela vaut également pour la personne qui souhaite retirer tout droit d'usufruit à son cohabitant légal survivant.

<sup>79</sup> Loi spéciale du 13 juillet 2001 portant transfert de diverses compétences aux régions et communautés, *M.B.*, 3 août 2001 ; E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYNS, *op.cit.*, p.283.

<sup>80</sup> FEDNOT, « Conséquences fiscales et financières d'une donation », disponible sur <https://www.notaire.be>, s.d., consulté le 16 décembre 2023.

<sup>81</sup> C.F.F., art. 2.8.1.0.1 et 2.8.7.0.2.

<sup>82</sup> C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al.1, 18°.

enregistrée en Belgique, que celle-ci soit reprise dans un acte notarié belge ou étranger, ou même dans un acte sous seing privé. Idem pour la donation mobilière réalisée par un acte notarié belge. Mais, cette obligation se transforme en une simple possibilité de présentation spontanée à l'enregistrement dans le cadre de donations de biens meubles sous seing privé ou réalisée par un acte notarié étranger<sup>83</sup>.

Il faudra être prudent tant dans les donations immobilières, qui risquent de se voir appliquer la réserve de progressivité en droits d'enregistrement, que dans les donations mobilières, risquant pour leur part de se voir requalifiées en legs. Les premières, lorsqu'elles sont séparées de moins de trois ans et intervenues entre les mêmes personnes, se voient globalisées pour former la base imposable des droits de donation<sup>84</sup>, rendant la progressivité de plus en plus agressive pour les suivantes. Quant aux secondes, bien que le don manuel de biens meubles permette d'éviter les droits de donation, il faut relever que les donations mobilières non-enregistrées, réalisées par le défunt dans les trois ans (en Flandre<sup>85</sup> et à Bruxelles<sup>86</sup>) ou cinq ans (en Wallonie<sup>87</sup>) précédant son décès, retomberont dans sa succession. Le bénéficiaire sera alors tenu au paiement de droits de succession, souvent moins avantageux que le taux linéaire, sans quoi il commettrait une fraude fiscale<sup>88</sup>.

La même prudence devra être de mise, en régions wallonne<sup>89</sup> et flamande<sup>90</sup>, dans le cas d'une donation immobilière du défunt en faveur d'un de ses héritiers intervenue dans les trois ans précédant son décès, car le donataire risquera de se voir appliquer la réserve de progressivité des droits de succession. Ce mécanisme ajoute la valeur de la donation immobilière à l'actif de la succession lors de l'application de la progressivité pour le calcul des droits de succession<sup>91</sup>, de sorte que les droits déjà payés seront considérés comme des droits de succession payés anticipativement. La Région de Bruxelles-Capitale a cependant abrogé ce principe, rendant le décès du donateur bruxellois dans les trois ans suivant sa donation sans conséquence<sup>92</sup>.

D'autre part, la seconde distinction sert à localiser l'impôt. Lorsque le donateur est un *habitant du Royaume*, le bénéficiaire de sa donation devra payer les droits à la Région dans laquelle le donateur a établi son domicile fiscal le plus longtemps au cours des cinq années précédant son décès<sup>93</sup>. Or, si le donateur n'a pas de domicile fiscal en Belgique, il sera imposé par la

---

<sup>83</sup> Quant aux donations de biens immeubles situés à l'étranger, elles ne sont soumises qu'à un droit fixe général de 50€ si elles sont enregistrées en Belgique (E. de WILDE d'ESTMAEL et G. ROLIN JACQUEMYNS, *op.cit.*, p.54) ; A. GHYSENS et J. HUPEZ, *op.cit.*, p.717.

<sup>84</sup> C. enreg. (Rég. w. et Brux.-Cap.), art. 137 ; C.F.F., art. 2.8.3.0.3.

<sup>85</sup> C.F.F., art. 2.7.1.0.5 ; Le délai est monté à 7 ans pour la donation de titres cités à l'art. 2.8.6.0.3, C.F.F.

<sup>86</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 7.

<sup>87</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 7, modifié par le décret de la Région wallonne du 22 décembre 2021 portant des diverses dispositions pour un impôt plus juste, *M.B.*, 12 janvier 2022.

<sup>88</sup> C. succ., art. 7 ; C.F.F., art. 2.7.1.0.5. ; FEDNOT, « Conséquences fiscales et financières d'une donation », *op.cit.* ; A. GHYSENS et J. HUPEZ, *op.cit.*, p.934.

<sup>89</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 66bis.

<sup>90</sup> C.F.F., art. 2.7.3.2.9. ; La Région flamande exclut, pour sa part, les donations de terrains à bâtir ou reliés à un plan de gestion de nature du champ d'application de ce mécanisme.

<sup>91</sup> FEDNOT, « Conséquences fiscales et financières d'une donation », *op.cit.*

<sup>92</sup> FEDNOT, « Conséquences fiscales et financières d'une donation », *ibidem*.

<sup>93</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 5, §2, 8° ; C.F.F., art. 1.1.0.0.2, al. 10, 4°.

Région dans laquelle se situe le bien immobilier donné ou dans laquelle réside le donataire résident belge d'une donation mobilière, voire encore dans laquelle se situe le bureau de Sécurité juridique dans lequel l'acte de donation mobilière est enregistré si aucune partie ne réside en Belgique.

Le système d'imposition est similaire à celui des droits de succession : le lien entre le donateur et le donataire détermine le tarif progressif applicable<sup>94</sup> au montant de la donation, et il existe, ici aussi, des exonérations et réductions à prendre en compte<sup>95</sup>.

D'ailleurs, une réduction des droits pour les donations d'immeubles est prévue, par les trois Régions, lorsque le donataire a plus de deux enfants vivants et âgés de moins de 21 ans. Dans ce cas, les droits sont réduits de 2% par enfant, avec un plafond fixé à 62€ par enfant<sup>96</sup>. Et, si le donataire est le « *partenaire* » du donateur, la réduction passe à 4% par enfant, avec un plafond de 124€ par enfant<sup>97</sup>.

### III.A.2.b. Les autres droits d'enregistrement

Parmi les différents droits d'enregistrement, on ne retrouve la notion de « *partenaire* » que dans les droits de donation<sup>98</sup>. Dès lors, qu'en est-il des droits de partage, de vente ou encore de constitution d'hypothèque ? Ces deux derniers ne sont, en réalité, pas appropriés à une relation familiale telle que nous l'envisageons. Par contre, les droits de partage pourraient s'avérer tout à fait pertinents. Ceux-ci sont réglés par le chapitre 10 du C.F.F. et par la section 10 du chapitre VII des Code de droits d'enregistrement des deux autres Régions.

On peut ainsi imaginer une séparation entre des partenaires qui détiendraient un bien en indivision, où une partie souhaiterait céder ses parts, à titre onéreux, à l'autre. Une autre situation à laquelle on pourrait également songer est celle de partenaires se mettant en ménage dans l'habitation de l'un des deux, et où le propriétaire accepte de céder à l'autre, à titre onéreux, une partie de ses parts dans ledit immeuble. Ces deux situations appellent à être soumis à des droits de partage<sup>99</sup>.

Dans les Régions wallonne et de Bruxelles-Capitale, ce droit reste de toute façon fixé à 1%<sup>100</sup>, sans la moindre distinction. Impliquer la notion de « *partenaire* » n'aurait donc aucun effet ici, étant donné que le taux est le même pour tous.

Toutefois, en Région flamande, le taux du droit de partage est réduit de 2,5% à 1% entre conjoints et cohabitants légaux<sup>101</sup>, sans la moindre considération pour l'union de fait<sup>102</sup>. La Cour Constitutionnelle a d'ailleurs estimé que cette différence ne violait pas le principe d'égalité car « *le législateur décréte peut vouloir protéger une forme de vie familiale qui offre*

---

<sup>94</sup> C. enreg., art. 131 ; C.F.F., art. 2.8.4.1.1, 2.8.4.2.1 et 2.8.4.3.1.

<sup>95</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1817.

<sup>96</sup> C. enreg., art. 135, al. 1 ; C.F.F., art. 2.8.5.0.1, al. 1.

<sup>97</sup> C. enreg., art. 135, al. 2 ; C.F.F., art. 2.8.5.0.1, al. 2 ; A. GHYSENS et J. HUPEZ, *op.cit.*, p.964.

<sup>98</sup> Comme déjà mentionné aux points II.B.1 et III.A.

<sup>99</sup> C. BUYASSE, « Droit de partage réduit : l'exclusion des cohabitants de fait n'est pas discriminatoire », *Fiscologue*, n°1486, 2016, p.13

<sup>100</sup> C. enreg., art. 109.

<sup>101</sup> C.F.F., art. 2.10.4.0.1.

<sup>102</sup> C. BUYASSE, *op. cit.*, p.13



de meilleures chances de stabilité<sup>103</sup> ». Il existe donc, tout de même, des limites à l'assimilation des cohabitants de fait aux époux, même au sein de la Région flamande.

### III.B. Le régime applicable en Région flamande

#### III.B.1. Les droits de succession en Région flamande

La Région flamande établit trois tableaux différents pour l'application de ses tarifs, et, pour chacun d'eux, l'article 2.7.5.0.1 du C.F.F. accorde une réduction des droits. Un abattement spécial est également envisagé pour les successeurs handicapés<sup>104</sup>, variant selon le lien de parenté de ceux-ci avec le défunt. Les réductions sont regroupées sous la section 5, et les exonérations sous la section 8, du chapitre 7 du C.F.F.

Notons ici que la Flandre prévoit une progressivité sur le montant de chaque part nette individuelle pour les transmissions en ligne directe, entre époux et entre partenaires, ainsi qu'entre frères et sœurs, mais applique une progressivité sur les parts nettes globalisées pour les transmissions entre toutes autres personnes<sup>105</sup>.

##### III.B.1.a. En ligne directe et entre partenaires

Depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2018<sup>106</sup>, le taux des droits de succession flamands s'applique progressivement sur trois tranches, de sorte que :

- De 0,01€ à 50 000€, le taux est de 3% ;
- De 50 000€ à 250 000€, le taux est de 9% ;
- Et au-delà de 250 000€, le taux est de 27%<sup>107</sup>.

Cette première catégorie de successeurs se voit appliquer des règles qui lui sont propres.

La première particularité bénéficiant aux successeurs de cette catégorie est que la Région flamande impose distinctement la part qu'ils recueillent dans les biens meubles et celles qu'ils recueillent dans les biens immeubles, ce qui permet de réduire considérablement l'effet du taux progressif<sup>108</sup>.

Cet avantage peut, par ailleurs, être amplifié pour les *partenaires*. En effet, dans le cas où un partenaire recueille la succession de l'autre, l'article 2.7.6.0.6, §2 du C.F.F. prévoit un abattement des premiers 50 000€ dans la transmission de biens meubles du partenaire. En outre, si le partenariat existait depuis au moins 3 ans avant le décès, un avantage supplémentaire exonère la part que recueille le partenaire dans le logement du ménage au

---

<sup>103</sup> C.C., 25 mai 2016, n°75/2016, point B.14.

<sup>104</sup> C.F.F., art. 2.7.3.2.12 ; La notion d'handicapé est définie par le C.I.R. 92, à l'art. 135, al.1, 1° et dans le C.F.F., à l'art. 1.1.0.0.2, al. 6, 3°.

<sup>105</sup> PETIT, M., « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1834.

<sup>106</sup> Décret de l'Autorité flamande du 6 juillet 2018 portant modernisation de l'impôt de succession et de donation, adapté au nouveau droit successoral, *M.B.*, 20 juillet 2018, art. 7 et 14.

<sup>107</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §1, tableau I

<sup>108</sup> PETIT, M., « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1832.

moment du décès<sup>109</sup>. Toutefois, ces deux derniers avantages ne sont accordés au partenaire survivant que s'il n'est pas un parent en ligne directe (ou assimilé) du défunt.

Une deuxième particularité est formée par la réduction de 500€ x (1-(obtention nette/50 000)) lorsque la part nette cumulée des biens mobiliers et immobiliers n'excède pas 50 000€<sup>110</sup>, sans qu'il soit tenu compte ni de la part dans le logement familial pour les partenaires, ni de l'abattement prévu pour les personnes handicapées.

Quant à la troisième, elle provient de la réduction des droits de succession accordée aux personnes qui ne sont ni des parents en ligne directe, ni le partenaire du défunt<sup>111</sup>. Ceci permet donc au défunt de léguer jusqu'à 15 000€ de sa succession<sup>112</sup> à un parent plus éloigné ou à un ami (ou même plusieurs), à travers un testament, et permet au bénéficiaire d'obtenir un taux avantageux sur la première tranche imposable. La réduction du montant des droits de succession est calculée par la formule suivante : «  $X = a * (b - c)^{113}$  », où «  $a$  » recouvre les transmissions nettes jusqu'à 15 000€ ; où «  $b$  » désigne le tarif le plus bas du tableau II de l'article 2.7.4.1.1 ; et où «  $c$  » représente le tarif le plus bas du tableau I du même article.

Et, une quatrième particularité réside dans la sensibilité de la Flandre pour le cas des orphelins, pour lesquels elle accorde, s'ils ont moins de 21 ans, un abattement des droits de succession sur les premiers 75 000€ de biens meubles recueillis dans la succession du dernier parent, ainsi qu'une exonération sur l'immeuble où le défunt était domicilié<sup>114</sup>.

Enfin, une exemption de droits de succession existe pour les successions anormales<sup>115</sup>.

### **III.B.1.b. Entre frères et sœurs**

Dans le cadre d'une succession entre frères et sœurs, la Région flamande applique une taxation similaire à celle de la Région wallonne, en ce que chaque héritier est imposé selon la part qu'il reçoit dans la succession, et ce, sans dichotomie entre les biens meubles et immeubles. Cela donne une imposition progressive déterminée comme suit :

- De 0,01€ à 50 000€, le taux est de 25% ;
- De 50 000€ à 250 000€, le taux est de 30% ;
- Et au-delà de 250 000€, le taux est de 55%<sup>116</sup>.

### **III.B.1.c. Entre toutes autres personnes**

Pour les héritiers exclus des précédentes catégories, la Région flamande applique ce barème progressif sur la succession :

- De 0,01€ à 35 000€, le taux est de 25% ;

---

<sup>109</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §2, al.3.

<sup>110</sup> C.F.F., art. 2.7.5.0.1, §1, al. 1 et 2.

<sup>111</sup> C.F.F., art. 2.7.5.0.6.

<sup>112</sup> Et sous réserve de la quotité disponible ; C. civ., art. 4.144 à 4.149.

<sup>113</sup> C.F.F., art. 2.7.5.0.6, al. 1.

<sup>114</sup> C.F.F., art. 2.7.6.0.6, §1.

<sup>115</sup> C.F.F., art. 2.7.6.0.4.

<sup>116</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §1, tableau II.

- De 35 000€ à 75 000€, le taux est de 45% ;
- Et au-delà de 75 000€, le taux est de 55%<sup>117</sup>.

La particularité de cette dernière catégorie est qu'elle se voit imposée sur la base d'une globalisation de toutes les parts successorales des successibles de ce groupe<sup>118</sup>.

### **III.B.2. Les droits de donation en Région flamande**

En Région flamande, les droits de donation sont aujourd'hui réglés par le chapitre 8 du C.F.F. et la distinction entre les donations immobilières et mobilières existe depuis le décret du 19 décembre 2003<sup>119</sup>.

Pour certaines donations, la Région flamande accorde un tarif encore plus favorable. C'est le cas des immeubles soumis à une rénovation énergétique et des biens loués bénéficiant d'une attestation de conformité<sup>120</sup>, mais aussi du tarif spécial exprès pour les terrains à bâtir<sup>121</sup>.

Une exemption de droits de donation existe lorsque le donataire fait partie des organismes visés par l'article 2.8.4.1.1, §3, al. 1 du C.F.F., et une réduction du taux à 5,5% est alors prévue pour les organismes visés par l'article 2.8.4.1.1, §3, al. 2 et 3 du C.F.F. D'autres exonérations de droits de donation sont également prévues, et notamment pour les donations de parts dans des entreprises qui remplissent certaines conditions<sup>122</sup>.

#### **III.B.2.a. En ligne directe et entre partenaires**

Pour une donation mobilière en ligne directe et entre partenaires, la Région flamande applique une taxation du bien à un taux linéaire de 3%<sup>123</sup>. Et, pour une donation immobilière, la Région flamande applique une imposition progressive où :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 3% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 9% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 18% ;
- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 27%<sup>124</sup>.

---

<sup>117</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §1, tableau II.

<sup>118</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §3.

<sup>119</sup> Décret de l'Autorité flamande du 19 décembre 2003 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2004, *M.B.*, 31 décembre 2003, art. 44, §2.

<sup>120</sup> C.F.F., art. 2.8.4.4.1.

<sup>121</sup> C.F.F., art. 2.8.4.2.1 ; M. PETIT, « Les droits de donation régionaux », *Droits d'enregistrement*, t.III : Les droits d'enregistrement régionaux – Région de Bruxelles-Capitale – Région wallonne, 11e ed. (par A. CULOT, J. DEBLANDRE, G. de FOY, G. NOTARRIGO, M. PETIT et X. ULRICI), F. Werdefroy, A. Culot, J. Deblandre (dir.), Liège, Kluwer, 2022, p.297.

<sup>122</sup> C.F.F., art. 2.8.6.0.3 à 2.8.6.0.10.

<sup>123</sup> C.F.F., art. 2.8.4.1.1., §2, 1°.

<sup>124</sup> C.F.F., art. 2.8.4.1.1, §1, tableau I.

### III.B.2.b. Entre toutes autres personnes

Pour une donation mobilière entre personnes qui n'entrent pas dans la première catégorie, la Région flamande applique une taxation du bien à un taux linéaire de 7%<sup>125</sup>. Et, pour une donation immobilière entre ces mêmes personnes, l'imposition prévue veut que :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 10% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 20% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 30% ;
- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 40%<sup>126</sup>.

S'il s'agit de la donation d'un terrain destiné à la construction, qui remplit les conditions de l'article 2.8.4.2.3 du C.F.F., les taux vont alors différer selon le lien de parenté entre le donateur et le donataire<sup>127</sup> : les frères et sœurs (tableau II) bénéficient d'un tarif plus avantageux que les oncles/tantes et neveux/nièces (tableau III), eux-mêmes avantagés par rapport aux personnes non-reprises dans les précédents tableaux (tableau IV).

### III.B.3. L'imposition des transmissions entre cohabitants flamands

Les cohabitants légaux flamands sont, comme dans les autres Régions, directement assimilés aux époux, dès que leur déclaration de cohabitation est actée par l'officier de l'état civil compétent. Néanmoins, ils pouvaient déjà bénéficier des meilleurs taux d'imposition en cas de transmission de l'un à l'autre s'ils avaient déjà vécu plus d'un an en union libre.

Les cohabitants de fait, quant à eux, pour bénéficier des meilleurs tarifs, doivent prouver à l'administration flamande qu'ils remplissent bien les trois conditions de l'article 1.1.0.0.2, al.6, 4°, c) du C.F.F., c'est-à-dire qu'ils cohabitent à la date d'ouverture de la succession ou de la donation (1), en formant un ménage commun (2), et ce, depuis au moins 1 an, sans interruption, jusqu'au jour du décès (3). Pour établir une telle preuve, un extrait du registre de la population peut constituer une présomption réfragable. Dès lors, en cas de contestation par VLABEL, la preuve pourra être établie par tout autre moyen de preuve, à l'exception du serment<sup>128</sup>.

Si leur cohabitation a pris fin, le tarif préférentiel peut continuer de s'appliquer lorsqu'ils ont des enfants en commun, à la condition qu'ils parviennent à prouver que la cohabitation a au moins duré un an avant toute séparation. Toutefois, si la cohabitation de fait n'a pas atteint le délai d'un an avant le décès de l'un des cohabitants, ou la donation de l'un à l'autre, ou que la personne ne parvient pas à prouver qu'elle remplit les conditions, alors ce cohabitant de fait survivant verra la transmission en cause imposée comme s'il était une personne ne possédant aucun lien particulier avec le défunt/donateur, se voyant appliquer les taux progressifs les plus élevés.

---

<sup>125</sup> C.F.F., art. 2.8.4.1.1., §2, 2°.

<sup>126</sup> C.F.F., art. 2.8.4.1.1, §1, tableau II.

<sup>127</sup> C.F.F., art. 2.8.4.2.1.

<sup>128</sup> La preuve peut donc être établie grâce à un acte de bail, des témoignages, des extraits de compte bancaire commun, etc. ; M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1854-1855.

Enfin, le partenaire survivant verra également sa part successorale imposée sans dichotomie entre les meubles et les immeubles, avec une progressivité basée sur une globalisation de toutes les parts nettes recueillies dans ladite succession<sup>129</sup>.

### **III.C. Le régime applicable en Région wallonne**

#### **III.C.1. Les droits de succession en Région wallonne**

La Région wallonne prévoit une taxation de chaque part successorale nette recueillie à travers un tarif progressif, variant selon quatre catégories de lien de parenté avec le défunt, en vertu de l'article 48 du Code des droits de succession de la Région wallonne<sup>130</sup>. Lors de l'application de son tarif, la Région wallonne ne distingue pas les meubles et les immeubles, contrairement à la Région flamande.

En tout cas, la Région wallonne exonère complètement les successions dont l'actif net ne dépasse pas 620€<sup>131</sup>. D'autres exemptions et réductions sont également prévues dans le chapitre VII dudit Code<sup>132</sup>. On peut, notamment, identifier un intérêt de la Région wallonne pour les familles nombreuses, puisque l'article 56 du C. succ. (Rég. w.) réduit de 2% par enfant, les droits de succession à charge de n'importe quel héritier, qui aurait au moins trois enfants vivants de moins de 21 ans lors de l'ouverture de la succession. Ladite réduction est toutefois plafonnée à 62€ par enfant.

##### **III.C.1.a. En ligne directe, entre époux et entre cohabitants légaux**

La Région wallonne applique un taux progressif par tranches sur les successions en ligne directe, entre époux ou entre cohabitants légaux, donnant lieu à une imposition où :

- De 0,01€ à 12 500€, le taux est de 3% ;
- De 12 500€ à 25 000€, le taux est de 4% ;
- De 25 000€ à 50 000€, le taux est de 5% ;
- De 50 000€ à 100 000€, le taux est de 7% ;
- De 100 000€ à 150 000€, le taux est de 10% ;
- De 150 000€ à 200 000€, le taux est de 14% ;
- De 200 000€ à 250 000€, le taux est de 18% ;
- De 250 000€ à 500 000€, le taux est de 24% ;
- Et au-delà de 500 000€, le taux est de 30%<sup>133</sup>.

Après avoir remarqué que le nombre de tranches établi en Wallonie dépasse ce qui est prévu en Flandre pour la même catégorie, nous noterons que certaines particularités doivent être prises en compte pour ce premier groupe d'héritiers.

---

<sup>129</sup> C.F.F., art. 2.7.4.1.1.

<sup>130</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *ibidem*, p.1390.

<sup>131</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 54, 2°.

<sup>132</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op. cit.*, p.1401.

<sup>133</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 48, Tableau I.

Premièrement, lorsque le défunt habitait sa résidence principale depuis au moins 5 ans avant son décès, une exonération des droits de succession pour le conjoint ou cohabitant légal survivant est prévue à l'article 55*quinquies* du C. succ. (Rég. w.), là où l'article 60*ter* du C. succ. (Rég. w.) prévoit alors des taux préférentiels pour les héritiers en ligne directe. Ainsi, d'un côté, il existe une exonération de la part nette recueillie par le conjoint ou cohabitant légal survivant dans la résidence principale du couple, et d'un autre côté, un tarif préférentiel est organisé pour les parts nettes recueillies en ligne directe dans ladite habitation.

Deuxièmement, ces successibles bénéficient d'un abattement pour les premiers 12 500€ qu'ils recueillent, voire 25 000€ si l'entièreté de la part nette n'excède pas 125 000€<sup>134</sup>. Cette quotité exemptée de droits de succession est augmentée de 2 500€, pour chaque année entière restant à courir jusque leurs 21 ans, en faveur des enfants du défunt. Dans la même idée, le conjoint ou cohabitant légal survivant voit sa quotité exemptée d'impôts augmenter de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient leurs enfants communs.

Par ailleurs, la Région wallonne a majoré davantage encore la quotité exemptée de droits de succession au bénéfice des héritiers de cette première catégorie, la montant ainsi à 250 000€ lorsque le décès du défunt est dû à un acte exceptionnel de violence<sup>135</sup>.

Troisièmement, la réduction générale des droits de succession prévue par l'article 56 du C. succ. (Rég. w.) monte à 4 % par enfant, en respectant le plafond de 124€ par enfant, lorsque le successeur est le conjoint ou le cohabitant légal survivant du défunt<sup>136</sup>.

### **III.C.1.b. Entre frères et sœurs**

Entre frères et sœurs, la Région wallonne applique des droits de succession où :

- De 0,01€ à 12 500€, le taux est de 20% ;
- De 12 500€ à 25 000€, le taux est de 25% ;
- De 25 000€ à 75 000€, le taux est de 35% ;
- De 75 000€ à 175 000€, le taux est de 50% ;
- Et au-delà de 175 000€, le taux est de 65%<sup>137</sup>.

Un abattement, similaire à la première catégorie, est ici prévu sur les premiers 12 500€ recueillis, voire 25 000€ lorsque la part nette n'excède pas 125 000€<sup>138</sup>, par le frère ou la sœur du défunt mineur d'âge. Toutefois, si le défunt était majeur, ceux-ci pourront tout de même se prévaloir de l'exemption si l'actif net de la succession ne dépasse pas 620€<sup>139</sup>.

### **III.C.1.c. Entre oncles/tantes et neveux/nièces**

La Région wallonne prévoit ici une catégorie supplémentaire à ce qui est prévu en Région flamande, pour laquelle la progressivité établie donne une imposition où :

---

<sup>134</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 54, 1°.

<sup>135</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 55*quater*.

<sup>136</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 56, al. 2.

<sup>137</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 48, tableau II.

<sup>138</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 54, 3°.

<sup>139</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 54, 2°.

- De 0,01€ à 12 500€, le taux est de 25% ;
- De 12 500€ à 25 000€, le taux est de 30% ;
- De 25 000€ à 75 000€, le taux est de 40% ;
- De 75 000€ à 175 000€, le taux est de 55% ;
- Et au-delà de 175 000€, le taux est de 70%<sup>140</sup>.

#### **III.C.1.d. Entre toutes autres personnes**

Pour les derniers, les héritiers qui ne sont pas compris dans les précédentes catégories, la Région wallonne applique une imposition de la succession où, :

- De 0,01€ à 12 500€, le taux est de 30% ;
- De 12 500€ à 25 000€, le taux est de 35% ;
- De 25 000€ à 75 000€, le taux est de 60% ;
- Et au-delà de 75 000€, le taux est de 80%<sup>141</sup>.

#### **III.C.2. Les droits de donation en Région wallonne**

Les droits de donation sont régis par la section 12 du Chapitre IV du Code des droits d'enregistrement. Depuis septembre 2018<sup>142</sup>, la Région wallonne a rapproché son régime de celui des deux autres Régions du Royaume<sup>143</sup>, en gardant un tarif progressif par tranches sur les donations immobilières à l'article 131, mais en ajoutant l'article 131*bis* au C. enreg. (Rég. w.), pour appliquer un taux d'imposition fixe aux donations mobilières.

Diverses exonérations et réductions sont envisagées par les articles 131*quater* à 131*septies*, 135*bis* et 140 du C. enreg. (Rég. w.).

#### **III.C.2.a. En ligne directe, entre conjoints et entre cohabitants légaux**

Pour une donation mobilière en ligne directe, entre époux et entre cohabitants, la Région wallonne applique une imposition à un taux linéaire de 3,3%<sup>144</sup>. Et, pour une donation immobilière, la même Région applique un impôt où, pour un montant allant :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 3% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 9% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 18% ;

<sup>140</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 48, tableau II.

<sup>141</sup> C. succ. (Rég. w.), art. 48, tableau II. ; Par le décret du 22 octobre 2003 modifiant les articles 48 et 54 du Code des droits de succession (*M.B.*, 19 novembre 2003), la Région wallonne avait d'ailleurs tenté d'augmenter le taux de la dernière tranche des transmissions « *entre autres personnes* » à 90%. Cependant, le taux en cause est redescendu à 80%, suite à l'arrêt du 22 juin 2005 de la Cour Constitutionnelle qui a déclaré son incompatibilité avec les articles 10, 11 et 172 de la Constitution. ; C.C., 22 juin 2005, n°107/2005, points B.15.1 à B.15.7.

<sup>142</sup> Décret de la Région wallonne du 19 juillet 2018 portant des dispositions fiscales diverses, *M.B.*, 24 août 2018, art. 6 à 8 et 19.

<sup>143</sup> M. PETIT, « Les droits de donation régionaux », *op.cit.*, p.425.

<sup>144</sup> C. enreg. (Rég. w.), art. 131*bis*, 1°.

- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 27%<sup>145</sup>.

### III.C.2.b. Entre toutes autres personnes

Pour une donation mobilière entre personnes n'entrant pas dans la première catégorie, la Région wallonne taxe la donation à un taux linéaire de 5,5%<sup>146</sup>. Et, pour une donation immobilière entre ces mêmes personnes, la Région applique alors un taux progressif par tranches, où :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 10% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 20% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 30% ;
- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 40%<sup>147</sup>.

### III.C.3. L'imposition de transmissions entre cohabitants wallons

La notion de « *partenaire* » de la Région flamande, n'existe pas en tant que telle en Région wallonne. En effet, le Code des droits de succession wallon ne reconnaît pas la cohabitation de fait comme formant un lien avec le défunt méritant un taux plus favorable que des étrangers. On relève donc que les cohabitants qui ont établi une déclaration de cohabitation légale se voient assimilés à des époux et se verront appliquer les taux d'imposition les plus faibles en cas de transmission d'actifs de l'un à l'autre. Les cohabitants qui ont omis de réaliser ladite déclaration, eux, qu'elle qu'ait été la durée de cette cohabitation, se verront alors appliquer les taux les plus élevés. Puisque les taux sont très différents, la conséquence de cette disparité peut rapidement se chiffrer en milliers d'euros.

Il saute aux yeux que les taux pour les transmissions entre toutes autres personnes sont plus élevés en Wallonie. Mais, ceci doit être relativisé étant donné que les autres régions voient leurs tarifs aggravés par le cumul des parts imposables<sup>148</sup>, mécanisme qui n'existe pas en Wallonie.

En outre, notons que la Région wallonne est dotée d'une spécificité propre, en ce qu'elle permet la restitution jusqu'à 25% des droits déjà payés, sous certaines conditions et avec un plafond de 2 500€, si des travaux de rénovation en vue d'économiser l'énergie ont été réalisés dans le bien immeuble transmis à titre gratuit, situé en Wallonie, et dans lequel le bénéficiaire a établi sa résidence principale<sup>149</sup>.

---

<sup>145</sup> C. enreg. (Rég. w.), art. 131, §1, 1<sup>ère</sup> colonne du tableau.

<sup>146</sup> C. enreg. (Rég. w.), art. 131, §2.

<sup>147</sup> C. enreg. (Rég. w.), art. 131, §1, tableau II.

<sup>148</sup> La Région de Bruxelles-Capitale globalise les parts successorales de chacune des deux dernières catégories de successible (les oncles/tantes et les neveux/nièces ainsi que les « autres personnes ») pour le calcul de ses droits de succession, alors que la Région flamande limite l'application de ce mécanisme aux parts successorales recueillies par les « autres personnes ». ; C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, §3 ; C.F.F., art. 2.7.4.1.1, §3.

<sup>149</sup> C. succ. (Rég. w), art. 135bis ; C. enreg. (Rég. w.), art. 211.



### III.D. Le régime applicable en Région de Bruxelles-Capitale

#### III.D.1. Les droits de succession en Région de Bruxelles-Capitale

##### III.D.1.a. Avant 2024

Le régime des droits de succession bruxellois se fonde sur la même base que le wallon, le Code des droits de succession. Ceci explique en grande partie les nombreuses similarités entre les deux, comme les quatre catégories de tarifs, par exemple.

Une autre grande similarité entre les deux systèmes se situe dans leur intérêt pour les familles nombreuses puisque, à l'identique de la Région wallonne, l'article 56 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) applique, aujourd'hui encore, une réduction générale de 2 % par enfant sur les droits à charge de l'héritier qui a au moins trois enfants vivants et n'ayant pas atteint l'âge de 21 ans à l'ouverture de la succession, avec le même plafond de 62€ par enfant.

Cependant, ses similarités se sont amoindries au fil des années, au fur et à mesure des différentes ordonnances spécifiques du Parlement bruxellois, se rapprochant parfois du régime flamand. Par exemple, alors que la Région wallonne ne procède que par taxation individuelle, la Région de Bruxelles-Capitale prévoit le cumul des différentes parts individuelles d'une même catégorie<sup>150</sup> de lien de parenté pour les successions entre oncles/tantes et neveux/nièces ainsi qu'entre toutes autres personnes<sup>151</sup>. Un autre exemple, encore, s'illustre par l'insertion de la notion de « *partenaire* » par l'ordonnance du 12 décembre 2016<sup>152</sup>.

Les quatre tableaux de tarifs sont toujours aujourd'hui, à Bruxelles, ceux fixés par l'ordonnance du 20 décembre 2002 modifiant le Code des droits de succession. Cette dernière avait, en sus, augmenté le minimum imposable à 1 250€ d'actif net dans la succession<sup>153</sup>.

##### III.D.1.a.i) En ligne directe et entre partenaires

En ligne directe et entre partenaires, la Région Bruxelles-Capitale applique imposition progressive par tranches sur la succession où, :

- De 0,01€ à 50 000€, le taux est de 3% ;
- De 50 000€ à 100 000€, le taux est de 8% ;
- De 100 000€ à 175 000€, le taux est de 9% ;
- De 175 000€ à 250 000€, le taux est de 18% ;
- De 250 000€ à 500 000€, le taux est de 24% ;
- Et au-delà de 500 000€, le taux est de 30%<sup>154</sup>.

---

<sup>150</sup> Il n'y a donc pas de cumul des deux catégories ensemble.

<sup>151</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op.cit.*, p.1686.

<sup>152</sup> Bien que la reprise effective de la définition flamande n'a été opérée qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024, et que l'ancienne notion bruxelloise du « *partenaire* » n'englobait alors que les époux et les cohabitants légaux, comme mentionné au point II.B.3.

<sup>153</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 54, 2° ; Et, rappelons que ce dernier est fixé à 620€ en Région wallonne.

<sup>154</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, Tableau I.

On retrouve des réductions et exonérations similaires à celles de la Région wallonne, mais parfois avec quelques nuances.

Premièrement, comme en Wallonie, les héritiers de la première catégorie bénéficient soit d'une exonération, soit d'une réduction des droits de succession. D'un côté, l'article 55*bis* du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) exonère la part nette que le conjoint ou cohabitant légal survivant recueille dans la résidence principale du couple, à condition qu'il ne soit pas un parent du défunt. De l'autre côté, l'article 60*ter* du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) permettait<sup>155</sup> aux héritiers en ligne directe, et au cohabitant non visé par l'article 55*bis*, de bénéficier d'un tarif préférentiel spécial pour la succession d'une part en pleine propriété de la résidence principale du défunt, lorsque ce dernier y vivait depuis au moins 5 ans avant son décès.

Deuxièmement, un abattement particulier s'applique à cette première catégorie de successeurs. Plus généreux que son pendant wallon, l'article 54 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) prévoit un abattement sur les premiers 15 000€ recueillis par les héritiers en ligne directe ou « *partenaires* »<sup>156</sup>. Les enfants du défunt qui n'ont pas encore atteint l'âge de 21 ans voient cet abattement augmenter de 2 500€ pour chaque année entière restant à courir jusque cette échéance. Pour leur part, les partenaires survivants bénéficient de la moitié des abattements supplémentaires dont bénéficient leurs enfants communs, comme en Wallonie.

Troisièmement, à l'identique de la Région wallonne ici, la réduction générale des droits de succession prévue par l'article 56 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) monte à 4 % par enfant, avec le même plafond de 124€ par enfant, lorsque le successeur est le conjoint ou le cohabitant légal survivant du défunt<sup>157</sup>.

#### **III.D.1.a.ii) Entre frères et sœurs**

Lors d'une succession entre frères et sœurs, la même Région applique une progressivité, où :

- De 0,01€ à 12 500€, le taux est de 20% ;
- De 12 500€ à 25 000€, le taux est de 25% ;
- De 25 000€ à 50 000€, le taux est de 30% ;
- De 50 000€ à 100 000€, le taux est de 40% ;
- De 100 000€ à 175 000€, le taux est de 55% ;
- De 175 000€ à 250 000€, le taux est de 60% ;
- Et au-delà de 250 000€, le taux est de 65%<sup>158</sup>.

#### **III.D.1.a.iii) Entre oncles/tantes et neveux/nièces**

Entre oncles/tantes et neveux/nièces, la progressivité par tranches prévue par la Région de Bruxelles-Capitale est telle que :

- De 0,01€ à 50 000€, le taux est de 35% ;

---

<sup>155</sup> L'utilisation du passé ici se justifie par le fait que le délai a été réduit à 3 ans depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2024. ; C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 60*ter*, modifié par l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023, *M.B.*, 27 septembre 2023.

<sup>156</sup> M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op.cit.*, p.1747.

<sup>157</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 56, al. 2.

<sup>158</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, Tableau II.

- De 50 000€ à 100 000€, le taux est de 50% ;
- De 100 000€ à 175 000€, le taux est de 60% ;
- Et au-delà de 175 000€, le taux est de 70%<sup>159</sup>.

#### **III.D.1.a.iv) Entre toutes autres personnes**

Pour les derniers, la Région de Bruxelles-Capitale applique son tarif sur la succession où, :

- De 0,01€ à 50 000€, le taux est de 40% ;
- De 50 000 à 75 000€, le taux est de 55% ;
- De 75 000€ à 175 000€, le taux est de 65% ;
- Et au-delà de 175 000€, le taux est de 80%<sup>160</sup>.

Pour ces deux dernières catégories d'héritiers<sup>161</sup>, la Région de Bruxelles-Capitale applique son tarif sur le cumul des parts des ayants-droits du même groupe<sup>162</sup>.

#### **III.D.1.b. À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024**

Le 6 juillet 2023, le Parlement bruxellois a promulgué une ordonnance en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations<sup>163</sup>. Celle-ci rapproche un peu plus encore le régime bruxellois du régime flamand, et est particulièrement marquée par l'apport de quatre grands axes.

Premièrement, ladite ordonnance bruxelloise opère une « *assimilation des cohabitants de fait aux partenaires en matière de droit de succession et de droit de mutation par décès et de droit d'enregistrement sur les donations*<sup>164</sup> ». On peut y voir un rapprochement avec le régime successoral flamand. En effet, l'article 4 de ladite ordonnance modifie l'article 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) pour que les cohabitants de fait soient reconnus comme des « *partenaires* », à la condition que la cohabitation et la formation du ménage commun aient débuté au moins un an avant le décès.

La condition temporelle de ménage commun précédant le décès passe toutefois de un à trois ans pour les transmissions d'entreprises familiales, mais aussi pour que les héritiers en ligne directe et le cohabitant non visé par l'article 55*bis* puissent bénéficier du taux réduit concernant la succession de la résidence principale du défunt<sup>165</sup>. L'ancienne contrainte des cinq ans de résidence du défunt est donc abrogée<sup>166</sup>.

Deuxièmement, l'ordonnance bruxelloise du 6 juillet 2023 propose une « *extension du champ d'application et un assouplissement des conditions d'application de certaines dispositions*

---

<sup>159</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, Tableau III.

<sup>160</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, Tableau IV.

<sup>161</sup> Reprises aux deux dernières colonnes du tableau II de l'article 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.).

<sup>162</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, §3 ; Un système similaire s'applique en Région flamande (C.F.F., art. 2.7.4.1.1., §3) mais uniquement sur les successions recueillies par le groupe des « autres personnes ».

<sup>163</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 précitée.

<sup>164</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.1.

<sup>165</sup> C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 60*ter*, modifié par l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023, *M.B.*, 27 septembre 2023.

<sup>166</sup> L. VANDEPUTTE, « Quelles sont les nouveautés en droit de succession et droit de donation à Bruxelles ? », disponible sur <https://blog.forumforthefuture.be/fr>, 23 novembre 2023.

*applicables aux personnes non parentes assimilées à des descendants en ligne directe du défunt<sup>167</sup> ». Désormais, les articles 50 et 52 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) permettent donc aux enfants du partenaire du défunt, aux personnes ayant cohabité avec le défunt et aux personnes que ce dernier a pris en charge ou encore aux enfants adoptés simplement (selon certaines conditions) de bénéficier du tarif du tableau I. Le délai de l'article 52 est, par ailleurs, réduit à un an.*

Troisièmement, ladite législation instaure « *un taux réduit de 3% pour les personnes imposées selon les tarifs II, III et IV<sup>168</sup> »*. Le nouvel article 60quinquies du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.) permet donc au défunt de déléguer une part de sa succession, plafonnée à 15 000€, à un « ami » (ou même plusieurs), sans lien de parenté particulier ou éloigné, et ce dernier bénéficiera d'un taux avantageux de 3% sur la première tranche imposable<sup>169</sup>.

Enfin, quatrième, l'article 12 de l'ordonnance précitée abroge l'article 68 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), afin d'anéantir son effet de dissuasion sur l'héritier qui veut favoriser sa propre descendance en renonçant à la succession. Les travaux préparatoires justifient cette abrogation par le fait que la population belge vit plus longtemps dans notre société actuelle et que, ce faisant, les enfants héritent de leurs parents « *à un âge plus avancé, où l'on dispose, en général, d'une situation financière plus stable<sup>170</sup> »* et où ils pourraient donc être tentés de renoncer en faveur de leur propre descendance.

Aujourd'hui encore donc, le régime bruxellois fait un pas supplémentaire vers la Région flamande. Après avoir inséré dans sa législation la notion de « *partenaire* » en 2017, la Région de Bruxelles-Capitale, dans son nouvel article 48 du C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), va jusqu'à la reprise exacte des mêmes conditions d'assimilation des cohabitants de fait aux époux et cohabitants légaux que l'article 1.1.0.0.2, al. 6, 4° du C.F.F., c'est-à-dire : « *une cohabitation de fait effective<sup>171</sup>, la tenue d'un ménage commun avec le défunt<sup>172</sup> et une durée ininterrompue d'au moins un an avant le décès<sup>173</sup> »*.

### **III.D.2. Les droits de donation en Région de Bruxelles-Capitale**

#### **III.D.2.a. Avant 2024**

Le régime bruxellois des droits de donation partage de nombreux points communs avec celui de la Région flamande. D'abord, les mêmes taux linéaires de 3 ou 7% s'appliquent aux donations mobilières<sup>174</sup>. Ensuite, les tableaux de l'article 131 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.)

---

<sup>167</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.2.

<sup>168</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.3.

<sup>169</sup> Comme le prévoyait déjà l'article 2.7.5.0.6 du C.F.F. en Région flamande. ; C. BUYSSE, « A Bxl aussi : tarifs préférentiels pour cohabitants de fait et legs à un ami », *Fiscologue*, n°1806, 2023, p.12.

<sup>170</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.5.

<sup>171</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.8.

<sup>172</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.9.

<sup>173</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.10.

<sup>174</sup> Suite à l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 24 février 2005 portant réduction des droits d'enregistrement sur les donations de biens meubles, *M.B.*, 9 mars 2005.

s'alignent sur ceux de l'article 2.8.4.2.1 du C.F.F. pour les donations immobilières depuis l'ordonnance du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale<sup>175</sup>.

Des exonérations et réductions spéciales sont reprises aux articles 131*bis* et 140 et suivants du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.).

### **III.D.2.a.i) En ligne directe, entre époux et entre cohabitants**

Pour une donation mobilière en ligne directe entre époux et entre cohabitants, la Région de Bruxelles-Capitale applique un taux fixe de 3%<sup>176</sup>. Et, pour une donation immobilière, elle applique une taxation progressive par tranches, telle que :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 3% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 9% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 18% ;
- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 27%<sup>177</sup>.

### **III.D.2.a.ii) Entre toutes autres personnes**

Pour une donation mobilière entre personnes qui n'entrent pas dans la première catégorie, le taux fixe de 7% s'applique<sup>178</sup>. Et, pour une donation immobilière entre ces mêmes personnes, la Région de Bruxelles-Capitale emploie sa progressivité sur le montant de celle-ci, où :

- De 0,01€ à 150 000€, le taux est de 10% ;
- De 150 000€ à 250 000€, le taux est de 20% ;
- De 250 000€ à 450 000€, le taux est de 30% ;
- Et au-delà de 450 000€, le taux est de 40%<sup>179</sup>.

### **III.D.2.b. À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2024**

Jusqu'au 31 décembre 2023, la notion de partenaire n'apparaissait pas encore dans les droits de donation bruxellois. Dès lors, les tarifs les plus avantageux ne s'appliquaient qu'aux conjoints et aux cohabitants légaux, renvoyant le cohabitant de fait dans la catégorie des « *autres personnes* ». Ici encore, donc, l'ordonnance du 6 juillet 2023 apporte aux droits de donation des changements similaires à ceux apportés aux droits de succession concernant la notion de « *partenaire* », et permet dès à présent aux cohabitants de fait qui remplissent les conditions nécessaires de profiter du tarif le plus avantageux lors de donation de l'un à l'autre.

Pour le surplus, les tarifs n'ont pas changé en tant que tels et continuent de s'appliquer à l'identique.

---

<sup>175</sup> Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 30 décembre 2015, art. 15 à 17 et 26.

<sup>176</sup> C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), art. 131, §2.

<sup>177</sup> C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), art. 131, §1, tableau I.

<sup>178</sup> C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), art. 131, §2.

<sup>179</sup> C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), art. 131, §1, tableau II.

### III.D.3. L'imposition des transmissions entre cohabitants bruxellois

On remarque ici qu'une des seules différences entre les régimes de droits de donation bruxellois et flamands avant 2024 était que les cohabitants de fait étaient exclus de la première catégorie à Bruxelles, alors que la Région flamande les incluait déjà dans ses avantages, sous certaines conditions. L'ordonnance du 6 juillet 2023 est venue anéantir cette différence.

Ainsi, pour profiter des meilleurs taux, l'attributaire de la transmission, pour cause de mort ou à titre gratuit entre vifs, doit prouver à l'administration fiscale qu'il remplit bien les trois nouvelles conditions de l'article 131 du C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), qui sont en réalité les mêmes qu'en Région flamande. Ainsi, il doit cohabiter avec le défunt à la date d'ouverture de la succession ou de la donation (1), former un ménage commun avec lui (2), et ce depuis au moins 1 an à la date du décès ou de la donation (3). Un extrait du registre de la population attestant leur domiciliation au même endroit depuis une année constitue une présomption réfragable que ces trois conditions sont remplies<sup>180</sup>.

Toutefois, si la cohabitation de fait n'a pas atteint le délai d'un an avant le décès ou la donation, ou si la personne ne parvient pas à prouver qu'elle remplit les conditions, alors ce cohabitant de fait survivant ou donataire verra la transmission en cause imposée comme s'il était une personne ne possédant aucun lien particulier avec le défunt/donateur, se voyant appliquer les taux progressifs les plus élevés.

Néanmoins, des différences continuent d'exister entre le régime flamand et le bruxellois.

Déjà, la Région flamande prévoit une progressivité sur le montant de chaque part nette individuelle pour les transmissions en ligne directe, entre partenaires et entre frères et sœurs, mais réalise une globalisation des parts nettes lors de l'application de sa progressivité pour les transmissions entre « toutes autres personnes ». On retrouve *mutatis mutandis* le même mécanisme à Bruxelles, avec des tarifs appliqués de manière globalisée sur la somme des acquisitions nettes par l'ensemble des ayants droit d'un même groupe, d'une part entre oncles ou tantes et neveux ou nièces et, d'autre part, entre autres personnes<sup>181</sup>. Pourtant, cette catégorie supplémentaire subissant le cumul des parts lors du calcul des droits de succession bruxellois ne crée pas de réelle disparité avec le régime flamand puisque ce dernier assimile les oncles, tantes, neveux et nièces aux « autres personnes ».

Dès lors, la différence la plus significative réside dans le fait que la Région de Bruxelles-Capitale ne distingue pas les meubles et les immeubles lors de l'application de son tarif à ces catégories de personnes. En effet, les tarifs flamands peuvent sembler similaires aux tarifs wallons ou

---

<sup>180</sup> Et en cas de contestation par l'administration, la preuve peut être établie par tout moyen de preuve autre que le serment ; C. succ. (Rég. Brux.-Cap.), art. 48, modifié par (l'art. 4 de) l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023, *M.B.*, 27 septembre 2023 ; C. enreg. (Rég. Brux.-Cap.), art. 131, modifié par (l'art. 14 de) l'ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023, *M.B.*, 27 septembre 2023.

<sup>181</sup> Cette limite empêche donc l'oncle et la nièce d'un bruxellois qui voient leurs parts successorales globalisées entre elles pour le calcul des droits de succession, de voir celles-ci être en plus cumulées avec celle d'un cousin, par exemple. ; M. PETIT, « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *op.cit.*, p.1834.

bruxellois, mais cette taxation distincte de la part de meubles et d'immeubles recueillis, dans le chef de chacun des successeurs de cette catégorie, constitue un avantage considérable.

#### **IV. La considération des cohabitants de fait dans le régime fédéral de l'imposition sur les revenus des personnes physiques**

Après avoir analysé l'imposition des cohabitants dans nos entités fédérées, nous nous demandons si ceux-ci sont différemment considérés au niveau fédéral. Pour répondre à notre question, nous analyserons ici les différences d'imposition entre les cohabitants à l'impôt des personnes physiques.

##### **IV.A. L'impôt des personnes physiques**

L'impôt des personnes physiques, aussi abrégé « *I.P.P.* », s'applique sur l'ensemble des revenus professionnels, divers ou de biens immobiliers et/ou mobiliers<sup>182</sup>, que chaque habitant du Royaume personne physique a perçu sur l'année d'imposition. Il s'agit d'un impôt conjoint<sup>183</sup> majoritairement réglé par le titre II du Code des impôts sur les revenus de 1992 (ci-après, C.I.R. 92), pour lequel les Régions fixent des additionnels ainsi que certaines réductions ou augmentations d'impôt, et pour lequel les collectivités locales prévoient des centimes additionnels ainsi que la fixation du précompte immobilier<sup>184</sup>. L'État fédéral a donc conservé une compétence normative prédominante pour cet impôt, bien que plus de la moitié des recettes qu'il génère soient transférées aux entités fédérées<sup>185</sup>.

La base imposable de l'I.P.P. est formée par l'ensemble des quatre catégories de revenus susmentionnées d'une personne physique<sup>186</sup>, celle-ci étant tenue d'en déclarer l'ensemble chaque année.

Le barème progressif par tranche s'applique de la même manière sur les revenus globalisés de chaque personne physique, mais diverses réductions d'impôts existent pour différents types de situations. Ainsi, la quotité générale exemptée d'impôt de 10 160€ (pour l'exercice d'imposition 2024)<sup>187</sup> est assurée à chaque contribuable, et peut être majorée d'un

---

<sup>182</sup> C.I.R. 92, art. 1, 1° et 6.

<sup>183</sup> Loi spéciale du 16 janvier 1989 précitée, art. 6, §2.

<sup>184</sup> M. BOURGEOIS, *op. cit.*, p.89-90.

<sup>185</sup> M. BOURGEOIS, *op. cit.*, p.77.

<sup>186</sup> C.I.R. 92, art. 6 ; Ces quatre catégories de revenus sont : les revenus des biens immobiliers, les revenus des capitaux et des biens mobiliers, les revenus professionnels et les revenus divers.

<sup>187</sup> C.I.R. 92, art. 131 ; Avis du SPF Finances du 24 février 2023 relatif à l'indexation automatique en matière d'impôts sur les revenus - Exercice d'imposition 2024, *M.B.*, 23 mars 2023, 1<sup>er</sup> tableau. ; L'expression « exercice d'imposition » sera raccourci par « E.I. » dans la suite de l'exposé. ; Ce montant doit être majoré de 1 850€ si le contribuable est handicapé (C.I.R. 92, art. 135) ; M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op.cit.*, p. 567.

supplément en cas d'enfants ou personnes à charge<sup>188</sup>, ou bien en cas de coparentalité fiscale<sup>189</sup>... Mais il en existe encore d'autres<sup>190</sup>.

#### **IV.B. L'impôt sur les revenus des cohabitants**

L'autorité fédérale distingue, d'une part, les conjoints et cohabitants légaux et, d'autre part, les individus fiscalement considérés « *isolés* »<sup>191</sup>. Ces derniers sont imposés selon leurs revenus propres, sans qu'aucun autre élément ne soit pris en compte, alors que les premiers sont imposés selon une déclaration conjointe reprenant l'ensemble des revenus et déductions du couple afin d'établir une imposition commune dès l'année suivant celle de leur mariage ou de leur déclaration de cohabitation légale<sup>192</sup>.

##### **IV.B.1. L'impôt sur les revenus des cohabitants légaux**

Comme dans chaque région, on observe que les cohabitants légaux sont assimilés aux couples mariés dans le C.I.R. 92<sup>193</sup>, et ce depuis l'exercice d'imposition de 2005<sup>194</sup>. Par conséquent, les cohabitants ayant établi une déclaration de cohabitation légale au sens de l'article 1476 de l'ancien Code civil se voient depuis lors bénéficier des mêmes avantages fiscaux que les conjoints lors de l'établissement de l'impôt sur leurs revenus.

Concernant le calcul de l'impôt, le principe de base est le décumul intégral des revenus de chacun, même avec une imposition commune<sup>195</sup>. Ainsi, ils déposent une seule déclaration pour deux, mais le tarif progressif s'applique distinctement sur les revenus propres de chacun, avant l'addition des deux montants pour obtenir le montant total de l'impôt commun.

Avant tout, notons qu'il existe, bien que l'imposition commune ne débute que l'année suivant celle de la déclaration de la cohabitation légale (ou du mariage), une majoration de la quotité exemptée d'impôts de 1 850€ (pour l'E.I. 2024)<sup>196</sup> pour l'imposition établie l'année-même de la déclaration de la cohabitation légale (ou du mariage) lorsque l'autre conjoint n'a pas perçu de ressources nettes dépassant les 3 820€ (pour l'E.I. 2024)<sup>197</sup>.

Par ailleurs, certains mécanismes, réservés aux conjoints et cohabitants légaux, permettent de réaliser un gain fiscal lors de l'établissement de leur impôt.

---

<sup>188</sup> C'est-à-dire un descendant, un frère/une sœur ou un ascendant du contribuable ou bien l'enfant d'un tiers qu'il a recueilli, domicilié avec lui au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition et dont les revenus ne dépassaient pas 3 820€ pour l'E.I. 2023. ; C.I.R. 92, art. 132 et 136 ; Avis du SPF Finances du 24 février 2023 précité, 1<sup>er</sup> tableau ; M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p. 567.

<sup>189</sup> C.I.R. 92, art. 133.

<sup>190</sup> C.I.R. 92, art. 145 et 150 à 156.

<sup>191</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p. 559.

<sup>192</sup> C.I.R. 92, art. 2, 3° ; M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p. 559.

<sup>193</sup> C.I.R. 92, art. 2.

<sup>194</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, « Le régime fiscal du mariage et de la cohabitation », *La fiscalité des revenus en pratique*, E.-J. Navez (dir.), Bruxelles, Larcier, 2021, p.49.

<sup>195</sup> C.I.R. 92, art. 126, §1 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.52.

<sup>196</sup> Avis du SPF Finances du 24 février 2023 précité, 1<sup>er</sup> tableau.

<sup>197</sup> C.I.R. 92, art. 133, 2° ; Avis du SPF Finances du 24 février 2023 précité, 1<sup>er</sup> tableau.



Premièrement, le quotient conjugal permet d'atténuer la progressivité<sup>198</sup>. Il s'agit d'un mécanisme qui transfère une partie des revenus professionnels du conjoint, ou cohabitant légal, qui en génère le plus, vers celui dont les revenus professionnels sont inférieurs à 30% de l'ensemble des revenus professionnels générés par le couple<sup>199</sup>. Il s'applique automatiquement<sup>200</sup>, mais uniquement, aux impositions communes, c'est-à-dire qu'il ne peut s'appliquer qu'à partir de l'année suivant celle de leur mariage ou de leur déclaration de cohabitation légale. Ce transfert est plafonné à un maximum de 30% de l'ensemble des revenus professionnels générés par ledit couple, avec un montant maximum imputable de 12 550€ (pour l'E.I. 2024)<sup>201</sup>.

Deuxièmement, on a le mécanisme de l'attribution au conjoint aidant qui provient de deux dispositions : d'une part, l'ancien régime de l'article 86 du C.I.R. 92 impute une quote-part des revenus du conjoint aidé pour la transférer au conjoint aidant disposant d'un statut<sup>202</sup>, et d'autre part, le « nouveau<sup>203</sup> » régime de l'article 33 du même code instaure un statut social et fiscal propre au conjoint aidant qui n'en avait pas, générant ainsi une nouvelle catégorie de revenus à part entière<sup>204</sup>. Pour en bénéficier, les conjoints et cohabitants légaux doivent remplir trois conditions : le conjoint aidé doit exercer une profession indépendante (1), le conjoint aidant doit apporter une aide effective à l'aidé, prouvée par des éléments concrets et objectifs<sup>205</sup>(2), et la rémunération de l'aidant doit être proportionnelle à ses prestations (3).

Troisièmement, on retrouve l'imputation des pertes entre conjoints<sup>206</sup>. Ce principe poursuit la possibilité de déduire les pertes professionnelles de ses propres revenus, en déduisant l'excédent de pertes sur les revenus de l'autre partenaire. Dès lors, si les pertes essuyées par un époux dépassent ses revenus professionnels propres, ce surplus pourra être déduit sur les revenus professionnels du conjoint ou cohabitant légal<sup>207</sup>.

Quatrièmement, dans la même idée que le mécanisme précédent, on observe que la déduction des rentes alimentaires dues par un conjoint ou cohabitant légal sur les revenus de l'autre est également possible. Ainsi, l'article 104 du C.I.R. 92 permet la déduction à concurrence de 80% des rentes alimentaires payées périodiquement<sup>208</sup>, et l'article 105 ajoute la possibilité, en cas d'imposition commune, d'imputer le solde éventuel, après déduction sur les revenus du débiteur des rentes, sur les revenus de l'autre cohabitant<sup>209</sup>.

---

<sup>198</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.52.

<sup>199</sup> C.I.R. 92, art. 87 et 88.

<sup>200</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.52.

<sup>201</sup> C.I.R. 92, art. 87; Avis du SPF Finances du 24 février 2023 précité, 1<sup>er</sup> tableau.

<sup>202</sup> Cette quote-part est plafonnée à 30% des revenus de l'activité exercée par le couple, sauf preuve contraire. ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.54.

<sup>203</sup> Bien que celui-ci n'ait en réalité plus rien de nouveau, puisqu'il est entrée en vigueur lors de l'exercice d'imposition de 2004 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.53.

<sup>204</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.53.

<sup>205</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op.cit.*, p. 565.

<sup>206</sup> C.I.R. 92, art. 129 ; AR/C.I.R. 92, art. 63.

<sup>207</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.55.

<sup>208</sup> Hors cas de coparentalité fiscale (C.I.R. 92, art. 132bis).

<sup>209</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op.cit.*, p. 565-566.

Enfin, concernant la perception de l'impôt, les cohabitants légaux sont tenus solidairement au paiement de l'impôt calculé par l'administration fiscale<sup>210</sup>, comme les époux, ce qui forme certainement le seul désavantage à leur assimilation. D'ailleurs, le fait qu'ils soient imposés communément n'est pas pris en considération par l'article 10 du Code de recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales ici, et ils seront donc tous les deux tenus au paiement de l'impôt de l'autre dès leur déclaration de cohabitation légale établie, et ce même s'ils ne sont pas encore imposés conjointement<sup>211</sup> ou s'ils sont séparés de fait depuis moins de deux années civiles suivant celle de la séparation<sup>212</sup>. Cette solidarité face à la dette d'impôt ne s'éteint qu'une fois qu'une déclaration de cessation de cohabitation légale est actée par l'officier de l'état civil<sup>213</sup>.

Néanmoins, les cohabitants peuvent empêcher l'autorité fiscale fédérale de se servir sur certains « *biens propres non-suspects* » lors du recouvrement de l'impôt<sup>214</sup>. Ceux-ci sont, en fait, les biens acquis « *avant la conclusion de la déclaration de cohabitation légale ou par une succession ou donation faite par une personne autre que l'autre cohabitant ; ou acquis au moyen de fonds provenant de la réalisation de semblables biens ; ou encore formant des revenus propres en vertu du droit civil (ou acquis au moyen de tels revenus)* »<sup>215</sup>.

#### IV.B.2. L'impôt sur les revenus des cohabitants de fait

Pour sa part, la cohabitation de fait est niée par le C.I.R. 92, qui n'en fait pas la moindre mention<sup>216</sup>, à une exception près : il les reprend dans sa notion de « *personnes liées entre elles* » à l'article 2, 13°/1, al. 3, 3<sup>e</sup> tiret *in fine* du C.I.R. 92. En effet, l'alinéa 1<sup>er</sup> du point 13/1° exclut certaines entités de la définition de « *construction juridique* » et l'alinéa 2, pour sa part, requalifie néanmoins ces mêmes entités de « *constructions juridiques* » dès lors que leurs « *droits sont détenus par une personne, ou plusieurs personnes liées entre elles, le cas échéant considéré distinctement par compartiment* »<sup>217</sup>. L'alinéa 3 détermine alors que « *des personnes sont liées à d'autres lorsque (...) ces personnes sont mariées entre elles, cohabitent légalement, ou ont établi leur domicile ou leur siège de la fortune à la même adresse* ». Toutefois, ceci formant l'unique allusion du C.I.R. 92 aux cohabitants de fait, il reste aisé de constater, de la part de l'autorité fédérale, le même manque de considération pour l'union libre qu'en Région wallonne.

Chaque membre de l'union libre doit donc remplir une déclaration individuelle. Et c'est parce qu'ils sont, imposés de manière isolée<sup>218</sup>, exclus de la notion de « *conjoint* », mais qu'ils appartiennent tout de même au même ménage, que les cohabitants de fait ne peuvent se voir appliquer les mécanismes ni du quotient conjugal, ni de l'attribution au conjoint aidant, ni de

---

<sup>210</sup> C.R.A.F., art. 10.

<sup>211</sup> Ceci mérite d'être soulevé puisque les cohabitants légaux ne sont imposés conjointement que l'année qui suit leur déclaration de cohabitation légale (C.I.R. 92, art. 126, §2).

<sup>212</sup> C.R.A.F., art. 10, §2 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.60-61.

<sup>213</sup> C.R.A.F., art. 10, §3 ; Ancien C. civ., art. 1476, §2 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.61.

<sup>214</sup> C.R.A.F., art. 10 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.62.

<sup>215</sup> C.R.A.F., art. 10, §1, al. 2 ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.62.

<sup>216</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.48.

<sup>217</sup> C.I.R. 92, art. 2, 13°/1, al. 2 *in fine*.

<sup>218</sup> Ce qui signifie que chacun remplit une déclaration individuelle, chacune enrôlée de manière distincte.

la déduction de pertes ou d'excédent de rentes alimentaires entre eux. Et ce, alors que leur union n'implique pas nécessairement moins de « vie conjugale<sup>219</sup> » que celle des cohabitants légaux.

Cependant, cette non-assimilation des cohabitants de fait aux conjoints et cohabitants légaux ne comporte pas que des inconvénients.

D'abord, l'exclusion du mécanisme d'attribution au conjoint aidant peut ne pas être dommageable en elle-même. En effet, ceci permet à l'aidant d'être rémunéré comme les cohabitants de fait en conviennent, et à l'aide de déduire intégralement cette rémunération, en tant que frais professionnels, à la condition évidente de rencontrer les exigences de l'article 49 du C.I.R. 92<sup>220</sup>.

Ensuite, le cohabitant de fait profitera des mêmes principes de base que n'importe quel autre individu concernant sa quotité exemptée d'impôt, en partant d'une quotité exemptée d'impôt générale de base (de 10 160€<sup>221</sup> pour l'E.I. 2024). Et, comme tout parent, en cas d'enfant à sa charge, celui-ci verra sa quotité exemptée d'impôts être majorée de montant de plus en plus importants, plus il aura d'enfants à sa charge<sup>222</sup>. Cependant, étant donné que le parent qui prend à sa charge les enfants issus de l'union libre est considéré comme « isolé », il bénéficiera, en sus, d'une majoration spéciale de sa quotité exemptée d'impôt, comme en dispose l'article 133 du C.I.R. 92<sup>223</sup>.

Nous noterons toutefois que pour rester à charge, l'enfant ne doit pas dépasser le plafond de ressources nettes lui étant applicable. Trois plafonds différents sont à distinguer: le plafond ordinaire pour les enfants de parents non isolés<sup>224</sup>, le plafond rehaussé en cas de parent isolé, et le plafond ultra rehaussé pour l'enfant handicapé à charge d'un parent isolé<sup>225</sup>. À ce propos, il nous faut relever qu'une mesure limitée aux exercices d'impositions 2024 et 2025 a été adoptée, à la suite à l'augmentation temporaire du contingent d'heures de travail étudiant sur lequel seule la cotisation de solidarité est due. Ce dernier étant passé de 475 à 600 heures pour les années 2023 et 2024<sup>226</sup>, la loi du 22 décembre 2023 est venue ajouter un second alinéa à l'article 141 du même code, prévoyant que « *pour les exercices d'imposition 2024 et 2025, le montant de 1 800€ (indexé à 3 820€ pour l'E.I. 2024) visé dans l'article 136 est porté à 3 300€ (indexé à 7 010€ pour l'E.I. 2024) pour les enfants à charge<sup>227</sup>* ». Le législateur explique cette modification provisoire par le fait que « *l'augmentation du montant maximum*

---

<sup>219</sup> J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.50.

<sup>220</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p.581.

<sup>221</sup> C.I.R. 92, art. 131 ; Avis du SPF Finances du 24 février 2023 précité, 1<sup>er</sup> tableau.

<sup>222</sup> C.I.R. 92, art. 132 ; Et ces montants augmentent plus encore si les enfants à charge souffrent d'un handicap (C.I.R. 92, art. 132, al. 1, 7<sup>o</sup>). ; J. OPRENYEZSK et J.-E. BEERNAERT, *op. cit.* p.48.

<sup>223</sup> C.I.R. 92, art. 133.

<sup>224</sup> C.I.R. 92, art. 136.

<sup>225</sup> C.I.R. 92, art. 141, dans sa version ancienne et future (au vu de la modification temporaire en vigueur).

<sup>226</sup> Arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, art. 17bis modifié par l'arrêté royal du 19 décembre 2022 portant modification de l'article 17bis de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, *M.B.*, 27 septembre 2022.

<sup>227</sup> Loi du 22 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, *M.B.*, 29 décembre 2023, art. 24.

*des ressources nettes des enfants pour les exercices d'imposition concernés réduit les chances qu'un enfant qui preste plus d'heures de travail étudiant ne soit plus à charge*<sup>228</sup> » et justifie cette augmentation dudit plafond par un souci d'« *égalité de traitement des parents, indépendamment de leur forme de cohabitation*<sup>229</sup> ». Un retour complet à la normale est toutefois prévu dès l'exercice d'imposition 2026<sup>230</sup>.

Enfin, concernant la perception de l'impôt, les cohabitants de fait rencontrent alors le réel point positif de leur manque de prise en considération, en ce qu'ils évitent la solidarité face à l'impôt, à laquelle doivent faire face les conjoints et cohabitants légaux<sup>231</sup>. Ainsi, l'un ne pourra souffrir des manquements de l'autre vis-à-vis de l'administration fiscale, ou du moins pas tant qu'il se réserve les preuves de sa propriété sur les biens qui lui appartiennent dans le logement commun<sup>232</sup>.

## Conclusion

À travers cette analyse des droits de succession et de donations établis par nos trois régions, nous avons pu constater que d'une part, les cohabitants légaux se voient totalement assimilés aux conjoints en droit fiscal belge, ce qui leur octroie différents avantages, mais que, d'autre part, l'union libre n'est ni toujours, ni partout considérée comme une forme de vie conjugale donnant droit au même traitement fiscal que celui qui est réservé aux époux.

Il est donc vrai que la Région flamande, et depuis tout récemment, la Région de Bruxelles-Capitale accordent, aux uniques cohabitants de fait qui remplissent certaines conditions, le droit de bénéficier des taux de droits de succession et de donation les plus bas. Mais, c'est tout... Voilà bien toute l'étendue de la reconnaissance de l'union libre sur le plan fiscal. En effet, la Région wallonne reprend, pour sa part, le même champ d'application que celui utilisé pour l'I.P.P. fédéral, considérant les cohabitants de fait comme des étrangers l'un envers l'autre, les privant dès lors de certains avantages fiscaux.

Nous estimons que de telles différences d'imposition entre ces formes de couple ne peuvent survivre dans notre société. Aujourd'hui, on acte autant de déclarations de cohabitations légales que de mariages sur une année<sup>233</sup>. Pour sa part, l'union libre manque de chiffres concrets, puisqu'elle n'est pas déclarée, mais la doctrine lui assure un réel succès, à un point tel qu'elle surpassera bientôt toutes les autres formes de vie commune<sup>234</sup>. Dès lors, ne prendre en considération que le mariage et la cohabitation légale revient à fermer les yeux

---

<sup>228</sup> Projet de loi du 1<sup>er</sup> décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, exposé des motifs, *Doc.*, Ch., 2023-2024, n°3714/001, p.15.

<sup>229</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Ch., 2023-2024, n°3714/001, p.15.

<sup>230</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Ch., 2023-2024, n°3714/001, p.15.

<sup>231</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p.582.

<sup>232</sup> M. BOURGEOIS et F. VOISIN, *op. cit.*, p.582.

<sup>233</sup> En Belgique, nous enregistrons aujourd'hui, sur une année, presque autant de déclarations de cohabitation légale que de mariages, avec une moyenne avoisinant les 40 000 inscriptions par an. ; STATBEL, « Mariages – 2022 : l'année où l'on a enfin pu se marier », disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr>, 22 juin 2023. ; STATBEL, « Cohabitation légale – Des déclarations de cohabitation légale en phase de stabilisation et des cessations qui évoluent », disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr>, 22 juin 2023.

<sup>234</sup> Y.-H. LELEU, *Droit des personnes et des familles*, 4<sup>e</sup> ed., Bruxelles, Larcier, 2020, p.379.

sur la forme de vie commune empruntée par bon nombre de couples belges : les cohabitants de fait.

La Cour constitutionnelle justifie, dans différents arrêts, les disparités causées les différences de régime juridique entre, d'un côté, les couples mariés ou en cohabitation légale, et les unions libres de l'autre<sup>235</sup>. Ces justifications se fondent soit sur le fait qu'ils ne se doivent pas les mêmes devoirs et secours mutuels<sup>236</sup>, soit sur l'absence de critères leur permettant de « former un couple aux yeux de la loi<sup>237</sup> », en estimant à chaque fois que « les cohabitants de fait ont délibérément choisi de ne pas opter pour une des deux formes de cohabitation encadrées par la loi, le mariage et la cohabitation légale<sup>238</sup> ».

Cette dernière justification ne peut suffire. Bien que le Royaume de Belgique soit un État de droit où règne le sacro-saint principe du « nul n'est censé ignorer la loi », il est inconcevable d'affirmer que tous les couples belges non-mariés ou n'ayant pas établi de déclaration de cohabitation légale<sup>239</sup>, ont pleine conscience des différences de traitement auxquelles ils se soumettent par rapport aux deux autres formes de vie conjugale<sup>240</sup>. D'ailleurs, bien qu'elle n'ait jamais été adoptée, une proposition de loi de 2019<sup>241</sup> estimait que les droits et obligations des cohabitants légaux devaient bénéficier d'un cadre juridique plus étendu, en affirmant que ces couples n'ont pas conscience d'être moins bien encadrés<sup>242</sup>, et « *a fortiori* lorsqu'ils vivent ensemble déjà depuis longtemps<sup>243</sup> ». Donc, si le législateur reconnaît lui-même que des cohabitants légaux ne sont pas conscients d'être moins assistés par la loi que des conjoints, comment des cohabitants de fait pourraient-ils, eux, être conscients d'être davantage encore laissés pour compte ?

La Flandre brillait par son avant-gardisme, à la fin du XXe siècle<sup>244</sup>, pour avoir assimilé à des époux, les cohabitants de fait formant un ménage commun depuis au moins une année lors de l'application de taux préférentiels relatifs aux (seuls) droits de succession et de donation... Mais, aujourd'hui, pourquoi ne pas faire évoluer cette notion, et aller plus loin encore ? Le nombre croissant de couples qui optent aujourd'hui pour le « *living apart together* » nous force à constater que la résidence tend à ne plus nécessairement former la base du couple

---

<sup>235</sup> Y.-H. LELEU, *Droit des personnes et des familles*, *op.cit.*, p.382.

<sup>236</sup> Comme nous le mentionnions déjà au point II.A. ; C.C., 25 septembre 2014, n°140/2014, point B.11. ; C.C., 6 avril 2011, n°53/2011, point B.6. ; Y.-H. LELEU, *Droit des personnes et des familles*, *ibidem*, p.382.

<sup>237</sup> C.C., 7 juin 2018, n°69/2018, point B.4.1. ; Y.-H. LELEU, *Droit des personnes et des familles*, *ibidem*, p.383.

<sup>238</sup> C.C., 7 juin 2018, n°69/2018, point B.4.2.

<sup>239</sup> Tel que défini dans l'Ancien C. civ., art. 1476.

<sup>240</sup> Y.-H. LELEU, *Droit des personnes et des familles*, *op. cit.*, p.380

<sup>241</sup> Proposition de loi du 25 avril 2019 modifiant le Code civil en ce qui concerne la cohabitation légale et modifiant diverses autres dispositions en cette matière, exposé des motifs, *Doc.*, Ch., 2018-2019, n°3746/001, p.6.

<sup>242</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Ch., 2018-2019, n°3746/001, p.6.

<sup>243</sup> Exposé des motifs précité, *Doc.*, Ch., 2018-2019, n°3746/001, p.6.

<sup>244</sup> Cf. point II.B.1. : Bien que la notion de « *partenaire* » en tant que telle ne soit apparue qu'en 2015 dans le C.F.F., la même idée résidait sous les « *personnes non-mariées qui vivent ensemble maritalement* » dès 1998 en Région flamande.

actuel<sup>245</sup>. Dès lors, la notion de « *partenaire* » pourrait-elle « déjà » être obsolète, alors même que Bruxelles vient à peine de l'adopter ?

Quant à la Wallonie, a-t-elle du retard, ou attend-elle que l'autorité fédérale ait effectué les adaptations prévues dans son accord de gouvernement<sup>246</sup> pour reconnaître à son tour que les transmissions entre certains cohabitants de fait méritent le même traitement que celles entre époux ? Le site internet du Parlement de Wallonie<sup>247</sup> ne mentionne, en tout cas, aucun projet de loi en cours à ce sujet.

Comment réformer notre vision de l'union libre alors ? L'inspiration pourrait nous venir d'ailleurs. La province canadienne de Québec réalise également une triple distinction entre les formes de vies conjugales que sont le mariage, l'union civile<sup>248</sup> et l'union de fait<sup>249</sup>, et le droit civil québécois n'attribue pas plus d'obligations ou de droits d'un cohabitant de fait envers l'autre que notre droit civil. La grande différence entre nos systèmes réside dans le fait que leur droit fiscal et social assimile tous les couples qui vivent ensemble depuis plus de trois ans<sup>250</sup> à des époux<sup>251</sup>.

La conjugalité québécoise est, qui plus est, en pleine réforme. Le Comité consultatif sur le droit de la famille a alors suggéré de baser la nouvelle application des droits et devoirs entre partenaires sur l'existence d'enfants communs, et non plus sur un statut conjugal en tant que tel<sup>252</sup>. Nous nous réjouissons d'analyser les retombées de ce projet audacieux s'il aboutit. Et peut-être que si celles-ci sont positives, la Belgique sera tentée de suivre le mouvement, en rappelant qu'elle est elle aussi actuellement en pleine réforme de son Code civil.

Le moment semble opportun pour refondre les dispositions légales relatives aux couples non-mariés. Notre droit des régimes matrimoniaux ayant été récemment réformé<sup>253</sup>, l'adoption du titre 3, intitulé « *Les relations patrimoniales des couples* » sous le Livre 2, couvrant les domaines du droit des personnes, de la famille et des relations patrimoniales des couples, de notre nouveau Code civil s'est faite sans encombre. Cependant, le reste du Livre 2 doit encore être réalisé, et nous invitons le législateur à saisir l'opportunité de créer un statut à l'union

---

<sup>245</sup> P.-Y. WAUTHIER, « Éléments socio-anthropologiques pour repenser le droit des cohabitants », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, N. Dandoy et F. Tainmont (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023, p.45.

<sup>246</sup> Accord de gouvernement du 30 septembre 2020 pour une Belgique prospère solidaire et durable, disponible sur [https://www.belgium.be/sites/default/files/accord\\_de\\_gouvernement\\_2020.pdf](https://www.belgium.be/sites/default/files/accord_de_gouvernement_2020.pdf), point 1.6.

<sup>247</sup> <https://www.parlement-wallonie.be>, consulté le 28 décembre 2023.

<sup>248</sup> Nous pourrions penser que l'union civile est l'équivalent de la cohabitation légale chez nous, mais ce ne peut être entièrement vrai puisque l'union civile québécoise confère aux partenaires les mêmes droits et obligations que le mariage (à quelques nuances près). Or, bien que notre droit fiscal assimile parfaitement cohabitants légaux et époux, le fossé entre le mariage et la cohabitation légale reste bien présent dans notre droit civil. ; A. ROY, « La réforme du droit de la conjugalité au Québec », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, N. Dandoy et F. Tainmont (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023, p.130.

<sup>249</sup> A. ROY, *ibidem*, p.131-132.

<sup>250</sup> Voir moins en cas d'enfant commun. ; A. ROY, *ibidem*, p.132.

<sup>251</sup> A. ROY, *ibidem*, p.132.

<sup>252</sup> A. ROY, *ibidem*, p.134.

<sup>253</sup> À travers la loi du 22 juillet 2018 modifiant le Code civil et diverses autres dispositions en matière de droit des régimes matrimoniaux et modifiant la loi du 31 juillet 2017 modifiant le Code civil en ce qui concerne les successions et les libéralités et modifiant diverses autres dispositions en cette matière, *M.B.*, 27 juillet 2018.

libre. Partant, ceci pourrait inciter la Région wallonne à s'aligner sur la notion de « *partenaire* » reprise dans les régions flamande et de Bruxelles-Capitale, anéantissant ainsi les différences de taux d'imposition applicables aux transmissions entre cohabitants de fait selon leur seul lieu de vie.

## BIBLIOGRAPHIE

### Législation

Const., art. 170 et 177.

Loi spéciale du 8 août 1980 de réformes institutionnelles, *M.B.*, 15 août 1980.

Loi spéciale du 12 janvier 1989 relative aux Institutions bruxelloises, *M.B.*, 14 janvier 1989.

Loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des communautés et des régions, *M.B.*, 17 janvier 1989, art. 3 à 6.

Loi spéciale du 13 juillet 2001 portant transfert de diverses compétences aux régions et communautés, *M.B.*, 3 août 2001.

Ancien C. civ., art. 215, 1476 et 1477.

C. succ., art. 1 à 122 et 135*bis*.

C. enreg., art. 1 à 9, 109, 131 à 141 et 211.

C.I.R. 92, art. 1 à 6, 33, 49, 86 à 88, 104 à 105, 126 et 131 à 156.

Code D.I.P., art. 58.

Code flamand de la fiscalité (C.F.F.), art. 1.1.0.0.2, 2.7.1.0.1 à 2.7.7.0.1, 2.8.1.0.1 à 2.8.7.0.3, 2.10.1.0.1 à 2.10.7.0.3 et 3.3.1.0.5.

C. civ., art. 4.23, 4.144 à 4.149.

Code de recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales (C.R.A.F.), art. 10.

Décret de l'Autorité flamande du 15 juillet 1997 fixant les tarifs des droits de succession des personnes vivant ensemble maritalement, *M.B.*, 1<sup>er</sup> octobre 1997.

Loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale, *M.B.*, 12 janvier 1999.

Décret de l'Autorité flamande du 30 juin 2000 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 2000, *M.B.*, 17 août 2000, art. 8 et 31.

Décret de la Région wallonne du 14 novembre 2001 relatif aux droits de succession entre cohabitants légaux, *M.B.*, 29 novembre 2001.

Décret de la Région wallonne du 22 octobre 2003 modifiant les articles 48 et 54 du Code des droits de succession, *M.B.*, 19 novembre 2003.

Décret-programme de la Région wallonne du 18 décembre 2003 portant diverses mesures en matière de fiscalité régionale, de trésorerie et de dette, d'organisation des marchés de l'énergie, d'environnement, d'agriculture, de pouvoirs locaux et subordonnés, de patrimoine et de logement et de la Fonction publique, *M.B.*, 6 février 2004, art. 11 à 15*bis*.

Décret de l'Autorité flamande du 19 décembre 2003 contenant diverses mesures d'accompagnement du budget 2004, *M.B.*, 31 décembre 2003, art. 43 à 60 et 103.

Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 24 février 2005 portant réduction des droits d'enregistrement sur les donations de biens meubles, *M.B.*, 9 mars 2005.



Décret de la Région wallonne du 19 juin 2008 visant à assimiler, pour les droits de succession, les cohabitants légaux avec lien de parenté aux cohabitants légaux sans lien de parenté, *M.B.*, 25 juin 2008.

Décret de l'Autorité flamande du 19 décembre 2014 portant modification du Code flamand de la fiscalité du 13 décembre 2013, *M.B.*, 29 janvier 2015.

Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 18 décembre 2015 portant la première partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 30 décembre 2015, art. 15 à 17 et 26.

Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 12 décembre 2016 portant la deuxième partie de la réforme fiscale, *M.B.*, 29 décembre 2016, art. 2 à 8, 20, 39 et 40.

Décret de l'Autorité flamande du 6 juillet 2018 portant modernisation de l'impôt de succession et de donation, adapté au nouveau droit successoral, *M.B.*, 20 juillet 2018.

Décret de la Région wallonne du 19 juillet 2018 portant des dispositions fiscales diverses, *M.B.*, 24 août 2018, art. 6 à 8 et 19.

Loi du 22 juillet 2018 modifiant le Code civil et diverses autres dispositions en matière de droit des régimes matrimoniaux et modifiant la loi du 31 juillet 2017 modifiant le Code civil en ce qui concerne les successions et les libéralités et modifiant diverses autres dispositions en cette matière, *M.B.*, 27 juillet 2018.

Loi du 13 avril 2019 introduisant le Code du recouvrement amiable et forcé des créances fiscales et non fiscales, *M.B.*, 30 avril 2019, art. 47.

Décret de la Région wallonne du 22 décembre 2021 portant des diverses dispositions pour un impôt plus juste, *M.B.*, 12 janvier 2022, art. 1 à 8 et 55.

Ordonnance de la Région de Bruxelles-Capitale du 6 juillet 2023 modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations, *M.B.*, 27 septembre 2023.

Loi du 22 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, *M.B.*, 29 décembre 2023, art. 23 à 28.

Arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, *M.B.*, 5 décembre 1969, art. 17*bis*.

Arrêté royal du 27 août 1993 d'exécution du Code des impôts sur les revenus 1992, *M.B.*, 13 septembre 1993, art. 63.

Arrêté royal du 14 décembre 1999 fixant la date entrée en vigueur de la loi du 23 novembre 1998 instaurant la cohabitation légale, *M.B.*, 23 décembre 1999, art. 1.

Circulaire du 29 mai 2007 modifiant la circulaire du 23 septembre 2004 relative aux aspects de la loi du 16 juillet 2004 portant le Code de droit international privé concernant le statut personnel, *M.B.*, 31 mai 2007.

Arrêté royal du 19 décembre 2022 portant modification de l'article 17bis de l'arrêté royal du 28 novembre 1969 pris en exécution de la loi du 27 juin 1969 révisant l'arrêté-loi du 28 décembre 1944 concernant la sécurité sociale des travailleurs, *M.B.*, 27 septembre 2022.

Avis du SPF Finances du 24 février 2023 relatif à l'indexation automatique en matière d'impôts sur les revenus - Exercice d'imposition 2024, *M.B.*, 23 mars 2023.

Accord de gouvernement du 30 septembre 2020 pour une Belgique prospère solidaire et durable, disponible sur [https://www.belgium.be/sites/default/files/Accord\\_de\\_gouvernement\\_2020.pdf](https://www.belgium.be/sites/default/files/Accord_de_gouvernement_2020.pdf).

Proposition de loi du 25 avril 2019 modifiant le Code civil en ce qui concerne la cohabitation légale et modifiant diverses autres dispositions en cette matière, exposé des motifs, *Doc.*, Ch., 2018-2019, n°3746/001.

Projet d'ordonnance modifiant le Code des droits de succession et le Code des droits d'enregistrement, d'hypothèque et de greffe en vue d'adapter le droit fiscal bruxellois aux nouvelles structures familiales et de faciliter les transmissions entre générations, exposé des motifs, *Doc.*, Parl. Rég. Brux.-Cap., 2022-2023, n°A-709/1, p.1 à 10.

Projet de loi du 1<sup>er</sup> décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses, exposé des motifs, *Doc.*, Ch., 2023-2024, n°3714/001, p.14 et s.

## **Jurisprudence**

C.C., 22 juin 2005, n°107/2005, points B.15.1 à B.15.7.

C.C., 26 novembre 2009, n°187/2009, point B.5.

C.C., 6 avril 2011, n°53/2011, point B.6.

C.C., 25 septembre 2014, n°140/2014, point B.11.

C.C., 25 mai 2016, n°75/2016, point B.14.

C.C., 22 juin 2017, n° 83/2017, point B.10

C.C., 7 juin 2018, n°69/2018, points B.4.1 et B.4.2.

C.C., 28 février 2019, n°34/2019, point B.7.

## **Doctrine**

BOURGEOIS, M., *Fondements de Droit fiscal*, diapositives de cours mises en ligne sur <https://my.uliege.be/FW/index.do> pour les inscrits au cours, non-accessible au public, 2022-2023.

BOURGEOIS, M., *Fondements de Droit fiscal*, syllabus, Université de Liège, 2022-2023.

BOURGEOIS, M. et VOISIN, F., « Le statut des cohabitants en matière de fiscalité directe », *Rec. Gén. Enr. Not.*, 2018/9-10, n°27.153, 2018.

BUYSSE, C., « Droit de partage réduit : l'exclusion des cohabitants de fait n'est pas discriminatoire », *Fiscologue*, n°1486, 2016.

BUYSSE, C., « A Bxl aussi : tarifs préférentiels pour cohabitants de fait et legs à un ami », *Fiscologue*, n°1806, 2023.

DANDOY, N., et TAINMONT, F., « Avant-propos », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

FEDNOT, « Conséquences fiscales et financières d'une donation », disponible sur <https://www.notaire.be>, s.d., consulté le 16 décembre 2023.

FEDNOT, « Les différences entre mariage, cohabitation légale et cohabitation de fait », disponible sur <https://www.notaire.be>, s.d., consulté le 15 décembre 2023.

GARROY, S., *Impôts sur les revenus et patrimoine*, diapositives de cours mises en ligne sur <https://my.uliege.be/FW/index.do> pour les inscrits au cours, non-accessible au public, 2022-2023.

GEELHAND de MERXEM, N., « Enfants du partenaire, ex-cohabitants et enfants d'accueil : la Flandre généreuse », *Fiscologue*, n°1371, 2014.

GHYSENS, A. et MISSAOUI, C., « Considérations générales », *Droits d'enregistrement*, t. IV : *Les droits d'enregistrement régionaux – Région flamande*, 9<sup>e</sup> ed. (par GHYSENS, A. et MEDAER, B.), Werdefroy, F., Culot, A., Deblandre, J., Espeel, J. et Pelgroms, H. (dir.), Liège, Kluwer, 2020, p. 4 à 23.

GHYSENS, A. et HUPEZ, J., « L'impôt flamand de donation », *Droits d'enregistrement*, t. IV : *Les droits d'enregistrement régionaux – Région flamande*, 9<sup>e</sup> ed. (par GHYSENS, A. et MEDAER, B.), Werdefroy, F., Culot, A., Deblandre, J., Espeel, J. et Pelgroms, H., Liège, Kluwer, 2020, p. 666 à 1015.

LELEU, Y.-H., *Droit patrimonial des couples*, 2<sup>e</sup> ed., Bruxelles, Larcier, 2021, p.585 à 649.

LELEU, Y.-H., « Les biens et le logement du couple non-marié », *Le couple non-marié à la lumière de la cohabitation légale*, Renchon, J.-L. et Tainmont, F. (dir.), Louvain-La-Neuve, Bruylant, 2000.

LELEU, Y.-H., *Droit des personnes et des familles*, 4<sup>e</sup> ed., Bruxelles, Larcier, 2020, p.379 à 392.

OPRENYEZSK, J. et BEERNAERT, J.-E., « Le régime fiscal du mariage et de la cohabitation », *La fiscalité des revenus en pratique*, Navez, E.-J. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2021.

PETIT, M., « Les droits de donation régionaux », *Droits d'enregistrement*, t.III : *Les droits d'enregistrement régionaux – Région de Bruxelles-Capitale – Région wallonne*, 11<sup>e</sup> ed. (par CULOT, A., DEBLANDRE, J., de FOY, G., NOTARRIGO, G., PETIT, M. et ULRICI, X.), Werdefroy, F., Culot, A., Deblandre, J. (dir.), Liège, Kluwer, 2022, p. 285 à 481.

PETIT, M., « Tarifs régionaux de l'impôt successoral », *Droits de succession*, t. II, ed. 2022-2023 (par PETIT, M. ; collab. DE FOY, G. et VAN DEN EYNDE, P.), Mayeur, A. (dir.), Liège, Kluwer, 2023, p.1363 à 1910.

ROY, A., « La réforme du droit de la conjugalité au Québec », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

SAUVAGE, J., « Le droit patrimonial des cohabitants légaux et de fait : proposition d'un droit patrimonial familial », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

SEGIER, S., « Succession entre partenaires de fait en Région flamande : attention aux anciennes conventions portant sur le logement familial », *Idefisc*, n°106, 2019.

SPF FINANCES, « Droits de succession », disponible sur <https://finances.belgium.be/fr/particuliers>, s.d., consulté le 16 décembre 2023.

STATBEL, « Mariages - 2022 : l'année où l'on a enfin pu se marier », disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr>, 22 juin 2023.

STATBEL, « Cohabitation légale - Des déclarations de cohabitation légale en phase de stabilisation et des cessations qui évoluent », disponible sur <https://statbel.fgov.be/fr>, 22 juin 2023.

TAINMONT, F., « Quelle place pour le partenaire survivant ? », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

VAN GYSEL, A.-C., « Le début et la fin des couples non mariés – institutionnalisation et désinstitutionnalisation », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

VANDEPUTTE, L., « Quelles sont les nouveautés en droit de succession et droit de donation à Bruxelles ? », disponible sur <https://blog.forumforthefuture.be/fr>, 23 novembre 2023.

WAUTHIER, P.-Y., « Éléments socio-anthropologiques pour repenser le droit des cohabitants », *Cohabitants légaux et de fait : état des lieux et perspectives*, Dandoy, N. et Tainmont, F. (dir.), Bruxelles, Larcier, 2023.

de WILDE d'ESTMAEL, E. et ROLIN JACQUEMYS, G., *Les droits de succession et les droits de donation. Aspects théoriques et pratiques*, 3<sup>e</sup> éd., Bruxelles, Larcier, 2019.

X., « Région flamande : élargissement du tarif réduit des cohabitants », *Fiscologue*, n°766, 2000.