

Impôt des personnes physiques - Services des Décisions Anticipées Lieu d'imposition des indemnités de licenciement du 'travailleur international'

Le 2 septembre 2025, le Service des Décisions Anticipées (ci-après le « SDA ») a rendu une décision anticipée particulièrement intéressante concernant le pouvoir d'imposition d'une indemnité de licenciement perçue dans le cadre d'un contrat de travail impliquant des activités exercées dans plusieurs États (Décision n°2025.0487).

Que retenir de cette décision anticipée ?

- La décision illustre les prétentions belges quant au pouvoir d'imposer une indemnité de licenciement d'un travailleur qui a eu une activité exercée dans plusieurs pays.
- En principe, l'indemnité **non compensatoire de préavis** doit être ventilée **au prorata de la période pendant laquelle le demandeur a été employé dans chaque État**.
- L'indemnité **compensatoire de préavis** est imposable là où le salarié aurait en principe travaillé pendant son préavis.
- **Le précompte professionnel** ne doit être retenu que sur les montants imposables en Belgique.
- Cette décision anticipée est conforme à la Circulaire administrative et aux commentaires de l'article 15 de la Convention-Modèle OCDE.

1. RAPPEL DES PRINCIPES

Dans un contexte international, les revenus professionnels seront imposés au regard de deux niveaux de règles :

- Au niveau interne, sur la base des règles de la législation fiscale belge ;
- Au niveau international, sur la base des critères de la Convention préventive de la double imposition éventuellement applicable, qui peuvent limiter ou s'opposer aux règles de droit interne belge.

Une circulaire administrative de 2005 posait les principes de ventilation du pouvoir d'imposition des indemnités de licenciement ; la décision commentée ici s'inscrit dans le prolongement de cette circulaire.

1.1 Législation fiscale belge

Les revenus professionnels sont définis en droit interne belge comme étant les revenus qui proviennent, directement ou indirectement, d'activités de toute nature et les revenus qui y sont assimilés, à savoir, les bénéfices, les profits, les bénéfices ou profits d'une activité professionnelle antérieure, les rémunérations, et les pensions, rentes et allocations en tenant lieu.

Les rémunérations comprennent notamment les rémunérations des travailleurs, visant, entre autres, les indemnités obtenues en raison ou à l'occasion de la cessation de travail ou de la rupture d'un contrat de travail.

Pour les personnes physiques **résidentes fiscales belges**, ces indemnités sont donc imposables au titre de revenus professionnels.

Pour les personnes physiques **non résidentes fiscales belges**, ces indemnités seront également imposables en Belgique si elles sont, directement ou indirectement, à charge :

- D'un habitant du Royaume ;
- D'une société résidente, d'une association, d'un établissement ou d'un organisme quelconque ayant en Belgique son principal établissement ou son siège d'administration ou de direction ;
- De l'État, des Communautés, Régions, provinces, agglomérations, fédérations de communes et communes belges ;
- D'un établissement belge dont dispose un non-résident.

1.2 Législation fiscale internationale

Les Conventions préventives de double imposition visent à répartir le droit d'imposer les revenus entre les États concernés, selon les règles contenues dans ladite convention. Cependant, lorsqu'une convention préventive de double imposition attribue le pouvoir d'imposition à la Belgique, celle-ci ne pourra imposer ledit revenu que si une disposition de droit interne prévoit son imposition.

L'article 15 du Modèle OCDE de convention fiscale stipule que les paiements effectués à la suite de la cessation d'un emploi (les indemnités compensatoires de préavis et les indemnités non compensatoires de préavis), perçus en vertu de l'emploi, constituent une rémunération au sens conventionnel du terme.

2. DÉCISION ANTICIPÉE N°2025.0487

2.1 Les faits

Monsieur X, résident belge, est engagé par une société française en 1994 et travaille en France. En 2017, il est détaché auprès de la filiale belge : il reste employé de la société française (qui reste la seule habilitée à modifier ou rompre son contrat de travail), mais son contrat est amendé pour inclure la mission auprès de la filiale belge. Il travaille trois jours par semaine au siège belge et deux jours en télétravail depuis son domicile. Le détachement a été prolongé, jusqu'à la signature d'une convention de rupture en février 2025. Cette convention prévoit le versement d'une indemnité par l'employeur, qui est la société française. Monsieur X restera en Belgique à la suite de la rupture conventionnelle.

2.2 La décision

Il convient, selon le SDA, d'opérer une **distinction** entre les indemnités de licenciement compensatoires de préavis au sens strict et les indemnités de licenciement non compensatoires de préavis.

Selon le SDA, une **indemnité compensatoire de préavis** est une indemnité reçue si le salarié est dispensé de prêter un préavis et qui est calculée conformément au droit du travail belge. Le pouvoir d'imposition revient alors à l'État où il est raisonnable de penser que le salarié **aurait travaillé au cours de la période de**

préavis. Le pouvoir d'imposition pourrait se trouver partagé entre plusieurs États si l'activité considérée est exercée sur le territoire de plusieurs États au moment de la rupture.

Le travailleur peut également bénéficier d'**indemnités non compensatoires de préavis**. Il s'agit notamment des indemnités octroyées en vertu d'un contrat de travail, conclu à l'étranger, en conformité avec une législation étrangère qui prévoit une rupture du contrat sans préavis. L'indemnité doit alors être **rattachée à l'ensemble des activités exercées** dans le cadre du contrat de travail. Si dans le cadre de ce contrat de travail, le travailleur a exercé des activités dans plusieurs pays, il faudra, dès lors, **ventiler** l'indemnité de licenciement entre les divers pays qui ont eu le pouvoir d'imposer les rémunérations afférentes à ces activités.

En l'espèce, le contrat de travail est régi par le droit français, ne prévoyant pas de durée de préavis. C'est principalement l'ancienneté de Monsieur X et ses dernières rémunérations qui ont été prises en compte pour déterminer le montant de l'indemnité. Il s'agit donc d'une indemnité non compensatoire de préavis. L'indemnité doit être ventilée entre les divers pays qui ont eu le pouvoir d'imposer les rémunérations afférentes à ces activités. L'application de ces principes au cas d'espèce montre que Monsieur X a travaillé pendant 95 mois en Belgique et pendant 273 mois en France. L'indemnité de licenciement doit donc être imposée en partie en Belgique (25,81%) et en partie en France (74,19%).

Par ailleurs, le précompte professionnel (belge) ne sera dû que sur la partie des rémunérations pour laquelle la Belgique obtient le pouvoir d'imposition.

3. COMMENTAIRES

Cette décision anticipée s'inscrit dans le prolongement de la Circulaire administrative n°2005/0652 et des commentaires OCDE régissant la matière (art. 15, point 2.6 et 2.7).

Il est intéressant de noter que pour l'indemnité non compensatoire de préavis, le SDA a précisé que la règle des douze mois contenue dans les commentaires OCDE n'est qu'une présomption réfragable. Cette présomption peut être écartée si les faits démontrent que l'indemnité de licenciement porte sur l'ensemble de la période d'emploi (et pas uniquement sur les douze derniers mois). Les termes de l'accord conclu pour le licenciement restent fondamentaux pour déterminer le lieu d'imposition de l'indemnité (ou des différentes composantes des indemnités octroyées).

Contacts



+32 (0)2 891 80 55



www.advisius.law



www.linkedin.com/company/advisius/