



*Récupération auprès du pensionné
de montants indus de pension :
remboursement en net ou en brut ?*

4
C H A P I T R E

Récupération auprès du pensionné de montants indus de pension : remboursement en net ou en brut ?

Si un montant de pension a été indûment payé à un pensionné par le service des pensions, la question se pose de savoir comment le service des pensions doit récupérer ce montant : est-il limité au montant net effectivement reçu par le pensionné ou celui-ci doit-il en rembourser le montant brut imposable (c'est-à-dire également le précompte professionnel retenu à la source et qu'il n'a pas perçu du service des pensions) ? En effet, ni la cotisation AMI de 3,55 % ni la cotisation de solidarité ne peuvent être récupérées.

Le SFP opte généralement pour un recouvrement des montants bruts. En conséquence, le pensionné doit rembourser au service des pensions un montant supérieur à celui qu'il a réellement perçu du service des pensions, alors qu'en fait, il n'en a jamais perçu réellement que le montant net. Le précompte est prélevé à la source sur la pension et payé sous forme d'avances à l'administration fiscale qu'elle déduira du futur impôt sur les personnes physiques. Tant que le pensionné n'a pas encore reçu en retour sa déclaration fiscale pour l'année au cours de laquelle la récupération a eu lieu, il débourse donc plus que ce qu'il a reçu. Ceci n'est pas conforme au contenu de la circulaire de l'administration fiscale qui règle ce point. Selon cette circulaire, jusqu'au 31 juillet de l'année suivant le paiement indu, seul le montant net de la pension est recouvré.

L'Ombudsman pour les Pensions demande au SFP d'aligner sa pratique de recouvrement sur la procédure de régularisation fiscale telle que définie dans cette circulaire.

DOSSIERS 34346 - 35023

Les faits

Depuis le 1er janvier 2013, Mr. Vandermeulen bénéficie d'une pension de survie du secteur public et d'une petite pension de survie de salarié.

Comme il atteindra l'âge de la pension le 28 février 2020, le SFP a donc dû ouvrir un dossier à son nom pour procéder à l'enquête pour sa pension de travailleur salarié, et cela 15 mois avant cette échéance.

Par la décision du 13 mars 2019, le SFP accorde sa pension à partir du 1er mars 2020 et confirme en même temps la suspension de la pension de survie de travailleur salarié à partir du 1er mars 2020 en application des règles de cumul.

Mr. Vandermeulen s'attendait également à recevoir une décision recalculant sa pension de survie du secteur public à partir du 1er mars 2020 suite à l'octroi de sa pension de retraite.

Ce n'est qu'à la fin du mois de mars 2020 qu'il reçoit une décision de révision de sa pension de survie du secteur public. Cette pension est également réduite à partir du 1er mars 2020. En outre, cette décision de révision indique qu'une dette va naître qu'il devra rembourser.

Fin avril, il reçoit un décompte de la récupération pour le SFP. Il s'agit de l'indu en pension de survie du secteur public, exprimé en montant brut imposable.

Mr. Vandermeulen ne peut pas accepter le fait que le SFP, pour couronner le tout, lui réclame maintenant également le précompte retenu à la source, alors qu'il n'a pas du tout perçu ce montant. S'il rembourse ce précompte, il ne pourra pas le récupérer auprès du Fisc avant la fin de l'année 2021 au plus tôt.

Dans le cas de Mme Braeckveldt, le recouvrement d'un montant brut lui a également été signifié.

Mme Braeckveldt fait l'objet d'une récupération en septembre 2018 de pensions payées indûment au cours de l'exercice 2016 en raison du dépassement des limites de cumul autorisées. À la suite d'un changement dans sa situation de cumul, le montant à récupérer est revu, de sorte qu'elle doit finalement moins rembourser. Lors du décompte, le SFP se fourvoie. En effet, en avril 2019, le SFP lui notifie le paiement d'arriérés pour un montant de 742,83 euros nets. Presque immédiatement après avoir payé ce montant, le SFP se rend compte de son erreur. En lui payant 742,83 euros, Mme Braeckveldt a en réalité perçu deux fois le montant mensuel de pension auquel elle pouvait prétendre. Cependant, ce n'est pas le montant de 742,83 euros (c'est-à-dire le montant que Mme Braeckveldt avait effectivement perçu en trop), qui lui est réclamé mais la somme de 1.062,43 euros, soit le montant net payé à tort une seconde fois, complété du précompte, soit le montant brut imposable.

Mme Braeckveldt se demande pourquoi aucun montant net n'a été réclamé¹.

Commentaires

A titre préliminaire, il convient de préciser que le SFP devait démarrer l'examen des droits à pension de Mr. Vandermeulen quinze mois avant d'atteindre l'âge de la pension (28 février 2020).

La Charte de l'assuré social stipule qu'une décision de pension doit être prise dans les 4 mois de la réception de la demande ou du fait donnant lieu à l'examen d'office et prévoit 4 mois supplémentaires pour sa mise en paiement.

Par la décision du 13 mars 2019, le SFP secteur salarié lui notifie une pension accordée à partir du 1er mars 2020. Simultanément, la pension de survie du régime salarié est suspendue à partir de cette même date en raison des dispositions relatives au cumul.

La décision du SFP secteur public concernant la pension de survie du secteur public (application des règles de cumul) aurait également dû être prise dans les délais prévus par la Charte de l'assuré social. Cependant, le SFP secteur public n'a pas été immédiatement informé de l'examen de la pension dans le régime des salariés. Un manque de coordination entre les deux services est à l'origine du problème. La question que nous allons aborder plus en détail ici est de savoir si le SFP doit recouvrer le montant net ou (imposable) brut en cas de perception indue d'une pension.

Tout d'abord, procédons à une définition claire de certains concepts. Si le SFP ne récupère que le montant indûment payé, il y a un recouvrement net². Si, en plus du montant indûment payé, le SFP récupère également le précompte professionnel, il y a un recouvrement brut³. Les cotisations AMI et de solidarité indues ne peuvent pas être récupérées. Dans ce texte, les notions de recouvrement brut et net ne concernent donc que le recouvrement du précompte professionnel et non le recouvrement de ces cotisations⁴ indûment payées.

L'article 14 § 2 de l'arrêté royal du 8 décembre 2013⁵ prévoit en effet que si le SFP établit qu'une erreur matérielle a été commise lors de la détermination de la retenue, il corrige d'office l'erreur. Si l'erreur a donné lieu à une retenue insuffisante, le SFP ajuste le montant de la retenue à partir du premier paiement suivant la date à laquelle l'intéressé a été informé du montant de la nouvelle déduction et de sa méthode de calcul.

1 Nous n'avons réceptionné la plainte de Mme Braeckveldt qu'en décembre 2020. Nous ne pouvions hélas plus résoudre son problème du fait que le décompte par le fisc avait déjà eu lieu pour les revenus de 2019 (voir plus loin).

2 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n) 28/2009, 2; W. VAN EECKHOUTTE, *Socialezekerheidsrecht met fiscale notities 2019-2020*, II, Malines, Kluwer, 2019, 2070.

3 *Ibid.*

4 Nous pourrions donc également parler d'un « semi-brut ».

5 Arrêté royal du 8 décembre 2013 portant exécution des articles 4 et 13 de la loi du 13 mars 2013 portant réforme de la retenue de 3,55 % au profit de l'assurance obligatoire soins de santé et de la cotisation de solidarité effectuées sur les pensions

En bref :

| |
|---------------------------------------|
| Montant brut de pension |
| - Cotisation AMI |
| - Cotisation de solidarité |
| = Montant imposable de pension |
| - Prélèvement professionnel |
| = Montant net de pension |

En vertu de l'article 249 du CIR 1992, l'impôt sur les revenus professionnels (et de remplacement, comme la pension) est prélevé par anticipation par le SFP. Le législateur appelle cela le prélèvement professionnel⁶. Le prélèvement professionnel retenu à la source sur le montant imposable est une avance sur l'impôt des personnes physiques⁷. Le prélèvement professionnel est dû en raison du paiement ou de l'octroi de revenus imposables⁸. Le paiement ou l'octroi de pensions a pour effet que le prélèvement devient exigible⁹.

Sur la base de l'article 270, 1° du Code des Impôts sur les Revenus 1992, le SFP est redevable du prélèvement professionnel au SPF Finances¹⁰. Cet article stipule notamment ce qui suit : « *Sont redevables du prélèvement professionnel: 1° les contribuables visés aux articles 3, 179 ou 220, qui, à titre de débiteur dépositaire, mandataire ou intermédiaire, paient ou attribuent en Belgique, ou à l'étranger des (...) pensions (...)* »¹¹.

Le SFP retient donc un prélèvement professionnel à la source sur la pension imposable et paie ensuite au pensionné le montant net de sa pension¹². Le SFP paie ensuite le prélèvement dû au SPF Finances. Sur la base de l'article 296 du Code des impôts sur les revenus 1992, le Fisc procède ensuite à la vérification de son calcul à l'impôt des personnes physiques¹³.

Le tableau des paiements ci-dessous clarifie ce qui s'est exactement passé. Le droit mensuel correct apparaît en avril. En mars, il y a clairement eu un surpaiement, ce qui a entraîné le calcul de la dette (dans la dernière colonne).

6 Art. 249, 2ème al. du CIR 1992.

7 SFP, Du Brut au Net, <https://www.sfpd.fgov.be/fr/paiement/brut-net> (consultation du 23 mars 2020); E. Van de Velde et M. Wilms, "Fiscaliteit inzake de eerste en tweede pensioenpijler in het licht van de recente hervormingen", TSR 2019, afl. 3, (444) 453.

8 Art. 273, 1° WIB 1992; D. Heylen et I. Verreyt, *Sociaal recht in essentie*, Antwerpen, Intersentia, 2018, 418.

9 D. Heylen et I. Verreyt, *Sociaal recht in essentie*, Antwerpen, Intersentia, 2018, 418.

10 D. Deschrijver, *Bedrijfsvoorheffing*, Gent, Larcier, 2016, 33-34; D. Heylen et I. Verreyt, *Sociaal recht in essentie*, Antwerpen, Intersentia, 2018, 418

11 Art. 270, 1° CIR 1992

12 Art. 272, 1° CIR 1992

13 Art. 296, 1er al. CIR 1992; E. Van de Velde et M. Wilms, "Fiscaliteit inzake de eerste en tweede pensioenpijler in het licht van de recente hervormingen", TSR 2019, afl. 3, (444) 453

| Mois | 02/2020 | 03/2020 | 04/2020 | Calcul du trop perçu avec et sans précompte professionnel |
|--------------------------------------|---------|----------|---------|---|
| Pension de salarié | | 2030,45 | 2030,45 | 0,00 |
| Pension de survie de salarié | 10,83 | | | 0,00 |
| Pension de survie secteur public | 2063,02 | 2104,28 | 440,40 | -1663,88 |
| Montant Total brut | 2073,85 | 4134,73 | 2470,85 | -1663,88 |
| Cotisation AMI | -73,62 | -146,78 | -87,72 | + 59,06 |
| Cotisation solidarité salarié | -0,22 | -40,61 | -40,61 | 0,00 |
| Cotisation solidarité secteur public | -41,26 | -42,08 | -8,81 | + 33,27 |
| Total imposable | 1958,75 | 3905,26 | 2333,71 | -1571,55 (avec PP) |
| Précompte professionnel (PP) | -293,05 | -1392,28 | -498,02 | |
| Total net | 1665,70 | 2512,98 | 1835,69 | -677,29 (sans PP) |

Le SFP demande à l'intéressé de rembourser le montant brut (imposable) indu perçu durant le mois de mars, en ce compris le précompte professionnel !

La différence est importante, le SFP demande le remboursement d'un montant brut de 1.571,55 euros, soit 894,26 euros de plus que ce que Mr. Vandermeulen a réellement perçu en net.

La différence de 894,26 euros représente exactement le précompte professionnel prélevé en trop en mars 2020 (soit 1.392,28 - 498,02) et payé au Fisc.

Le fait que le SFP demande également à récupérer le précompte n'est pas pour calmer Mr. Vandermeulen. Il sait que le précompte ne sera au mieux récupéré qu'à la fin de 2021 lors du traitement de sa déclaration d'impôt. Dans le cas le moins favorable, ce ne sera qu'en 2022, soit deux ans plus tard.

Au départ, le SFP n'a pas souhaité répondre positivement à la question de Mr. Vandermeulen concernant un remboursement net.

Dans un premier temps, le SFP a également réagi négativement à notre médiation. Ce n'est que dans un second temps, qu'il y a réagi positivement, au grand soulagement du plaignant.

La réponse positive du SFP a été envoyée à l'Ombudsman le 26 mai 2020. Mr. Vandermeulen avait déjà entretemps remboursé le montant net indu (677,29 €) sur le compte du SFP, et cela le même jour. Aucune autre explication n'est nécessaire sur ce plan.

Pour l'année fiscale en cours, il est donc possible de récupérer le montant de précompte payé en trop.

Pour la récupération de paiement d'un droit mensuel, par exemple, cela se fait déjà automatiquement. Ainsi, si un paiement mensuel a lieu à tort, par exemple après le décès du pensionné, la banque est priée de rembourser le montant net qui a été transféré sur le compte courant. Le précompte professionnel sur la pension sera alors directement et automatiquement annulé sur le plan comptable.

En revanche, pour les pensions de l'année en cours payées indûment, le SFP calcule, sans exception, le montant brut imposable, et c'est celui-ci qui est ainsi récupéré auprès du débiteur. Il est toutefois possible pour le SFP de ne pas inclure le précompte professionnel d'une année en cours dans la notification de dette, mais de le (laisser se) régler via l'impôt des personnes physiques.

En fin de compte, il ne s'agit que d'une opération comptable pour le SFP via laquelle le précompte professionnel est simplement transféré vers le compte « montants de pension ».

Examinons maintenant plus en détail les avantages liés à cette manière de procéder dans le cas présent. Ceux-ci portent sur de aspects aussi divers que : la convivialité, des montants de dettes plus petits et surtout plus acceptables, un traitement fiscal plus précis et un recouvrement plus rapide des dettes si un recouvrement mensuel doit avoir lieu.

Toutefois, à l'heure actuelle, la « mutation du compte du précompte professionnel vers celui de la pension » en ce qui concerne le recouvrement des dettes doit être effectué manuellement par la cellule « Retenues sociales et fiscales » du SFP, ce qui peut parfois entraîner une surcharge de travail pour cette cellule.

La conclusion finale de cette plainte est que Mr. Vandermeulen a obtenu satisfaction. Toutefois, l'Ombudsman pour les Pensions ne travaille pas uniquement de manière curative, c'est-à-dire en recherchant une solution à la plainte individuelle, il travaille également dans un cadre préventif. L'intention est que d'autres (futurs) retraités ne soient pas confrontés à des problèmes similaires.

C'est pour cette raison qu'il convenait d'approfondir l'enquête sur la récupération par le SFP de montants indûment payés, quant à savoir s'il faut inclure, ou pas, le précompte dans la récupération.

Une enquête approfondie a été menée sur ce point.

Sous la direction de l'Ombudsman pour les Pensions néerlandophone, Margot Derie, titulaire d'une maîtrise en droit de la KU Leuven dans le cadre du projet PrakSiS, a également enquêté sur cette question. Le projet PrakSiS a été mis en place par la KU Leuven pour remplacer le mémoire de maîtrise et vise à initier un étudiant à la pratique juridique, de sorte que l'étudiant collabore activement à la résolution d'un problème réel lié à la sécurité sociale.

Les deux sont arrivés à la même conclusion.

En bref, la procédure de régularisation des indus de pension est réglementée au niveau fiscal par une circulaire. En outre, nous avons constaté une tendance jurisprudentielle qui confirme la méthode prônée dans la circulaire. Toutefois, nous remarquons que la pratique de recouvrement du SFP diffère de la procédure de régularisation fiscale prévue par la circulaire sur certains points. Nous plaidons donc avec insistance pour que le SFP modifie sa pratique et l'aligne sur la procédure prévue dans la circulaire.

Dans le texte ci-dessous, nous expliquons nos conclusions et les étayons par des arguments. Nous avons également soumis ces conclusions et ces arguments au SFP.

La circulaire CI.RH.244/594.121 du 19 mai 2009 du SPF Finances décrit la procédure de régularisation de la situation fiscale des contribuables qui ont perçu des montants indus de pension.

Dans ce contexte, il convient de noter que l'égalité entre les secteurs public et privé a été réalisée en 2008 à la suite d'une médiation commune entre l'Ombudsman fédéral et l'Ombudsman pour les Pensions¹⁴. La circulaire CI.RH.244/588.835 du 7 février 2008 stipule ce qui suit : « *Eu égard à l'évolution de la jurisprudence, et en particulier à l'arrêt de la Cour de Cassation du 20.6.2002, n° de rôle Fo00079N, il a été décidé d'appliquer désormais également au secteur privé, les principes repris aux numéros 3 à 6, qui sont déjà applicables aux rémunérations et pensions payées en trop à des membres du personnel ou anciens membres du personnel du secteur public qui sont réclamées au cours d'une période imposable ultérieure.* »¹⁵ La circulaire du 7 février 2008 a ensuite été complétée par la circulaire CI.RH.244/594.121 du 19 mai 2009. Cette circulaire traite plus en détail des modalités d'utilisation d'une attestation 281.25¹⁶. Avec l'introduction de ces circulaires, la régularisation fiscale de la récupération des pensions indûment versées dans le secteur public et dans le secteur privé se fait de la même manière¹⁷.

Le trop-payé de pensions doit être le résultat d'erreurs involontaires ou de retards administratifs non intentionnels.

Les pensions indûment versées et recouvrées au cours d'une période imposable ultérieure ne doivent pas être régularisées sur la période imposable au cours de laquelle les montants indûment versés ont été effectivement recouverts. Ils doivent être régularisés sur la période imposable au cours de laquelle les sommes ont été payées indûment.

¹⁴ Rapport annuel 2007, p. 80.

¹⁵ Circ. 7 février 2008 RH.244/588.835 AOIF n° 4/2008, 2.

¹⁶ Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 1.

¹⁷ F. Vandenbergh, Handboek Personenbelasting 2019, Oud-Turnhout, Gompel & Svacina, 2019, 352; I. Van De Woestyne, Handboek personenbelasting 2019-2020, Antwerpen, Intersentia, 2019, 518.

La procédure qui doit/peut être suivie pour la régularisation fiscale dépend dans une large mesure de la période au cours de laquelle la récupération est demandée. Il convient de distinguer trois périodes. La première période s'étend jusqu'au moment où les fiches fiscales des revenus de l'année précédente sont établies. La deuxième période s'étend du moment où les fiches fiscales des revenus sont établies jusqu'au 31 juillet de l'année suivant celle du paiement initial.

Enfin, la troisième période court à partir du 1er août de l'année suivant celle du paiement initial. Nous examinons chacune de ces trois périodes.

1/ Première période : jusqu'à l'établissement des fiches fiscales de l'année précédente

Pour cette première période, aucune fiche fiscale n'a encore été établie pour l'année de revenus écoulée¹⁸. Par conséquent, les recouvrements de rémunérations et de pensions peuvent être effectués sur une base nette¹⁹. Comme aucune fiche fiscale n'a encore été établie, il est encore possible d'établir une fiche de revenus correcte²⁰.

La régularisation du précompte professionnel a lieu par le biais d'une déclaration rectificative²¹. La fiche fiscale de l'année écoulée indiquera la différence entre le montant effectivement versé et le montant recouvré, ainsi que le précompte professionnel effectivement déduit, c'est-à-dire le précompte professionnel initial moins le précompte recouvré par le débiteur de ce précompte²².

Comme il est toujours possible d'établir des fiches fiscales correctes, le contribuable peut immédiatement compléter sa déclaration fiscale à l'impôt des personnes physiques des montants corrects, de sorte qu'aucune correction par l'administration fiscale n'est nécessaire²³. Aucune fiche fiscale 281.25 ne sera donc nécessaire pour régulariser le paiement indu²⁴.

En outre, le recouvrement en net au cours de l'année en cours est confirmé par la jurisprudence de la Cour de Cassation, notamment par l'arrêt de la Cour de Cassation du 19 juin 2015.

Bien que cet arrêt concerne la récupération des pécules payés indûment par l'Office national des vacances annuelles, les mêmes principes de cet arrêt peuvent, à notre avis, être appliqués au SFP. Les deux institutions sont, en fait, débiteurs du précompte sur des prestations sociales. Par ailleurs, la circulaire CI.RH.244/594.121 du 19 mai 2009 s'applique non seulement aux pensions mais également aux revenus professionnels²⁵. Nous résumons succinctement ici cet arrêt.

L'Office national des Vacances Annuelles avait par erreur versé trop de pécules de vacances à des ouvriers²⁶. En conséquence, l'Office national des vacances annuelles a décidé de récupérer le surplus de congés payés auprès des ouvriers pendant l'année en cours²⁷. L'Office National des Vacances Annuelles voulait récupérer le précompte professionnel prélevé et payé auprès de l'administration fiscale²⁸, ce que cette administration a refusé.

La Cour d'appel de Bruxelles a statué le 21 novembre 2012 que le précompte professionnel devait bien être remboursé²⁹. Suite à cet arrêt, le Fisc a décidé d'introduire un recours en cassation.

En 2015, la Cour de Cassation confirme que l'Office National des Vacances Annuelles peut récupérer auprès de l'administration fiscale l'excédent de précompte professionnel retenu à la source et versé au Fisc³⁰. La Cour de Cassation statue comme suit : « *Le système de la loi fiscale n'empêche pas l'Office national des vacances annuelles, qui a payé par erreur un pécule de vacances trop élevé aux ouvriers et qui a récupéré ce*

18 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 3.

19 Ibid.

20 Ibid.

21 Ibid.

22 Ibid.

23 Ibid.

24 Ibid.

25 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 1; F. Vandenberghe, Handboek Personenbelasting 2019, Oud-Turnhout, Gompel & Svacina, 2019, 352.

26 Cass. 19 juin 2015, TFR 2016, afl. 2, n° 494, 1, file:///C:/Users/Eigenaar/Downloads/tfr2016_2po_2%20(1).pdf.

27 Ibid.

28 Cass. 19 juin 2015, TFR 2016, afl. 2, n° 494, 1, file:///C:/Users/Eigenaar/Downloads/tfr2016_2po_2%20(1).pdf.

29 Ibid.

30 Ibid.

pécule de vacances auprès des ouvriers concernés, de récupérer auprès de l'administration fiscale le précompte professionnel sans base légale »³¹.

Le recouvrement de montants nets est également confirmé par la jurisprudence pour la matière précise des pensions. C'est le cas du jugement du Tribunal du Travail de Bruxelles du 26 mai 1997. Encore une fois, en voici un bref résumé.

Le SFP (à l'époque encore Office national des Pensions ONP) avait accordé à la requérante une pension à laquelle elle n'avait pas droit. En conséquence, il lui en réclamait le montant perçu indûment³². Le SFP lui a non seulement réclamé la pension qui lui avait été effectivement versée, mais également le précompte professionnel prélevé à la source et transmis au Fisc³³. Le SFP a donc procédé à un recouvrement brut puisque le précompte a également été récupéré auprès de la plaignante.

La plaignante n'a pas souscrit à cette manière de faire parce que selon elle, seul le montant qui lui avait été effectivement versé pouvait être récupéré³⁴. La plaignante a donc insisté sur un recouvrement net. Elle a finalement décidé de déposer une requête à cette fin auprès du tribunal du Travail de Bruxelles.

Ce dernier a jugé que la plaignante avait raison de prétendre qu'elle ne pouvait être tenue de rembourser plus que ce qu'elle avait effectivement perçu. Le SFP qui a procédé à un paiement indu ne peut réclamer au plaignant que le montant qu'il lui a effectivement payé³⁵. Cela découle des articles 1235 et 1376 du Code civil.

En outre, le Tribunal du Travail déclare que le précompte professionnel n'est pas un impôt, mais une méthode de perception de l'impôt³⁶. Il s'agit d'une avance sur l'impôt final. Cela découle des articles 296 et 304, § 2 CIR 1992.

Enfin, le Tribunal du Travail a jugé que le SFP s'était acquitté d'une obligation qui lui était propre en retenant et en transmettant le précompte professionnel prélevé à la source³⁷. Cela découle des articles 270 à 273 du CIR 1992. Par conséquent, en l'occurrence, le SFP n'agissait pas au nom et pour le compte de la plaignante.

Pour le surplus, le Tribunal du Travail a estimé que ni la pratique administrative du SFP ni les difficultés juridiques ou pratiques pour récupérer un montant net indu n'étaient ici justifiées³⁸. En effet, il n'est pas conforme aux principes du paiement indu que la plaignante doive rembourser plus que ce qu'elle a effectivement perçu.

2/ Deuxième période : à partir de l'établissement des fiches fiscales jusqu'au 31 juillet de l'année qui suit celle du paiement initial

Dans cette deuxième période, les fiches fiscales ont déjà été établies³⁹. Cela signifie en conséquence que le débiteur de précompte professionnel devra établir une fiche 281.11 rectificative⁴⁰. Les fiches fiscales peuvent être corrigées via Belcotax-on-web en introduisant une déclaration rectificative ou en procédant à une correction en ligne⁴¹. La récupération de rémunération et de pensions peut se faire sur une base nette. La régularisation du précompte professionnel a lieu par l'introduction d'une déclaration rectificative. Par conséquent, une fois de plus, aucune attestation 281.25 ne sera requise pour régulariser le paiement indu. Le SFP peut récupérer le précompte directement auprès du Fisc.

31 Ibid.

32 Trib. Trav. Bruxelles 26 mai 1997, Soc. Kron. 1998, 46.

33 Ibid.

34 Ibid.

35 Trib. Trav. Bruxelles 26 mai 1997, Soc. Kron. 1998, 46

36 Ibid. 47

37 Ibid.

38 Ibid.

39 Voir aussi SERVICE PUBLIC FEDERAL FINANCES, Délais de rentrée des fiches, <https://finances.belgium.be/fr/E-services/Belcotaxonweb/delais-de-rentree-des-fiches#q1> (consultation le 27 mars 2020)

40 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 3

41 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 3-4

Ce dernier corrigera alors le montant imposable et remboursera le SFP⁴².

Toutefois, il peut arriver que le contribuable remplisse sa déclaration fiscale sur la base des informations erronées figurant sur sa fiche fiscale originale. Lorsque les déclarations introduites seront traitées à partir du 1er septembre de l'année d'imposition, le système informatisé détectera que la fiche fiscale rectificative qui se retrouve entretemps dans Belcotax, ne correspond pas aux montants déclarés par le contribuable dans sa déclaration fiscale⁴³. Le Fisc le remarquera et prendra les mesures nécessaires pour parvenir à un décompte correct⁴⁴. Il reste également possible que le contribuable lui-même demande une correction⁴⁵.

3/ Troisième période : à partir du 1er août de l'année qui suit celle du paiement initial

Au cours de cette troisième période, le précompte professionnel a déjà été calculé avec l'impôt sur les revenus. Par conséquent, à partir du 1er août, le débiteur du précompte ne peut plus le récupérer auprès du Fisc⁴⁶. Si ce débiteur veut récupérer le précompte, il devra en principe procéder à un recouvrement brut auprès du contribuable et non à un recouvrement auprès de l'administration fiscale⁴⁷.

La situation fiscale du contribuable pour la période imposable au cours de laquelle le paiement indu a été effectué ne peut alors plus être régularisée que sur la base d'une fiche fiscale 281.25⁴⁸. Si le débiteur du précompte professionnel décide néanmoins de procéder à une récupération nette, il ne peut plus récupérer le précompte auprès du Service public fédéral Finances⁴⁹.

Une fiche 281.25 doit être établie sur la base de cette circulaire⁵⁰. En principe, le SFP devrait alors procéder à un recouvrement brut. Si le SFP décide néanmoins de procéder à un recouvrement net, il ne peut plus récupérer la retenue à la source auprès du SPF Finances. Le SFP supporte alors la charge financière finale du précompte indûment payé.

42 Securex Secretariat Social , Régularisation fiscale via l'attestation 281.25 - Il est temps de réagir https://www.securex.eu/lex-go.nsf/vwNewsWg-fisc_fr/5F75ADC54C7C4509C125829F0028E98D?OpenDocument (consultation le 27 mars 2020).

43 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 4

44 Ibid.

45 Ibid.

46 Ibid.

47 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 2

48 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 4; Service public Fédéral Finances, Avis aux employeurs et autres débiteurs de revenus soumis au précompte professionnel, 2018, 5-6, [https://www.securex.eu/lexgo.nsf/vwAllDocs/9DF4F8144E53D59CC12582DA002A4C76/\\$File/9DF4F8144E-53D59CC12582DA002A4C76_oo_fr.pdf](https://www.securex.eu/lexgo.nsf/vwAllDocs/9DF4F8144E53D59CC12582DA002A4C76/$File/9DF4F8144E-53D59CC12582DA002A4C76_oo_fr.pdf) (consultation le 26 mars 2020)

49 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 2

50 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 4

Schéma⁵¹:

| Periode | Demande de récupération des sommes indues : | | |
|---------|--|--------------------------------------|--|
| 1 | Jusqu'au 31 décembre de l'année du paiement indu original Du 1er janvier de l'année qui suit celle du paiement indu original jusqu'au moment de l'établissement des fiches fiscales | Pas d'utilisation de la fiche 281.25 | Les fiches fiscales contiennent les chiffres corrects Récupération nette |
| 2 | A partir de l'établissement des fiches fiscales jusqu'au 1er août de l'année qui suit celle du paiement indu original | Pas d'utilisation de la fiche 281.25 | Les fiches fiscales contiennent des chiffres erronés Etablissement de fiches rectificatives Récupération nette |
| 3 | A partir du 1er août de l'année qui suit celle du paiement indu original | Etablissement d'une fiche 281.25 | Copie de la fiche au contribuable Récupération brute |

Il est à noter que dans un litige récent du 2 décembre 2019⁵² où une récupération d'allocations de chômage a lieu portant à la fois sur l'année de la récupération et sur l'année précédant la récupération, la Cour de Cassation, sans faire de distinction entre les deux périodes - aspect qui n'a été soulevé par aucune des parties - a déclaré que le remboursement des allocations de chômage indûment perçues ne se limite pas à la partie nette des allocations versées mais s'étend également au montant du précompte professionnel.

Le chômeur avait fondé son argumentation sur un arrêt de la Cour du Travail de Bruxelles du 29 septembre 2010, qui concluait que « dans la mesure où le SFP⁵³ s'acquitte d'une dette propre envers le fisc à laquelle l'assuré social n'a pas droit, le SFP doit récupérer auprès du fisc la retenue à la source indûment payée ».

Dans cette optique, le précompte fait partie de ce qui pourrait être qualifié de « compte » du salarié auprès de l'administration des impôts directs, qui doit calculer ce qui est dû en matière d'impôts, y compris les impôts supplémentaires, et lui rembourser l'éventuel excédent.

Toutefois, à notre avis, cette jurisprudence très récente n'empêche pas que l'arrêt de la Cour de Cassation du 19 juin 2015⁵⁴ reste pertinent lorsque le remboursement net a lieu (entièrement) dans l'année en cours, et selon lequel le système de droit fiscal ne s'oppose pas à la récupération auprès de l'administration fiscale du précompte professionnel payé à l'intéressé sans base légale et, par conséquent, ne soit pas récupéré auprès de l'intéressé.

En outre, nous soulignons que dans le cas où les services de pension ne récupèrent pas le précompte, le pensionné ne devrait pas avoir à attendre des années pour en obtenir le remboursement.

51 Circ. 19 mai 2009 RH.244/594.121 AOIF n° 28/2009, 5

52 Cass., 2 décembre 2019, n° S.19.0038.F.

53 Lire l'Office national des pensions, prédécesseur du SFP

54 Cass. 19 juin 2015, Rev. Dr. Fiscal, 2016, 2, n° 494.