

KONINKRIJK BELGIE

CONSEIL D'ETAT
LEGISLATION

ROYAUME DE BELGIQUE

16-07-2019

FEDERALE OVERHEIDSDIENST WETGEVING
FINANCIEN

SERVICE PUBLIC FEDERAL
FINANCES

66449/3

**Ontwerp van koninklijk besluit tot aanpassing
van het KB/WIB 92 ingevolge de invoering
van de aftrek van de groepsbijdrage en van
de beperking op de aftrek van interesten**

**Projet d'arrêté royal portant adaptation de
l'AR/CIR 92 suite à l'introduction de la
déduction des transferts intra-groupe et de la
limitation de la déduction d'intérêts**

FILIP, Koning der Belgen,

*Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen,
Onze Groet.*

PHILIPPE, Roi des Belges,

A tous, présents et à venir, Salut.

Gelet op de Grondwet, artikel 108;

Vu la Constitution, l'article 108 ;

Gelet op het Wetboek van de
inkomstenbelastingen 1992:

Vu le Code des impôts sur les revenus 1992 ;

- artikel 194^{sexies}, derde lid, ingevoegd bij de wet
van 25 december 2017 tot hervorming van de
vennootschapsbelasting;

- l'article 194^{sexies}, alinéa 3, inséré par la loi du
25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des
sociétés ;

- artikel 198/1, § 2, eerste lid en derde lid,
ingevoegd bij de wet van 25 december 2017 tot
hervorming van de vennootschapsbelasting;

- l'article 198/1, § 2, alinéas 1^{er} et 3, insérés par la
loi du 25 décembre 2017 portant réforme de
l'impôt des sociétés ;

- artikel 198/1, § 2, tweede lid, ingevoegd bij de
wet van 25 december 2017 tot hervorming van de
vennootschapsbelasting;

- l'article 198/1, § 2, alinéa 2, inséré par la loi du
25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des
sociétés ;

- artikel 198/1, § 3, derde lid, eerste streepje,
ingevoegd bij de wet van 25 december 2017 tot
hervorming van de vennootschapsbelasting;

- l'article 198/1, § 3, alinéa 3, premier tiret, inséré
par la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de
l'impôt des sociétés ;

- artikel 198/1, § 3, vierde lid, ingevoegd bij de wet
van 2 mei 2019 houdende diverse fiscale
bepalingen 2019-I;

- l'article 198/1, § 3, alinéa 4, inséré par la loi du 2
mai 2019 portant des dispositions fiscales
diverses 2019-I ;

- artikel 198/1, § 5, ingevoegd bij de wet van 25
december 2017 tot hervorming van de
vennootschapsbelasting;

- l'article 198/1, § 5, inséré par la loi du 25
décembre 2017 portant réforme de l'impôt des
sociétés ;

- artikel 205/5, § 5, ingevoegd bij de wet van 25
december 2017 tot hervorming van de
vennootschapsbelasting en vervangen bij de wet
van 30 juli 2018 houdende diverse bepalingen
inzake inkomstenbelastingen;

- l'article 205/5, § 5, inséré par la loi du 25
décembre 2017 portant réforme de l'impôt des
sociétés et remplacé par la loi du 30 juillet 2018
portant des dispositions diverses en matière
d'impôts sur les revenus ;

Gelet op het KB/WIB 92;

Overwegende richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt;

Gelet op het advies van de Inspecteur van Financiën gegeven op xx xx 2019;

Gelet op het akkoord van de Minister van Begroting gegeven op xx xx 2019;

Gelet op het advies nr. xx xx van de Raad van State gegeven op xx xx 2019 met toepassing van artikel 84, § 1, eerste lid, 2°, van de wetten op de Raad van State, gecoördineerd op 12 januari 1973;

Op de voordracht van de Vice-Eerste Minister en de Minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ:

HOOFDSTUK 1. - Omzetting van richtlijn (EU) 2016/1164 ("ATAD")

Artikel. 1. Dit hoofdstuk heeft de gedeeltelijke omzetting tot doel van richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingpraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt.

Art. 2. In hoofdstuk I van het KB/WIB 92 wordt een afdeling XXVIIbis/2 ingevoegd, luidende:

"Afdeling XXVIIbis/2. – Interestafgreepbeperking

Onderafdeling 1. – Vaststelling van de in artikel 198/1, § 2, eerste en derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, bedoelde kosten en opbrengsten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten

Art. 73^{4/8}. § 1. Voor de toepassing van artikel 198/1, § 2, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden de volgende kosten en opbrengsten als economisch gelijkwaardig aan interesten aangemerkt:

Vu l'AR/CIR 92 ;

Considérant la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur ;

Vu l'avis de l'Inspecteur des Finances, donné le xx xx 2019 ;

Vu l'accord du Ministre du Budget, donné le xx xx 2019 ;

Vu l'avis n°xx xx du Conseil d'Etat, donné le xx xx 2019 en application de l'article 84, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, des lois sur le Conseil d'Etat, coordonnées le 12 janvier 1973 ;

Sur la proposition du Vice-Premier Ministre et Ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRETE ET ARRETONS :

CHAPITRE 1^{ER}. - Transposition de la directive (UE) 2016/1164 ("ATAD").

Article 1^{er}. Le présent chapitre a pour objet de transposer partiellement la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

Art. 2. Dans le chapitre 1^{er} de l'AR/CIR 92, il est inséré une section XXVIIbis/2, intitulée :

"Section XXVIIbis/2. - Limitation de la déduction d'intérêts

Sous-section 1^{ère}. – Détermination des coûts et produits économiquement similaires à des intérêts visés à l'article 198/1, § 2, alinéas 1^{er} et 3, du Code des impôts sur les revenus 1992

Art. 73^{4/8}. § 1^{er}. Pour l'application de l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, les coûts et produits suivants sont considérés comme étant économiquement similaires à des intérêts :

- de afschrijving op een immaterieel of materieel vast actief in de mate dat in de aanschaffingswaarde van dit actief in toepassing van artikel 3:16 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, rente op vreemd vermogen werd opgenomen;

- de als beroepskost aangemerkte voorraadvermindering, in de mate dat in de vervaardigingsprijs van deze voorraden of bestellingen in uitvoering in toepassing van artikel 3:16 van hetzelfde koninklijk besluit, rente op vreemd vermogen werd opgenomen;

- een vergoeding die door de belastingplichtige verschuldigd is aan een buitenlandse vennootschap die deel uitmaakt van dezelfde groep van vennootschappen als de belastingplichtige en die op grond van artikel 185, § 2, a, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, en in toepassing van de verrekenprijsregels wordt beperkt tot een premie voor het ter beschikking stellen van kapitaal;

- wisselkoerswinsten en wisselkoersverliezen in de mate dat deze gerealiseerd worden bij de betaling van interesten in uitvoering van een leningsovereenkomst;

- garantieprovisies en soortgelijke kosten die verschuldigd zijn in gevolge het sluiten van een overeenkomst waarin de tegenpartij, in het geval aan de contractuele voorwaarden worden voldaan de betaling van een vooraf bepaald bedrag aan een begunstigde heeft gegarandeerd;

- afsluitprovisies en soortgelijke kosten andere dan interesten die verschuldigd zijn ten gevolge van het afsluiten van een leningsovereenkomst.

- het gedeelte van het in artikel 3:45 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen bedoelde disconto op renteloze of abnormaal laag rentende vorderingen dat in toepassing van artikel 363 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 in de winst van het belastbare tijdperk is begrepen, evenals het gedeelte van het in de artikelen 3:45 en 3:55 van hetzelfde koninklijk besluit bedoelde disconto op renteloze of abnormaal laag rentende schulden dat als beroepskosten wordt aangemerkt;

- l'amortissement d'une immobilisation incorporelle ou corporelle dans la mesure où les charges d'intérêt sont reprises dans la valeur d'acquisition de cette immobilisation en application de l'article 3:16 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations ;

- une réduction des stocks considérée comme frais professionnel, dans la mesure où les charges d'intérêt sont reprises dans le coût de revient de ces stocks et commandes en cours d'exécution en application de l'article 3:16 du même arrêté royal ;

- une indemnité qui est due par le contribuable à une société étrangère qui fait partie du même groupe de sociétés que le contribuable et qui est limitée à une prime pour la mise à disposition de capital en vertu de l'article 185, § 2, a, du Code des impôts sur les revenus 1992, et en application des règles de prix de transfert ;

- les gains et pertes de change dans la mesure où ceux-ci résultent du versement d'intérêt en exécution d'un contrat de prêt ;

- les frais de garantie et les frais similaires qui sont dus en raison de la constitution d'un contrat dans lequel l'autre partie a garanti, dans le cas où les conditions sont remplies, le versement au bénéficiaire d'un montant déterminé préalablement;

- les frais de dossier et les frais similaires, autre que les intérêts, qui sont dus en raison de la conclusion d'un contrat de prêt.

- la partie de l'escompte de créances qui ne sont pas productives d'intérêt ou qui sont assorties d'un intérêt anormalement faible visée à l'article 3:45 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, qui en application de l'article 363 du Code des impôts sur les revenus 1992, sont comprises dans les bénéfices de la période imposable, ainsi que la partie de l'escompte de dettes qui ne sont pas productives d'intérêt ou qui sont assorties d'un intérêt anormalement faible visée aux articles 3:45 et 3:55 du même arrêté royal ;

§ 2. Voor de toepassing van artikel 198/1, § 2, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden kosten en opbrengsten eveneens als economisch gelijkwaardig aan interesten aangemerkt indien deze kosten of opbrengsten een tegenprestatie vormen voor het ter beschikking stellen van vermogen en indien de schuldenaar van deze opbrengsten of de verkrijger van deze kosten de kwalificatie ervan als kosten of opbrengsten die economisch gelijkwaardig aan interesten heeft aanvaard.

Het eerste lid vindt enkel toepassing bij voorafgaande beslissing. Het eerste lid heeft in dat geval niet enkel uitwerking op de aanvrager van deze voorafgaande beslissing, maar heeft naar gelang het geval ook uitwerking op de schuldenaar van de in het eerste lid bedoelde opbrengsten of de verkrijger van de in het eerste lid bedoelde kosten.

Het eerste lid is bovendien enkel van toepassing indien in de overeenkomst wordt bepaald dat deze in het eerste lid bedoelde kosten of opbrengsten, voor de toepassing van artikel 198/1, § 2, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, worden aangemerkt als economisch gelijkwaardig aan interesten.

De in het tweede lid bedoelde voorafgaande beslissing kan enkel worden gegeven indien deze de voorwaarde bevat dat de aanvrager van deze voorafgaande beslissing elke schuldenaar van de in het eerste lid bedoelde opbrengsten of elke verkrijger van de in het eerste lid bedoelde kosten identificeert en opneemt in een overzicht dat in bijlage bij de aangifte wordt toegevoegd, waarin behalve de identiteit van deze schuldenaar of verkrijger eveneens het bedrag van deze kosten of deze opbrengsten worden vermeld.

Onderafdeling 2. - Bijzondere regels betreffende de uitsluiting van leningen gesloten voor 17 juni 2016 en de uitsluiting van leningen in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking

Art. 73^{4/9}. In het geval de belastingplichtige beschikt over één of meerdere leningen gesloten vóór 17 juni 2016 en aan deze leningen vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht, worden de interesten van deze leningen niet in aanmerking genomen voor de vaststelling van het in artikel 198/1 van hetzelfde Wetboek, bedoelde financieringskostensurplus indien bij de aangifte een overzicht wordt toegevoegd van deze

§ 2. Pour l'application de l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, des coûts et produits sont également considérés comme étant économiquement similaires à des intérêts si ces coûts ou produits constituent une contre-prestation pour la mise à disposition de capitaux et si le débiteur de ces produits ou le bénéficiaire de ces coûts a admis leur qualification en tant que coûts ou produits qui sont économiquement similaires à des intérêts.

L'alinéa 1^{er} ne s'applique que par décision anticipée. Dans ce cas, l'alinéa 1^{er} ne produit pas seulement ses effets sur le demandeur de cette décision anticipée, mais suivant le cas produit également ses effets sur le débiteur des produits visés à l'alinéa 1^{er}, ou sur le bénéficiaire des coûts visés à l'alinéa 1^{er}.

En outre, l'alinéa 1^{er} ne s'applique que s'il est prévu dans le contrat que ces coûts ou produits visés à l'alinéa 1^{er} sont pour l'application de l'article 198/1, § 2, du Code des impôts sur les revenus 1992, considérés comme étant économiquement similaires à des intérêts.

La décision anticipée visée à l'alinéa 2 ne peut être donnée que si celle-ci comporte la condition que le demandeur de cette décision anticipée identifie chaque débiteur des produits visés à l'alinéa 1^{er}, ou chaque bénéficiaire des coûts visés à l'alinéa 1^{er} et les reprend dans un relevé qui est joint en annexe à la déclaration, dans lequel sont indiqués, en outre, l'identité de ce débiteur ou bénéficiaire de même que le montant de ces coûts ou produits.

Sous-section 2. – Règles particulières relatives à l'exclusion des prêts conclus avant le 17 juin 2016 et l'exclusion des prêts en exécution d'un projet de partenariat public-privé

Art. 73^{4/9}. Dans le cas où le contribuable dispose d'un ou plusieurs emprunts conclus avant le 17 juin 2016 et qu'aucune modification fondamentale n'a été apportée à ces emprunts à partir de cette date, les intérêts de ces emprunts n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination des surcoûts d'emprunt visés à l'article 198/1 du même Code, pour autant qu'un relevé de ces

leningen en indien aan de modaliteiten van dit artikel wordt voldaan.

De belastingplichtige vermeldt op dit overzicht per lening:

- de modaliteiten van de leningovereenkomst, waaronder de partijen, de rentevoet, de looptijd en het geleende bedrag, evenals de datum waarop deze overeenkomst werd gesloten;
- de datum en een beschrijving van de wijzigingen die deze lening sinds het afsluiten van de in het eerste streepje bedoelde overeenkomst heeft ondergaan;
- de bevestiging dat geen enkele van de in het tweede streepje bedoelde wijzigingen die hebben plaatsgevonden vanaf 17 juni 2016 fundamenteel van aard zijn;
- het in artikel 198/1, § 2, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag dat in uitvoering van de in het eerste streepje bedoelde overeenkomst in het belastbare tijdperk als beroepskost werd aangemerkt of in de winst van het belastbare tijdperk werd begrepen.

De belastingplichtige houdt alle overeenkomsten of andere bewijsstukken die betrekking hebben op deze leningen en in voorkomend geval op de wijzigingen die deze leningen hebben ondergaan ter beschikking van de administratie en verklaart zich bereid om deze op eenvoudig verzoek voor te leggen.

Art. 73^{4/10}. In het geval de belastingplichtige beschikt over één of meerdere leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten, worden de interesten van deze leningen niet in aanmerking genomen voor de vaststelling van het in artikel 198/1, van hetzelfde Wetboek, bedoelde financieringskostensurplus indien bij de aangifte een overzicht wordt toegevoegd van deze leningen en indien aan de modaliteiten van dit artikel wordt voldaan.

De belastingplichtige vermeldt op dit overzicht per lening:

- een omschrijving van het project van publiek-private samenwerking;
- de bevestiging dat het in het eerste streepje bedoelde project werd gegund na

prêts soit joint à la déclaration et que les modalités du présent article soient remplies.

Le contribuable indique sur ce relevé par prêt :

- les modalités du contrat de prêt, parmi lesquelles le nom des parties, le taux, la durée et le montant emprunté, ainsi que la date à laquelle ce contrat a été conclu ;
- la date et une description des modifications dont ce prêt a fait l'objet depuis la conclusion du contrat visé au premier tiret ;
- la confirmation qu'aucune des modifications visées au deuxième tiret qui ont eu lieu à partir du 17 juin 2016 ne revêt un caractère fondamental ;
- le montant visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, du même Code, qui a été pris en compte en tant que frais professionnels ou a été repris dans les bénéfices de la période imposable, en exécution du contrat visé au premier tiret.

Le contribuable tient tous contrats ou autres pièces probantes qui sont relatives à ces prêts et, le cas échéant, ceux qui sont relatifs aux modifications dont ces prêts ont fait l'objet à disposition de l'administration et se déclare disposé à fournir ceux-ci sur simple demande.

Art. 73^{4/10}. Dans le cas où le contribuable dispose d'un ou plusieurs emprunts qui sont conclus en exécution d'un projet de partenariat public-privé attribué suite à une mise en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics, les intérêts de ces emprunts n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination des surcoûts d'emprunt visés à l'article 198/1, du même Code, pour autant qu'un relevé de ces emprunts soit joint à la déclaration et que les modalités du présent article soient remplies.

Le contribuable indique sur ce relevé par prêt :

- une description du projet de partenariat public-privé ;
- la confirmation que le projet visé au premier tiret a été attribué suite à une mise en concurrence

inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten;

- de bevestiging dat het in het eerste streepje bedoelde project, de financieringskosten van dit project, de activa die ten gevolge van dit project werden gerealiseerd en de winst die door dit project werd gerealiseerd zich allemaal in de Europese Unie bevinden;

- het in artikel 198/1, § 2, eerste lid, van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag aan interesten of andere kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten dat in uitvoering van deze lening in de loop van het belastbaar tijdperk als beroepskost werd aangemerkt of in de winst van het belastbare tijdperk werd begrepen.

De belastingplichtige houdt alle overeenkomsten of andere bewijsstukken die betrekking hebben op deze leningen en in voorkomend geval op de wijzigingen die deze leningen hebben ondergaan ter beschikking van de administratie en verklaart zich bereid om deze op eenvoudig verzoek voor te leggen.

De belastingplichtige verbindt zich er eveneens toe de volgende bewijsstukken te verzamelen en ter beschikking te houden van de administratie en deze op eenvoudig verzoek voor te leggen:

- één of meerdere documenten die aantonen dat het in het tweede lid, eerste streepje, bedoelde project werd gegund na inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten;

- één of meerdere documenten die aantonen dat het in het tweede lid, eerste streepje, bedoelde project, de financieringskosten van dit project, de activa die ten gevolge van dit project werden gerealiseerd en de winst die door dit project werd gerealiseerd zich allemaal in de Europese Unie bevinden.

Onderafdeling 3.- Bijzondere regels die van toepassing zijn in het geval de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep van vennootschappen

Art. 73^{4/11}. Voor de toepassing van deze onderafdeling wordt onder 'groepslid' een binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting begrepen die tijdens het hele belastbare tijdperk ononderbroken deel uitmaakt van de groep van vennootschappen waartoe ook de belastingplichtige behoort en die niet is

conformément à la législation en matière de marchés publics ;

- la confirmation que le projet visé au premier tiret, les surcoûts d'emprunt liés à ce projet, les immobilisations et les bénéfices qui ont été réalisés au moyen de ce projet se situent tous dans l'Union européenne ;

- le montant visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, du même Code, des intérêts ou des autres coûts économiquement similaires à des intérêts qui ont été considérés comme des frais professionnels ou ont été repris dans les bénéfices de la période imposable en exécution de ce prêt au cours de la période imposable.

Le contribuable tient tous contrats ou autres pièces probantes qui sont relatives à ces prêts et, le cas échéant, ceux qui sont relatifs aux modifications dont ces prêts ont fait l'objet à disposition de l'administration et se déclare disposé à fournir ceux-ci sur simple demande.

Le contribuable s'engage également à collecter et à tenir à disposition de l'administration les pièces probantes suivantes et à les fournir sur simple demande :

- un ou plusieurs documents qui établissent que le projet visé à l'alinéa 2, premier tiret, a été attribué suite à une mise en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics ;

- un ou plusieurs documents qui établissent que le projet visé à l'alinéa 2, premier tiret, les surcoûts d'emprunt liés à ce projet, les immobilisations et les bénéfices qui ont été réalisés au moyen de ce projet se situent tous dans l'Union européenne.

Sous-section 3. – Règles particulières applicables dans le cas où le contribuable fait partie d'un groupe de sociétés

Art. 73^{4/11}. Pour l'application de la présente sous-section, on entend par 'membre du groupe' une société résidente ou un établissement belge qui fait partie du groupe de sociétés auquel le contribuable appartient également de manière ininterrompue pendant toute la période imposable

uitgesloten van de toepassing van artikel 198/1 van hetzelfde Wetboek.

Voor de toepassing van het eerste lid en van de artikelen 198/1, § 2, derde lid, en 198/1, § 3, derde lid, van hetzelfde Wetboek, moet onder 'belastbare tijdperk' het tijdvak worden begrepen dat wordt gevormd door het geheel van de belastbare tijdperken van de belastingplichtige en van elk ander groepslid, die verbonden zijn met hetzelfde aanslagjaar als het belastbare tijdperk van de belastingplichtige. Dit tijdvak vangt aan op de dag waarop het eerste van deze belastbare tijdperken is gestart en eindigt op de dag waarop het laatste van deze belastbare tijdperken wordt afgesloten.

Art. 73^{4/12}. § 1. In het geval de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep van vennootschappen waartoe ten minste één ander groepslid behoort, en er wordt aan de in paragraaf 3 bedoelde formaliteiten voldaan, wordt het bedrag van de in artikel 198/1, § 3, tweede lid, van hetzelfde Wetboek bedoelde EBITDA van de belastingplichtige overeenkomstig de bepalingen van dit artikel aangepast.

De EBITDA wordt vermeerderd met de aan een ander groepslid verschuldigde beroepskosten die geen in artikel 198/1, § 2, van hetzelfde Wetboek bedoelde interesten of kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten zijn.

De EBITDA wordt verminderd met de van een ander groepslid verkregen inkomsten, voor zover deze inkomsten in het resultaat van het belastbare tijdperk zijn begrepen en deze inkomsten geen in artikel 198/1, § 2, van hetzelfde Wetboek, bedoelde interesten of opbrengsten die economisch gelijkwaardig aan interesten zijn.

Het derde lid is niet van toepassing:

- indien het in artikel 202 van hetzelfde Wetboek bedoelde inkomsten betreffen die overeenkomstig de artikelen 203 tot 205 van hetzelfde Wetboek, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken;

- indien het winst betreft die werd behaald in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededinging-stelling overeenkomstig de reglementering inzake overheidsopdrachten, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en

et qui n'est pas exclue de l'application de l'article 198/1 du même Code.

Pour l'application de l'alinéa 1^{er} et de l'article 198/1, § 2, alinéa 3 et 198/1, § 3, alinéa 3, du même Code, par 'période imposable' il y a lieu d'entendre la période constituée de l'ensemble des périodes imposables du contribuable et de chaque autre membre du groupe se rattachant au même exercice d'imposition que la période imposable du contribuable. Cette période débute le jour où la première de ces périodes imposables débute et prend fin le jour où la dernière de ces périodes imposables est clôturée.

Art. 73^{4/12}. § 1^{er}. Dans le cas où le contribuable fait partie d'un groupe de sociétés dont au moins un autre membre du groupe appartient, et les formalités visées au paragraphe 3 sont remplies, le montant de l'EDITBA du contribuable visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 2, du même Code, est adapté conformément aux dispositions du présent article.

L'EDITBA est augmenté des frais professionnels qui sont dus à un autre membre du groupe, qui ne sont pas des intérêts ou des coûts économiquement similaires à des intérêts visés à l'article 198/1, § 2, du même Code.

L'EDITBA est diminué des revenus recueillis d'un autre membre du groupe, pour autant que ces revenus soient compris dans le résultat de la période imposable et que ces revenus ne soient pas des intérêts ou des produits économiquement similaires à des intérêts visés à l'article 198/1, § 2, du même Code.

L'alinéa 3 n'est pas applicable :

- lorsqu'il s'agit des revenus visés à l'article 202 du même Code qui peuvent être déduits des bénéfices de la période imposable en cours ou d'une période imposable suivante conformément aux articles 203 à 205 du même Code ;

- lorsqu'il s'agit des bénéfices qui ont été réalisés en exécution d'un projet de partenariat public-privé attribué à la suite d'une mise en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics, lorsque l'opérateur du projet, les

de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden.

- op 85 pct. van de in artikelen 205/2 en 205/3 van hetzelfde Wetboek bedoelde inkomsten van het belastbare tijdperk die overeenkomstig artikel 205/1 van hetzelfde Wetboek, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken;

- op 80 pct. van de overeenkomstig artikel 543 van hetzelfde Wetboek bepaalde octrooi-inkomsten die in aanmerking worden genomen om van de winst van het belastbaar tijdperk te worden afgetrokken;

§ 2. In het geval het bedrag van de EBITDA van een ander groepslid negatief is, wordt dit negatieve bedrag aan de belastingplichtige toegewezen in verhouding tot de grootte van de positieve EBITDA bedragen van de verschillende groepsleden.

De EBITDA van de belastingplichtige wordt verminderd met het in het eerste lid bedoelde aan de belastingplichtige toegewezen bedrag, tot een bedrag dat niet lager kan zijn dan 0.

§ 3. De EBITDA van de in paragraaf 1, eerste lid bedoelde belastingplichtige kan alleen worden vastgesteld indien bij de aangifte een overzicht wordt gevoegd van de in paragraaf 1, tweede en derde lid bedoelde kosten en inkomsten. De minister die bevoegd is voor Financiën of zijn gedelegeerde kan het model van dit overzicht vastleggen.

De EBITDA van de in paragraaf 1, eerste lid bedoelde belastingplichtige kan daarenboven enkel worden bepaald indien elk ander groepslid ervoor heeft geopteerd om in toepassing van de bepalingen van dit artikel haar EBITDA vast te stellen.

Indien aan de voorwaarden van deze paragraaf niet is voldaan wordt de EBITDA van de belastingplichtige geacht 0 te bedragen.

Art. 73^{4/13}. § 1. In het geval de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep van vennootschappen, wordt het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag in hoofde van de belastingplichtige als volgt vastgesteld:

1) het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag wordt in voorkomend geval verminderd met 30 pct. van de

coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union européenne.

- à 85 p.c. des revenus de la période imposable, visés aux articles 205/2 et 205/3 du même Code, qui peuvent être déduits des bénéfices de la période imposable en cours ou d'une période imposable suivante conformément aux dispositions de l'article 205/1 du même Code ;

- à 80 p.c. des revenus de brevets, déterminés conformément à l'article 543 du même Code, qui sont pris en compte en vue d'être déduits des bénéfices de la période imposable ;

§ 2. Lorsque le montant de l'EDITBA d'un autre membre du groupe est négatif, ce montant négatif est attribué au contribuable en proportion des montants positifs de l'EDITBA des différents membres du groupe.

L'EDITBA du contribuable est diminué du montant attribué au contribuable visé à l'alinéa 1^{er}, jusqu'à un montant qui ne peut pas être inférieur à 0.

§ 3. L'EDITBA du contribuable visé au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, ne peut être déterminé que si un relevé des coûts et revenus visés au paragraphe 1^{er}, alinéas 2 et 3, est joint à la déclaration. Le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué peut déterminer le modèle de cet aperçu.

L'EDITBA du contribuable visé au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, ne peut en outre être déterminé que si chaque autre membre du groupe a opté pour l'application des dispositions du présent article.

Lorsqu'il n'est pas satisfait aux conditions du présent paragraphe, l'EDITBA du contribuable est censé être de zéro.

Art. 73^{4/13}. § 1^{er}. Lorsque le contribuable fait partie d'un groupe de sociétés, le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), du même Code, est déterminé comme suit dans le chef du contribuable :

1) le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), du même Code, est diminué le cas échéant de 30 p.c. de la somme des EDITBA du contribuable

som van de overeenkomstig artikel 73^{4/13} vastgestelde EBITDA van de belastingplichtige en elk ander groepslid;

2) voor elk groepslid wordt vervolgens het positieve verschil vastgesteld tussen enerzijds het financieringskostensurplus en anderzijds 30 pct. van de overeenkomstig artikel 73^{4/13} vastgestelde EBITDA ;

3) het overeenkomstig de bepaling onder 1) vastgestelde bedrag wordt vervolgens evenredig verdeeld tussen elk groepslid in verhouding tot de grootte van het overeenkomstig de bepaling onder 2) vastgestelde bedrag;

4) het grensbedrag van de belastingplichtige wordt vastgesteld door de som te nemen van 30 pct. van de overeenkomstig artikel 73^{4/13} vastgestelde EBITDA en het overeenkomstig de bepaling onder 3) vastgestelde bedrag.

Voor de toepassing van het eerste lid, wordt de overeenkomstig artikel 73^{4/13} vastgestelde EBITDA van de belastingplichtige of elk ander groepslid geacht 0 te zijn indien dit bedrag een negatief bedrag is.

§ 2. In afwijking van paragraaf 1, kan het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag op gelijke wijze tussen de groepsleden worden verdeeld. De keuze voor deze gelijke verdeling wordt bevestigd in een overeenkomst die werd gesloten tussen alle groepsleden.

Het eerste lid kan enkel toepassing vinden indien:

- deze overeenkomst in bijlage bij de aangifte wordt toegevoegd en hieruit blijkt dat deze voor het lopende aanslagjaar van toepassing is;

- aan één van de voorwaarden bedoeld in artikel 73^{4/12}, § 3, niet werd voldaan.

In geval van toepassing van het eerste lid wordt het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), van hetzelfde Wetboek, bedoelde bedrag in hoofde van de belastingplichtige vermenigvuldigd met een breuk waarvan de teller één bedraagt en de noemer het aantal groepsleden.

Onderafdeling 4.- Vaststelling van het model voor de opgave voor de vrijstelling van het in een voorgaand belastbaar tijdperk niet als beroepskost aangemerkte

et de chaque autre membre du groupe, déterminés conformément à l'article 73^{4/13} ;

2) il est déterminé pour chaque membre du groupe la différence positive entre d'une part, les surcoûts d'emprunt et d'autre part, 30 p.c. de l'EDITBA déterminé conformément à l'article 73^{4/13} ;

3) le montant déterminé conformément au 1) est ensuite réparti entre chaque membre du groupe, au prorata du montant déterminé conformément au 2) ;

4) le montant limite du contribuable est déterminé par la somme de 30 p.c. de l'EDITBA déterminé conformément à l'article 73^{4/13} et du montant déterminé conformément au 3).

Pour l'application de l'alinéa 1^{er}, l'EDITBA du contribuable ou de chaque autre membre du groupe, déterminé conformément à l'article 73^{4/13}, est censé être de 0 si ce montant est un montant négatif;

§ 2. Par dérogation au paragraphe 1^{er}, le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), du même Code, peut être réparti à parts égales entre les membres du groupe. Le choix pour cette répartition à parts égales doit être confirmé dans le contrat conclu entre tous les membres du groupe

L'alinéa 1^{er} peut uniquement trouver à s'appliquer lorsque :

- ce contrat est joint en annexe à la déclaration et ceci fait apparaître qu'il est applicable pour l'exercice d'imposition en cours ;

- une des conditions visées à l'article 73^{4/12}, § 3, n'est pas remplie.

En cas d'application de l'alinéa 1^{er}, le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), du même Code, est multiplié dans le chef du contribuable par une fraction dont le numérateur est égal à un et le dénominateur équivaut au nombre de membres du groupe.

Sous-section 4.- Détermination du modèle de relevé pour l'exonération des surcoûts d'emprunt non considérés comme frais professionnels d'une

financieringskostensurplus en voor de
interestaftrek-overeenkomst

Art. 73^{4/14}. Het model van de in artikel 194^{sexies}, derde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, bedoelde opgave wordt door de minister die bevoegd is voor Financiën of zijn gedelegeerde vastgesteld.

In deze opgave worden de volgende bedragen vermeld:

1) het overgedragen niet als beroepskost aangemerkte financieringskostensurplus van het voorgaande belastbare tijdperk;

2) het in artikel 198/1, § 2, van hetzelfde Wetboek, bedoelde financieringskostensurplus;

3) het in artikel 198/1, § 3, van hetzelfde Wetboek, bedoelde grensbedrag;

4) in voorkomend geval, de winst die wordt vrijgesteld in toepassing van artikel 194^{sexies}, van hetzelfde Wetboek, dat enerzijds niet groter kan zijn dan het onder 1) bedoelde bedrag en anderzijds niet groter kan zijn dan het positieve verschil tussen het onder 3) bedoelde bedrag en het onder 2) bedoelde bedrag;

5) het naar een volgend belastbaar tijdperk over te dragen niet als beroepskost aangemerkte financieringskostensurplus, vastgesteld door het onder 1) bedoelde bedrag ofwel te vermeerderen met het positieve verschil tussen het onder 2) bedoelde financieringskostensurplus en het onder 3) bedoelde grensbedrag, ofwel te verminderen met de onder 4) bedoelde vrijgestelde winst.

Art. 73^{4/15}. Het model van de in artikel 198/1, § 5, van hetzelfde Wetboek, bedoelde interestaftrekovereenkomst wordt door de minister die bevoegd is voor Financiën of zijn gedelegeerde vastgesteld."

HOOFDSTUK 2. - Aftrek van de groepsbijdrage

Art. 3. In hoofdstuk I van het KB/WIB 92 wordt een afdeling XXVII^{quater}/1 ingevoegd, luidende:

"Afdeling XXVII^{quater}/1. - Aftrek van de groepsbijdrage

Art. 73^{4quater}/1. Het model van de in artikel 205/5, § 5, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen

période imposable antérieure et pour la convention de déduction d'intérêts

Art. 73^{4/14}. Le modèle du relevé visé à l'article 194^{sexies}, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, est arrêté par le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué.

Ce relevé mentionne les montants suivants :

1) les surcoûts d'emprunt reportés de la période imposable antérieure qui ne sont pas considérés comme frais professionnels ;

2) les surcoûts d'emprunt visés à l'article 198/1, § 2, du même Code ;

3) le montant limite visé à l'article 198/1, § 3, du même Code ;

4) le cas échéant, les bénéfices qui sont exonérés en application de l'article 194^{sexies}, du même Code, qui d'une part ne peuvent pas être supérieurs au montant visé au 1) et d'autre part ne peuvent pas être supérieurs à la différence positive entre les montants visés au 3) et au 2) ;

5) les surcoûts d'emprunt reportés à une période imposable suivante qui ne sont pas considérés comme frais professionnels, déterminés soit en augmentant le montant visé au 1) de la différence positive entre les surcoûts d'emprunt visés au 2) et le montant limite visé au 3), soit en le diminuant des bénéfices exonérés visés au 4).

Art. 73^{4/15}. Le modèle de convention de déductions d'intérêts visé à l'article 198/1, § 5, du même Code, est arrêté par le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué."

CHAPITRE 2. - Déduction des transferts intra-groupe

Art. 3. Dans le chapitre I^{er} de l'AR/CIR 92, il est inséré une section XXVII^{quater}/1, intitulée :

"Section XXVII^{quater}/1. - Déduction de transfert intra-groupe

Art. 73^{4quater}/1. Le modèle de convention de déduction de transfert intra-groupe visé à l'article

1992, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst wordt door de minister die bevoegd is voor Financiën of zijn gedelegeerde vastgesteld.”.

HOOFDSTUK 3. - Inwerkingtredings-, overgangs- en uitvoeringsbepaling

Art. 4. Zolang de wet van 22 maart 2019 tot invoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en houdende diverse bepalingen niet van toepassing is, moeten de verwijzing naar de artikelen 3:16, 3:45 en 3:55 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen, opgenomen in artikel 73^{4/8} van het KB/WIB 92 respectievelijk gelezen worden als een verwijzing naar de artikelen 38, 67 en 77 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen.

Art. 5. Dit koninklijk besluit is van toepassing vanaf aanslagjaar 2020 voor de belastbare tijdperken die ten vroegste aanvangen op 1 januari 2019.

Art. 6. De minister bevoegd voor Financiën is belast met de uitvoering van dit besluit.

205/5, § 5, du Code des impôts sur les revenus 1992, est déterminé par le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué.”.

CHAPITRE 3. - Entrée en vigueur, dispositions transitoires et mesures d'exécution

Art. 4. Aussi longtemps que la loi du 22 mars 2019 introduisant le Code des sociétés et des associations et portant des dispositions diverses n'est pas applicable, les références aux articles 3:16, 3:45 et 3:55 de l'arrêté royal de 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, reprises à l'article 73^{4/8} de l'AR/CIR 92 doivent être lues respectivement comme des références aux articles 38, 67 et 77 de l'arrêté royal de 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés.

Art. 5. Le présent arrêté est applicable à partir de l'exercice d'imposition 2020 pour les périodes imposables qui commencent au plus tôt le 1^{er} janvier 2019.

Art. 6. Le ministre qui a les Finances dans ses attributions est chargé de l'exécution du présent arrêté.

Gegeven te

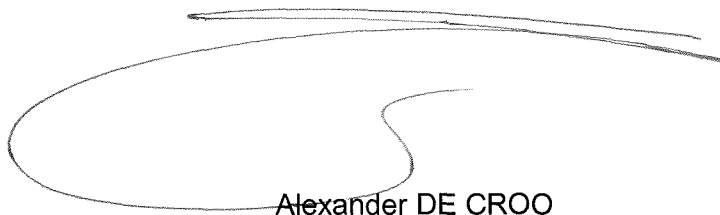
Donné à

Van Koningswege:

Par le Roi :

De Vice-Eerste Minister en Minister van
Financiën,

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des
Finances,



Alexander DE CROO

KONINKRIJK BELGIE

ROYAUME DE BELGIQUE

**FEDERALE OVERHEIDSDIENST
FINANCIEN**

**SERVICE PUBLIC FEDERAL
FINANCES**

**Ontwerp van koninklijk besluit tot aanpassing
van het KB/WIB 92 ingevolge de invoering
van de aftrek van de groepsbijdrage en van
de beperking op de aftrek van interesten**

**Projet d'arrêté royal portant adaptation de
l'AR/CIR 92 suite à l'introduction de la
déduction des transferts intra-groupe et de la
limitation de la déduction d'intérêts**

VERSLAG AAN DE KONING

RAPPORT AU ROI

Sire,

Sire,

De wet van 25 december 2017 tot hervorming van de vennootschapsbelasting voorziet vanaf aanslagjaar 2020 de invoering van twee nieuwe maatregelen, met name de groepsbijdrage en de interestaftrekbeperking. In beide maatregelen worden specifieke uitvoeringsbepalingen aan U gedelegeerd. Dit ontwerp beoogt dan ook invulling te geven aan deze aan U gedelegeerde uitvoeringsbepalingen.

La loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés prévoit l'introduction de deux nouvelles mesures à partir de l'exercice d'imposition 2020, à savoir le transfert intra-groupe et la limitation de la déduction d'intérêts. Dans les deux mesures, des dispositions d'exécution spécifiques Vous sont déléguées. Le présent projet vise dès lors à concrétiser ces dispositions d'exécution qui Vous sont déléguées.

In dit ontwerp wordt dan ook voorzien:

Le présent projet prévoit dès lors :

- in een omschrijving van de kosten en opbrengsten die worden aangemerkt als economisch gelijkwaardig aan interesten (uitvoering van artikel 198/1, § 2, eerste lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (WIB 92));
- in het omschrijven van de modaliteiten om interesten van bepaalde leningen niet in aanmerking te nemen voor de vaststelling van het financieringskostensurplus (uitvoering van artikel 198/1, § 2, tweede lid, WIB 92);
- in een evenredige verdeling van het in het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), WIB 92, bedoelde bedrag over de binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen die tijdens het hele belastbare tijdperk deel hebben uitgemaakt van dezelfde groep van vennootschappen (uitvoering

- la description des coûts et produits qui sont considérés comme étant économiquement similaires à des intérêts (exécution de l'article 198/1, § 2, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 92)) ;
- la description des modalités de non prise en compte des intérêts de certains prêts pour la détermination des surcoûts d'emprunt (exécution de l'article 198/1, § 2, alinéa 2, CIR 92) ;
- la répartition au prorata du montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), CIR 92, sur les sociétés résidentes et les établissements belges qui ont fait partie du même groupe de sociétés pendant toute la période imposable (exécution de l'article 198/1, § 3, alinéa 3, premier tiret, CIR 92) ;

van artikel 198/1, § 3, derde lid, eerste streepje, WIB 92);

- in de berekening van de EBITDA van de binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen die tijdens het hele belastbare tijdperk deel hebben uitgemaakt van een groep van vennootschappen (uitvoering van artikel 198/1, § 3, derde lid, WIB 92);

- in een omschrijving van wat moet worden begrepen onder het begrip 'belastbaar tijdperk' bedoeld in artikel 198/1, § 2, derde lid, en 198/1, § 3, derde lid, WIB 92 (uitvoering van artikel 108 van de Grondwet);

- in de vaststelling van het model van de interestaftrek-overeenkomst, van de in artikel 194sexies, WIB 92, bedoelde opgave en van het model van de groepsbijdrage-overeenkomst (uitvoering van artikel 194sexies, derde lid, WIB 92, van artikel 198/1, § 5, WIB 92, en van artikel 205/5, § 5, WIB 92).

Omschrijving van kosten en opbrengsten die
worden aangemerkt als economisch
gelijkwaardig aan interesten

In de memorie van toelichting bij de wet van 30 juli 2018 houdende diverse bepalingen inzake inkomstenbelastingen kan in de artikelsgewijze bespreking van artikel 27 het volgende gelezen worden:

"Aangezien in artikel 2 van [...] richtlijn [2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt] een definitie van financieringskosten is opgenomen die breder is dan de definitie van interesten die in het WIB 92 is opgenomen, aangezien in deze definitie ook andere kosten zijn begrepen die economisch equivalent zijn aan interesten, wordt aan de Koning een delegatie verleend om deze andere kosten onder het toepassingsgebied van dit artikel te plaatsen. De Koning zal hierbij vertrekken van de opsomming die in de in de richtlijn opgenomen definitie is opgenomen en zal alleen maar deze kosten onder het toepassingsgebied van dit artikel kunnen opnemen indien de equivalentie met interesten kan worden aangetoond. De omvang van de delegatie aan de Koning is dus beperkt tot het verfijnen van het toepassingsgebied van dit artikel, en laat dus niet toe dat andere kosten die

- le calcul de l'EBITDA des sociétés résidentes et des établissements belges qui ont fait partie d'un groupe de sociétés pendant toute la période imposable (exécution de l'article 198/1, § 3, alinéa 3, CIR 92) ;

- la description de ce qu'il y a lieu d'entendre par la notion de 'période imposable' visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 3, et 198/1, § 3, alinéa 3, CIR 92 (en exécution de l'article 108 de la Constitution) ;

- la détermination du modèle de convention de déduction d'intérêts, du relevé visé à l'article 194sexies, CIR 92, et du modèle de convention de transfert intra-groupe (exécution de l'article 194sexies, alinéa 3, CIR 92, de l'article 198/1, § 5, CIR 92, et de l'article 205/5, § 5, CIR 92).

Description des coûts et produits qui sont
considérés comme économiquement similaires à
des intérêts

Dans l'exposé des motifs de la loi du 30 juillet 2018 portant des dispositions diverses en matière d'impôts sur les revenus, le commentaire de l'article 27 est rédigé comme suit :

"Vu qu'à l'article 2 de la directive [2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur] est reprise une définition des coûts de financement qui est plus large que la définition des intérêts qui est reprise dans le CIR 92, vu que dans cette définition d'autres coûts qui sont économiquement équivalents à des intérêts sont également compris, une délégation est accordée au Roi pour placer ces autres coûts dans le champ d'application du présent article. Le Roi s'écartera de l'addition qui est reprise dans la définition reprise dans la directive et ne pourra inclure ces coûts dans le champ d'application du présent article que si l'équivalence avec les intérêts peut être démontrée. La portée de la délégation au Roi est donc limitée à l'affinage du champ d'application du présent article, et ne permet donc pas que soient reprises dans le champ d'application d'autres coûts qui ne sont pas économiquement équivalents à des intérêts."

niet economisch equivalent zijn met interesten in het toepassingsgebied worden opgenomen.”.

Op basis van deze passage uit de memorie van toelichting kan dus worden afgeleid dat de wetgever de bedoeling had om aan U de mogelijkheid te verlenen om voor de toepassing van artikel 198/1, WIB 92, ook andere kosten dan de overeenkomstig het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 omschreven interesten als financieringskosten aan te merken teneinde het mogelijk te maken dat het toepassingsgebied van artikel 198/1, WIB 92, dezelfde reikwijdte heeft als hetgeen in artikel 2 van de voormelde richtlijn 2016/1164 wordt beoogt als financieringskosten.

Financieringskosten worden in artikel 2 van de voormelde richtlijn 2016/1164 als volgt omschreven:

“rentelasten op alle vormen van schuld, andere kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan rente en kosten in verband met het aantrekken van financiële middelen als omschreven in het nationale recht, met inbegrip van, maar niet beperkt tot, betalingen in het kader van winstdelende leningen, toegerekende rente op instrumenten als converteerbare obligaties en nulcouponobligaties, bedragen in het kader van alternatieve financieringsregelingen, zoals islamitische financiering, het financieringskostenelement van betalingen voor financiële leasing, gekapitaliseerde rente opgenomen in de balanswaarde van een gerelateerd actief, of de afschrijving van gekapitaliseerde rente, bedragen bepaald door verwijzing naar een financieringsopbrengst onder verrekenprijsregels waar van toepassing, notionele rentebedragen in het kader van afgeleide instrumenten of hedgingregelingen met betrekking tot de leningen van een entiteit, bepaalde winsten op buitenlandse valuta en verliezen op leningen en instrumenten in verband met het aantrekken van financiële middelen, garantieprovisies voor financieringsregelingen, afsluitprovisies en soortgelijke kosten in verband met het lenen van middelen;”.

Deze definitie staat evenwel niet op zichzelf en werd initieel ontwikkeld in gevolge de werkzaamheden in het kader van het initiatief ter bestrijding van grondslaguitholling en winstverschuiving (Base Erosion and Profit Shifting — BEPS) van de Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling (OESO). In de overwegingen bij de voormelde

On peut donc déduire, sur base de ce passage extrait de l'exposé des motifs, que l'objectif du législateur était de Vous confier la possibilité de prendre également en compte d'autres coûts que les intérêts définis conformément au Code des impôts sur les revenus 1992, en tant que surcoûts d'emprunt pour l'application de l'article 198/1, CIR 92, afin de permettre que le champ d'application de l'article 198/1, CIR 92, couvre pour ceux-ci la même étendue que ceux qui sont visés comme surcoûts d'emprunt à l'article 2 de la directive 2016/1164 précitée.

Les surcoûts d'emprunt sont définis comme suit à l'article 2 de la directive 2016/1164 précitée :

“les charges d'intérêts sur toutes les formes de dette, les autres coûts économiquement équivalents à des intérêts et les charges supportées dans le cadre de financements au sens du droit national, notamment, mais pas exclusivement, les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs, les intérêts imputés sur des instruments, tels que des obligations convertibles et des obligations sans coupon, les montants déboursés au titre de mécanismes de financement alternatifs, du type finance islamique, les charges d'intérêts des versements au titre de contrats de crédit-bail, les intérêts capitalisés inclus dans la valeur de l'actif correspondant inscrit au bilan, ou l'amortissement des intérêts capitalisés, les montants mesurés par référence à un rendement financier en vertu des règles d'établissement des prix de transfert, le cas échéant, les intérêts notionnels payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts d'une entité, certains gains et pertes de change sur emprunts et instruments liés à des financements, les frais de garantie concernant des accords de financement, les frais de dossier et frais similaires liés à l'emprunt de fonds;”.

Cependant, cette définition n'existe pas de manière isolée ; elle a initialement été développée suite aux travaux réalisés dans le cadre de l'initiative de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE). Il est dès

richtlijn 2016/1164 wordt dan ook uitgebreid verwezen naar deze werkzaamheden:

"De eindverslagen over de 15 actiepunten van de OESO ter bestrijding van BEPS zijn op 5 oktober 2015 openbaar gemaakt. De Raad toonde zich daarmee ingenomen in zijn conclusies van 8 december 2015. Daarin beklemtoonde de Raad dat er op EU-niveau gemeenschappelijke, doch flexibele, oplossingen moeten worden gevonden die stroken met de OESO-conclusies inzake BEPS. Daarnaast steunde de Raad een doeltreffende, snelle en gecoördineerde implementatie op EU-niveau van de maatregelen ter bestrijding van BEPS, en was hij van oordeel dat, waar passend, voor EU-richtlijnen moet worden gekozen om de conclusies van de OESO over BEPS op EU-niveau toe te passen."

In het eindverslag van actie 4 (Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments) van het BEPS – actieplan kan omtrent de omschrijving van het toepassingsgebied het volgende gelezen worden:

"Chapter 2 - Interest and payments economically equivalent to interest

33. Interest cost is treated as a tax deductible expense in most countries, but each country applies its own approach to determine what expenses are treated as interest and therefore deductible for tax purposes. It is not the aim of this report to recommend a definition of interest that is applied by all countries for all tax purposes. Differences will continue to exist between countries as to the items treated as deductible interest expense and countries will continue to use their own definitions of interest for other tax purposes, such as for withholding taxes. However, in identifying best practices for the design of rules to address base erosion and profit shifting, there are benefits in countries taking a broadly consistent approach to the items that should be covered by such rules, improving certainty for business and ensuring a coherent approach to tackling the issue across countries. This chapter therefore sets out the items which should be the subject of a best practice rule to tackle base erosion and profit shifting.

lors largement renvoyé à ces travaux dans les considérants de la directive 2016/1164 précitée :

"Les rapports finaux sur les quinze actions de l'OCDE contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ont été rendus publics le 5 octobre 2015. Le Conseil a salué ce travail dans ses conclusions du 8 décembre 2015. Dans lesdites conclusions, il insistait sur la nécessité de trouver des solutions communes, mais flexibles, au niveau de l'Union qui soient en conformité avec les conclusions de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Le Conseil y apportait en outre son soutien à une mise en œuvre effective, rapide et coordonnée des mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices au niveau de l'Union et estimait que les directives de l'Union devraient être, le cas échéant, le vecteur privilégié pour la mise en œuvre au niveau de l'Union des conclusions de l'OCDE en matière d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices."

On peut lire ce qui suit dans le rapport final de l'action 4 (Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments) du plan d'action BEPS concernant la description du champ d'application :

"Chapitre 2 - Intérêts et paiements économiquement équivalents à des intérêts

33. La plupart des pays considèrent les charges d'intérêts comme une dépense fiscalement déductible, mais chaque pays suit sa propre approche pour déterminer quelles sont les dépenses traitées comme des intérêts et donc déductibles à des fins fiscales. Ce rapport n'a pas pour objet d'arrêter une définition des intérêts qui soit appliquée par tous les pays à toutes fins fiscales. Des différences persisteront entre pays quant aux éléments considérés comme des charges d'intérêts déductibles, et les pays continueront d'utiliser leurs propres définitions des intérêts à d'autres fins fiscales, par exemple pour les retenues à la source. Toutefois, pour définir des pratiques exemplaires en vue de concevoir des règles permettant de lutter contre le BEPS, les pays ont intérêt à adopter une approche qui soit globalement cohérente pour déterminer les éléments couverts par ces règles, gage de certitude pour les entreprises et d'une démarche coordonnée entre les pays. Par conséquent, ce chapitre définit les éléments qui doivent être couverts par une règle de bonne pratique afin de

lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

34. At its simplest, interest is the cost of borrowing money. However, if a rule restricted its focus to such a narrow band of payments,¹ it would raise three broad issues:

- It would fail to address the range of base erosion and profit shifting risks that countries face in relation to interest deductions and similar payments.

- It would reduce fairness by applying a different treatment to groups that are in the same economic position but use different forms of financing arrangements.

- Its effect could be easily avoided by groups restructuring loans into other forms of financing arrangement.

35. To address these issues, rules to tackle base erosion and profit shifting using interest should apply to interest on all forms of debt as well as to other financial payments that are economically equivalent to interest. Payments that are economically equivalent to interest include those which are linked to the financing of an entity and are determined by applying a fixed or variable percentage to an actual or notional principal over time. A rule should also apply to other expenses incurred in connection with the raising of finance, including arrangement fees and guarantee fees. This chapter includes a non-exhaustive list of examples of the types of payment that should be covered by a rule, but it is left to each country to determine how this should be reflected within its domestic law, taking into account existing definitions of interest and other payments. In deciding whether a payment is economically equivalent to interest, the focus should be on its economic substance rather than its legal form.

36. A best practice rule to address base erosion and profit shifting using interest expense should therefore apply to: (i) interest on all forms of debt; (ii) payments economically equivalent to interest; and (iii) expenses incurred in connection with the raising of finance. These should include, but not be restricted to, the following:

34. Dans leur plus simple expression, les intérêts représentent ce que coûte l'argent emprunté. Si toutefois la portée d'une règle se limitait à cette seule catégorie de paiements, elle poserait trois problèmes principaux :

- elle ne permettrait pas de traiter tout l'éventail des risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices que les pays rencontrent en lien avec les déductions d'intérêts et les paiements similaires ;

- elle serait contraire à l'équité en appliquant un traitement différent à des groupes qui se trouvent dans une situation économique identique mais qui utilisent différents mécanismes de financement ;

- les groupes multinationaux pourraient aisément la contourner en restructurant leurs prêts en d'autres mécanismes de financement.

35. Pour éviter ces lacunes, les règles visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices au moyen d'intérêts devraient s'appliquer aux intérêts sur toutes les formes de dette, ainsi qu'à d'autres paiements économiquement équivalents à des intérêts. Les paiements économiquement équivalents à des intérêts incluent ceux qui sont liés au financement d'une entité et qui sont calculés en appliquant un pourcentage fixe ou variable à un montant réel ou notionnel sur une certaine période. Une règle devrait également s'appliquer à toutes les dépenses entraînées par la levée de capitaux, y compris les frais de dossier et les frais de garantie. Ce chapitre contient une liste non exhaustive d'exemples de paiements qui devraient être couverts par la règle, mais laisse à chaque pays le soin de déterminer comment inscrire ce principe dans sa législation, en tenant compte des définitions existantes des intérêts et autres paiements. Pour déterminer si un paiement est économiquement équivalent à des intérêts, il faut s'intéresser à sa substance économique plutôt qu'à sa forme juridique.

36. Une règle de bonne pratique visant à combattre les pratiques de BEPS fondées sur les charges d'intérêts devrait donc s'appliquer aux : (i) intérêts sur toutes les formes de dette ; (ii) paiements économiquement équivalents à des intérêts ; et (iii) dépenses entraînées par la levée de capitaux. Ces paiements devraient notamment inclure :

- *payments under profit participating loans*

- *imputed interest on instruments such as convertible bonds and zero coupon bonds*

- *amounts under alternative financing arrangements, such as Islamic finance*

- *the finance cost element of finance lease payments*

- *capitalised interest included in the balance sheet value of a related asset, or the amortisation of capitalised interest*

- *amounts measured by reference to a funding return under transfer pricing rules, where applicable*

- *notional interest amounts under derivative instruments or hedging arrangements related to an entity's borrowings*

- *certain foreign exchange gains and losses on borrowings and instruments connected with the raising of finance*

- *guarantee fees with respect to financing arrangements*

- *arrangement fees and similar costs related to the borrowing of funds.*

37. *It is recognised that foreign exchange gains and losses on instruments to hedge or take on a currency exposure connected with the raising of finance are not generally economically equivalent to interest. A country may however wish to treat some or all foreign exchange gains and losses on these instruments as economically equivalent to interest, in line with local tax rules and to reflect the economics of the currency exposure.*

38. *Throughout this report, references to interest should also be taken to include amounts economically equivalent to interest, unless the context clearly requires otherwise. Similarly, where the report refers to a group's or entity's interest income, this includes receipts of amounts economically equivalent to interest based on the definition and examples in this chapter.*

- *les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs*

- *les intérêts imputés sur des instruments tels que des obligations convertibles et des obligations sans coupon*

- *les montants déboursés au titre de mécanismes de financement alternatifs, de type finance islamique*

- *les charges d'intérêts des versements au titre de contrats de crédit-bail*

- *les intérêts capitalisés inclus dans la valeur de l'actif correspondant inscrit au bilan, ou l'amortissement des intérêts capitalisés*

- *les montants mesurés par référence à un rendement financier en vertu des règles d'établissement des prix de transfert, le cas échéant*

- *les intérêts notionnels payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts d'une entité*

- *certainains gains et pertes de change sur emprunts et instruments liés à la levée de capitaux*

- *les frais de garantie concernant des accords de financement*

- *les frais de dossier et frais similaires liés à l'emprunt de fonds.*

37. *Il est admis que les gains et pertes de change sur des instruments souscrits pour se couvrir contre des risques de change liés à la levée de capitaux ne sont généralement pas économiquement équivalents à des intérêts. Toutefois, un pays peut souhaiter assimiler tout ou partie des gains et pertes de change sur ces instruments à des paiements économiquement équivalents à des intérêts, conformément aux règles fiscales locales et pour tenir compte de la logique économique des risques de change.*

38. *Lorsque ce rapport fait mention d'intérêts, cela implique aussi les montants économiquement équivalents à des intérêts, sauf si le contexte exige clairement une interprétation différente. De même, lorsque le rapport fait référence au revenu d'intérêt d'un groupe ou d'une entité, ce revenu inclut les montants économiquement équivalents*

39. The best practice approach does not apply to payments which are not interest, economically equivalent to interest or incurred in connection with the raising of finance. Therefore in general, the rules set out in this report should not limit deductions for items such as:

- foreign exchange gains and losses on monetary items which are not connected with the raising of finance

- amounts under derivative instruments or hedging arrangements which are not related to borrowings, for example commodity derivatives

- discounts on provisions not related to borrowings

- operating lease payments

- royalties

- accrued interest with respect to a defined benefit pension plan.

40. However, any payment (including those listed above) may be subject to limitation under the best practice approach where they are used as part of an arrangement which, taken as a whole, gives rise to amounts which are economically equivalent to interest."

Dit hoofdstuk is bijgevolg een nuttige aanvulling op de in artikel 2 van de voormelde richtlijn 2016/1164 opgenomen definitie, aangezien hieruit duidelijker blijkt welke betalingen wel en niet in het toepassingsgebied dienen opgenomen te worden. Daarnaast verduidelijkt de in het hierboven geciteerde hoofdstuk omschreven 'best practice approach' dat de in de richtlijn opgenomen definitie best benaderd wordt op basis van bestaande in het Belgisch recht opgenomen omschrijvingen en het dus niet aangewezen is om de in de voormelde richtlijn 2016/1164 opgenomen definitie rechtstreeks in dit besluit over te nemen.

Aangezien het niet aangewezen is om kosten en opbrengsten die fiscaal als interest aangemerkt worden, ook als economisch equivalent met interesten aan te merken, zal vervolgens in de eerste plaats onderzocht worden in welke mate de

à des intérêts, sur la base de la définition et des exemples figurant dans ce chapitre.

39. L'approche de bonne pratique ne s'applique pas aux paiements qui ne sont pas des intérêts, des montants économiquement équivalents à des intérêts ou liés à la levée de fonds. C'est pourquoi les règles exposées dans ce rapport ne devraient généralement pas limiter les déductions au titre d'éléments du type :

- gains et pertes de change sur des montants monétaires qui ne sont pas liés à la levée de capitaux

- montants payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture qui ne sont pas liés à des emprunts, par exemple des instruments dérivés sur des produits de base

- remises sur provisions non liées à des emprunts

- versements au titre de contrats de location simple

- redevances

- intérêts courus au titre d'un régime de retraite à prestations définies.

40. Toutefois, tout paiement (y compris ceux énumérés ci-dessus) peut faire l'objet d'une limitation en application de l'approche de bonne pratique s'il est utilisé dans le cadre d'un dispositif qui, considéré dans son ensemble, génère des montants qui sont économiquement équivalents à des intérêts."

Ce chapitre est par conséquent un complément utile à la définition reprise à l'article 2 de la directive 2016/1164 précitée, vu qu'il en ressort plus clairement quels paiements doivent bel et bien être repris, ou pas, dans le champ d'application. En outre, 'l'approche de bonne pratique' décrite dans le chapitre susmentionné précise que la définition reprise dans la directive est la meilleure approche sur base des définitions existantes en droit belge et il n'est donc pas indiqué de reprendre directement dans le présent arrêté la définition contenue dans la directive 2016/1164 précitée.

Vu qu'il n'est pas indiqué de considérer également comme économiquement équivalents à des intérêts les coûts et produits qui sont fiscalement considérés comme des intérêts, il sera ensuite examiné en premier lieu dans quelle mesure les

elementen uit de definitie van financieringskosten uit de voormelde richtlijn 2016/1164 reeds als interest kwalificeren overeenkomstig de bepalingen van het WIB 92. Daarnaast wordt aan de hand van het eindverslag van actie 4 van het BEPS – actieplan de betekenis van bepaalde elementen verduidelijkt en gekaderd om vervolgens waar mogelijk aan de hand van bestaande definities uit het burgerlijk en fiscaal recht een definitie voor te stellen die in het nieuwe artikel 73^{4/8} van het KB/WIB 92 wordt geïntegreerd.

Wat de betalingen van winstdelende leningen betreft, deze vallen binnen het toepassingsgebied van artikel 19, § 1, 1°, WIB 92. Het toepassingsgebied van deze bepaling is ruim en bevat onder meer interest, premies en alle andere opbrengsten van leningen, daaronder begrepen zakelijke zekerheidsovereenkomsten met betrekking tot financiële instrumenten, van gelddeposito's en van elke andere schuldvordering. Aangezien deze betalingen reeds worden aangemerkt als interesten, is het bijgevolg niet nodig deze als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Wat de toegerekende rente op instrumenten als converteerbare obligaties en nulcouponobligaties betreft, deze vallen in principe onder de toepassing van artikel 19, § 2, WIB 92 (zie eveneens nr. 19/23, vijfde streepje, Com.IB 92). Volgens artikel 19, § 2, WIB 92, omvatten de inkomsten, van vastrentende effecten, iedere som die boven de uitgifteprijs wordt betaald of toegekend, ongeacht of de toekenning plaatsheeft op de bij overeenkomst vastgestelde vervaldag. Aangezien deze betalingen reeds worden aangemerkt als interesten, is het bijgevolg niet nodig deze als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Wat de bedragen in het kader van alternatieve financieringsregelingen, zoals islamitische financiering betreft, moet een onderscheid gemaakt worden tussen enerzijds de gevallen waarin op één of andere wijze voorzien is in de uitbetaling van rente door bijvoorbeeld op een vooraf bepaalde datum of gedurende een overeengekomen periode een hogere som geld terug te geven waarvan het bedrag bij de aanvang is overeengekomen, en anderzijds de gevallen waarbij de investeerder een recht verkrijgt op een deel van de opbrengst. De eerste gevallen vallen onder het toepassingsgebied van artikel 19, § 2, en § 3, WIB 92, waardoor het niet nodig is deze als economisch gelijkwaardig aan interesten aan

éléments issus de la définition des surcoûts d'emprunt tirée de la directive 2016/1164 précitée sont déjà qualifiés d'intérêts conformément aux dispositions du CIR 92. En outre, la signification de certains éléments est clarifiée et encadrée à l'aide du rapport final du plan d'action 4 du BEPS, pour proposer ensuite, si possible à l'aide des définitions existantes issues du droit civil et fiscal, une définition qui est intégrée dans le nouvel article 73^{4/8} de l'AR/CIR 92.

En ce qui concerne les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs, ceux-ci tombent dans le champ d'application de l'article 19, § 1^{er}, 1°, CIR 92. Le champ d'application de cette disposition est vaste et contient entre autres les intérêts, primes et tous autres produits de prêts, y compris de conventions constitutives de sureté réelle portant sur des instruments financiers, de dépôts d'argent et de toute autre créance. Vu que ces paiements sont déjà considérés comme des intérêts, il n'est par conséquent pas nécessaire que ceux-ci soient considérés comme économiquement similaires à des intérêts.

En ce qui concerne les intérêts imputés sur des instruments tels que des obligations convertibles et des obligations sans coupon, ceux-ci tombent en principe dans le champ d'application de l'article 19, § 2, CIR 92 (voir également Com.IR 92 n°19/23, cinquième tiret). Selon l'article 19, § 2, CIR 92, les revenus, des titres à revenus fixes, comprennent toute somme payée ou attribuée en sus du prix d'émission, que l'attribution ait lieu ou non à l'échéance conventionnellement fixée. Vu que ces paiements sont déjà considérés comme des intérêts, il n'est par conséquent pas nécessaire que ceux-ci soient considérés comme économiquement similaires à des intérêts.

En ce qui concerne les montants déboursés au titre de mécanismes de financement alternatifs, de type finance islamique, une distinction doit être établie entre d'une part les cas dans lesquels il est prévu d'une façon ou d'une autre le paiement d'intérêts, par exemple en remboursant à une date déterminée préalablement ou pendant une période convenue une somme d'argent plus élevée dont le montant est convenu dès le départ, et d'autre part les cas dans lesquels l'investisseur recueille un droit sur une partie du produit. Les premiers cas tombent dans le champ d'application de l'article 19, § 2 et § 3, CIR 92, ce pourquoi il n'est pas nécessaire que ceux-ci soient considérés comme économiquement similaires à

te merken. De gevallen waarbij de investeerder een recht verkrijgt op een deel van de opbrengst moeten ook niet als economisch gelijkwaardig aan interesten worden aangemerkt aangezien deze betalingen meer gelijkwaardigheid vertonen met de uitkering van winst en dus economisch niet gelijkwaardig zijn aan interesten.

Wat het financieringskostenelement van betalingen voor financiële leasing betreft, wordt dit financieringskostenelement overeenkomstig het vigerende boekhoud- en jaarrekeningenrecht als financiële kost of opbrengst in het resultaat opgenomen, en wordt dit element op fiscaal vlak als interest gekwalificeerd op basis van artikel 19, § 1, 1°, WIB 92. Aangezien dit element reeds wordt aangemerkt als interest, is het bijgevolg niet nodig dit financieringskostenelement als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Financiële leasing moet onderscheiden worden van operationele leasing. Het doorslaggevende criterium om op boekhoudrechtelijk vlak financiële leasing te onderscheiden van operationele leasing of gewone verhuring, is de al dan niet integrale wedersamenstelling van het door de leasinggever geïnvesteerde kapitaal via de door de leasingnemer contractueel te storten termijnen. In geval van operationele leasing zullen de integrale leasebetalingen respectievelijk als bedrijfskosten of bedrijfsopbrengsten worden geboekt, waardoor er in beginsel geen afzonderlijk financieringskostenelement wordt geïdentificeerd, dat fiscaal als interest zou worden aangemerkt.

Gelet op het hierboven geciteerde randnummer 39 van het eindverslag van actie 4 van het BEPS – actieplan, waarin wordt verduidelijkt dat operationele leasebetalingen niet tot het toepassingsgebied behoren, is het niet nodig om deze betalingen als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Dit neemt niet weg dat het uiteraard mogelijk is om contractueel te voorzien in een interest in geval van uitgestelde of gespreide betaling van de operationele leasebetalingen. De bedragen die in dergelijke gevallen betaald worden bovenop de contractueel overeengekomen operationele leasebetalingen, komen in aanmerking om zowel boekhoudkundig als fiscaal als interesten te worden gekwalificeerd.

des intérêts. Les cas dans lesquels l'investisseur recueille un droit sur une partie du produit ne doivent pas non plus être considérés comme économiquement similaires à des intérêts, vu que ces versements présentent davantage de similarité avec la distribution de bénéfices et ne sont donc pas économiquement similaires à des intérêts.

En ce qui concerne les charges d'intérêts des versements au titre de contrats de crédit-bail, ces charges d'intérêt sont reprises dans le résultat en tant que charges financières ou produits financiers conformément au droit comptable en vigueur, et cet élément est qualifié d'intérêt sur le plan fiscal sur base de l'article 19, § 1^{er}, 1°, CIR 92. Vu que cet élément est déjà considéré comme un intérêt, il n'est par conséquent pas nécessaire de considérer ces charges financières comme économiquement similaires à des intérêts.

Le leasing financier doit être distingué du leasing opérationnel. Le critère prépondérant pour distinguer le leasing financier du leasing opérationnel ou de la location ordinaire sur le plan du droit comptable est la reconstitution intégrale ou non du capital investi par le donneur en leasing par le paiement des échéances contractuelles par le preneur en leasing. En cas de leasing opérationnel, l'entière des versements du leasing sera respectivement comptabilisée comme frais professionnels ou produits d'exploitation, ce pourquoi aucune charge financière distincte, qui serait fiscalement considérée comme un intérêt, n'est en principe identifiée.

Etant donné le n°39 susmentionné du rapport final de l'action 4 du plan d'action BEPS, dans lequel il est précisé que les versements de leasing opérationnel ne sont pas compris dans le champ d'application, il n'est pas nécessaire de considérer ces versements comme économiquement similaires à des intérêts.

Cela n'exclut pas qu'il soit évidemment possible de prévoir contractuellement un intérêt en cas de versement différé ou étalé de leasing opérationnel. Les montants qui dans de tels cas sont versés en sus des versements de leasing opérationnel convenus contractuellement entrent en ligne de compte pour être qualifiés d'intérêts tant du point de vue comptable que fiscal.

Wat de gekapitaliseerde rente opgenomen in de balanswaarde van een gerelateerd actief, of de afschrijving van gekapitaliseerde rente betreft, voorziet artikel 3:16 van het koninklijk besluit van 29 april 2019 tot uitvoering van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen (KB/WVV) het volgende:

“Art. 3:16. In de aanschaffingswaarde van immateriële en materiële vaste activa mag de rente op vreemd vermogen dat wordt gebruikt voor hun financiering worden opgenomen, doch slechts voor zover zij betrekking heeft op de periode welke de bedrijfsklaarheid van deze vaste activa voorafgaat.

In de vervaardigingsprijs van voorraden en bestellingen in uitvoering mag de rente op vreemd vermogen dat wordt gebruikt voor hun financiering slechts worden opgenomen voor zover deze rente betrekking heeft op voorraden of bestellingen waarvan de productie of uitvoering meer dan één jaar bestrijkt en zij op de normale productieperiode van deze voorraden of de normale uitvoeringstermijn van deze bestellingen betrekking heeft.

Het opnemen van de rente op vreemd vermogen in de aanschaffingswaarde van immateriële of materiële vaste activa of van voorraden of bestellingen in uitvoering, wordt bij de waarderingsregels in de toelichting vermeld.”.

Indien bij het vervaardigen van een actief vreemd vermogen wordt gebruikt voor de financiering van deze vervaardiging, mag de verschuldigde rente binnen de voorwaarden van artikel 3:16 KB/WVV worden geactiveerd. Indien deze rente boekhoudkundig in de kosten wordt opgenomen, dan kwalificeert deze rente boekhoudkundig als een financiële kost en zal deze fiscaal als interesten worden aangemerkt. De belastingplichtige heeft echter ook de mogelijkheid om deze op grond van het voornoemde artikel 3:16 KB/WVV te activeren. In dat geval zullen deze kosten bij de afschrijving ervan boekhoudkundig kwalificeren als een bedrijfskost en fiscaal niet aanzien worden als interesten. Aangezien dergelijk verschil in boekingswijze in beginsel geen impact zou mogen hebben op de fiscale behandeling ervan, is het dus aangewezen om deze renten als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Aangezien de opname van rentekosten in de aanschaffingswaarde van een actief tot gevolg

En ce qui concerne les intérêts capitalisés inclus dans la valeur de l'actif correspondant inscrit au bilan, ou l'amortissement des intérêts capitalisés, l'article 3:16 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations (AR/CSA) prévoit ce qui suit :

“Art. 3:16. La valeur d'acquisition des immobilisations incorporelles et corporelles peut inclure les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés pour les financer, mais uniquement pour autant que ces charges concernent la période qui précède la mise en état d'exploitation effective de ces immobilisations.

Le coût de revient des stocks et des commandes en cours d'exécution ne peut inclure les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés pour les financer, que pour autant que ces charges concernent des stocks ou des commandes dont la durée de fabrication ou d'exécution est supérieure à un an et qu'elles soient relatives à la période normale de fabrication de ces stocks ou d'exécution de ces commandes.

L'inclusion des charges d'intérêt dans la valeur d'acquisition d'immobilisations incorporelles ou corporelles ou de stocks ou de commandes en cours d'exécution est mentionnée dans l'annexe, parmi les règles d'évaluation.”.

Si des capitaux empruntés sont utilisés pour le financement de la constitution d'une immobilisation, les charges d'intérêt qui sont dues peuvent être activées aux conditions de l'article 3:16 AR/CSA. Si ces charges d'intérêt sont reprises dans les coûts d'un point de vue comptable, celles-ci sont alors qualifiées de charges financières d'un point de vue comptable et elles peuvent être considérées comme des intérêts sur le plan fiscal. Le contribuable a certes également la possibilité d'activer celles-ci sur base de l'article 3:16 AR/CSA. Dans ce cas, l'amortissement de ces coûts leur donnera le caractère de frais professionnels et ils ne seront pas traités comme des intérêts sur le plan fiscal. Etant donné qu'une telle différence de méthode comptable ne devrait en principe avoir aucun impact sur le traitement fiscal de ces charges d'intérêt, il est donc indiqué que celles-ci soient considérées comme économiquement similaires à des intérêts.

Vu que l'inclusion des charges d'intérêt dans la valeur d'acquisition d'un actif a pour conséquence

heeft dat deze kosten slechts ten laste van het resultaat van het belastbare tijdperk worden genomen a rato van de afschrijving van het actief, zal het deze afschrijvingskost zijn die wordt aangemerkt als economisch gelijkwaardig aan interesten, maar uiteraard slechts in de mate dat in de aanschaffingswaarde van dat actief rente op vreemd vermogen is opgenomen.

Het voornoemde artikel 3:16 KB/WVV voorziet niet enkel in de mogelijkheid tot de opname van rente in de aanschaffingswaarde van een actief, maar ook in de mogelijkheid tot opname van rente in de vervaardigingsprijs van voorraden en bestellingen in uitvoering. Hierdoor past het om ook voorraadverminderingen die aftrekbaar zijn als beroepskost eveneens als kosten aan te merken die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten. Dit uiteraard in de mate dat in de vervaardigingsprijs van deze voorraden of bestellingen in uitvoering in toepassing van artikel 3:16 KB/WVV, rente op vreemd vermogen werd opgenomen.

Tot slot wordt opgemerkt dat enkel de kosten geactiveerd kunnen worden indien deze volledig voldoen aan de voorwaarden van het voornoemde artikel 3:16 KB/WVV. Geactiveerde kosten die niet voldoen aan de in het boekhoud- en jaarrekeningenrecht omschreven voorwaarden worden immers bij de afschrijving ervan fiscaal neutraal buiten beschouwing gelaten. Hierdoor is opportuun om enkel dergelijke kosten in het toepassingsgebied op te nemen indien volledig is voldaan aan de vormvereisten van het voornoemde artikel 3:16 KB/WVV.

Wat de bedragen bepaald door verwijzing naar een financieringsopbrengst onder verrekenprijsregels waar van toepassing betreft, wordt verwezen naar het eindverslag van actie 8-10 van het BEPS – actieplan betreffende de verrekenprijzen. In de inleidende samenvatting van dit eindverslag kan op pagina 11 de volgende passage gelezen worden:

“The guidance is linked in a holistic way with other Actions. As mentioned above, this guidance will ensure that capital-rich entities without any other relevant economic activities (“cash boxes”) will not be entitled to any excess profits. The profits the cash box is entitled to retain will be equivalent to no more than a risk-free return. Moreover, if this return qualifies as interest or an economically equivalent payment, then those already marginal

que ces charges ne sont pris en charge du résultat de la période imposable qu’au prorata de l’amortissement de l’actif, ces coûts d’amortissement étant ceux qui sont considérés comme économiquement similaires à des intérêts, mais uniquement dans la mesure où la charge d’intérêt est reprise dans la valeur d’acquisition de cette immobilisation, évidemment.,

L'article 3:16 AR/CSA précité ne prévoit pas seulement la possibilité d'inclure la charge d'intérêt dans la valeur d'acquisition d'une immobilisation, mais aussi la possibilité d'inclure la charge d'intérêt dans le coût de revient des stocks et commandes en cours d'exécution. Cela prend donc en compte les diminutions de stocks qui sont déductibles comme frais professionnels de même que les frais à prendre en compte qui sont économiquement similaires à des intérêts. Ceci, bien entendu, dans la mesure où les charges d'intérêt soient reprises dans le coût de revient de ces stocks et commandes en cours d'exécution en application de l'article 3:16 AR/CSA.

Enfin, l'attention est attirée sur le fait que les coûts ne peuvent être activés que s'ils répondent entièrement aux conditions de l'article 3:16 AR/CSA précité. En effet, la neutralité fiscale ne s'applique pas aux frais activés qui ne remplissent pas les conditions prévues par le droit comptable à l'occasion de leur amortissement. C'est pourquoi il est opportun de prévoir que de tels frais ne soient repris dans le champ d'application que si les conditions de formes de l'article 3:16 AR/CSA sont pleinement remplies.

En ce qui concerne les montants mesurés par référence à un rendement financier en vertu des règles d'établissement des prix de transfert, le cas échéant, il est renvoyé au rapport final relatif aux prix de transfert des actions 8-10 du plan d'action BEPS. Le résumé introductif de ce rapport final contient le passage suivant, à la page 11 :

“Les Principes sont liés globalement à d'autres actions BEPS. Comme indiqué ci-dessus, ces Principes veillent à ce que les entités qui détiennent du capital mais n'exercent pas d'autres activités économiques pertinentes («cash boxes») ne soient pas autorisées à réaliser des bénéfices excessifs. Les bénéfices que la «cash box» est en droit de conserver ne dépasseront pas un rendement sans risque. En outre, si ce rendement donne droit à un intérêt ou à un paiement

profits will also be targeted by the interest deductibility rules of Action 4."

Het doel van dit eindverslag is dus onder meer om te voorzien dat de toepassing van de verrekenprijzen nooit tot gevolg kunnen hebben dat aan een entiteit zonder enige substantie niet meer winst kan worden toegerekend dan een vergoeding voor risico vrije gebruik van het kapitaal van deze entiteit.

Een dergelijke toerekening van winst sluit aan bij de techniek die wordt gehanteerd bij de recent in het WIB 92 ingevoerde CFC-bepaling. Deze CFC-bepaling is evenwel strenger dan de vigerende verrekenprijsregels aangezien in dit nieuwe artikel 185/2 WIB 92 is bepaald dat de niet uitgekeerde winst van een in aanmerking komende vennootschap die wordt voortgebracht door activa waarvan de sleutelfuncties door een belastingplichtige worden uitgeoefend, in hoofde van de belastingplichtige wordt belast. Indien de buitenlandse vennootschap niet over enige substantie beschikt (zoals de zogenaamde cash box) en alle sleutelfuncties door de belastingplichtige worden uitgeoefend, zal de winst integraal in België worden belast aangezien artikel 185/2 WIB 92 in dergelijke gevallen geen interesten toewijst aan een dergelijke buitenlandse vennootschap.

Ten gevolge hiervan valt niet te verwachten dat in veel gevallen de toepassing van de verrekenprijsregels zullen leiden tot de toerekening van een financieringsopbrengst aan een buitenlandse vennootschap, aangezien in veel van deze gevallen ook de CFC-regel van toepassing zal zijn. Er zijn echter ook gevallen denkbaar waarin de verrekenprijsregels van toepassing zijn, maar de CFC-bepaling niet, waardoor het in die gevallen mogelijk zou zijn dat de verrekenprijs beperkt wordt tot een risicoloze financieringsopbrengst.

Ondanks het beperkte toepassingsgebied is het toch aangewezen om dergelijke toepassing van de verrekenprijsregels als kosten of opbrengsten aan te merken die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten.

Wat de notionele rentebedragen in het kader van afgeleide instrumenten of hedgingregelingen met betrekking tot de leningen van een entiteit betreft, wordt het toepassingsgebied ervan in het hierboven geciteerde randnummer 39 van het eindverslag van actie 4 van het BEPS – actieplan

économiquement équivalent, ces bénéfices déjà marginaux seront alors également visés par les règles de déductibilité des intérêts de l'Action 4."

Le but de ce rapport final est donc de prévoir entre autres que l'application des prix de transfert ne puisse jamais avoir pour conséquence qu'une entité sans la moindre substance puisse se voir imputer plus de bénéfices que l'indemnité pour le risque de la libre utilisation du capital de cette entité.

Une telle imputation de bénéfices correspond à la technique qui est garantie par l'insertion récente de la disposition CFC dans le CIR 92. Cette disposition CFC est également plus stricte que les règles de prix de transfert en vigueur, vu que ce nouvel article 185/2 CIR 92 dispose que les bénéfices non distribués d'une société qui entre en ligne de compte, générés par des actifs qui sont liés aux fonctions-clés exercées par un contribuable sont imposés dans le chef du contribuable. Si la société étrangère ne dispose pas d'une quelconque substance (comme la dénommée cash box) et que toutes les fonctions-clés sont exercées par le contribuable, les bénéfices seront intégralement imposés en Belgique, vu que dans de tels cas, l'article 185/2 CIR 92 n'assigne aucun intérêt à une telle société étrangère.

Il ne faut par conséquent pas s'attendre à ce que l'application des règles de prix de transfert conduise dans de nombreux cas à l'imputation d'un surcoût d'emprunt à la société étrangère, vu que dans bon nombre de ces cas la règle-CFC sera applicable également. Cependant, il y a aussi des cas concevables dans lesquels les règles de prix de transfert seraient applicables, mais pas la disposition-CFC, par lesquelles il serait possible que les prix de transfert soient limités dans ces cas à un produit financier sans risque.

Malgré le champ d'application limité, il est quand même souhaitable de considérer une telle application des règles en matière de prix de transfert comme des coûts ou des produits économiquement similaires à des intérêts.

En ce qui concerne les intérêts notionnels payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts d'une entité, leur champ d'application est précisé au n°39 du rapport final de l'action 4 du plan d'action BEPS susmentionné, qui énonce que les "montants

verduidelijkt, door te bepalen dat *"the amounts under derivative instruments or hedging arrangements which are not related to borrowings, for example commodity derivatives"* niet in de werkingssfeer dienen opgenomen te worden.

In het Belgisch fiscale recht zijn geen bijzondere regels voorzien voor afgeleide instrumenten of hedgingregelingen. In sommige buitenlandse fiscale systemen zijn echter wel specifieke regels voor dergelijke instrumenten voorzien.

Als voorbeeld hiervan kan verwezen worden naar artikel 26, lid 1, van het voorstel voor een richtlijn van de Raad van 25 oktober 2016 betreffende een gemeenschappelijke heffingsgrondslag voor de vennootschapsbelasting (COM (2016) 685 final):

"Artikel 26 – Afdekking

1. Winsten en verliezen op een afdekkingsinstrument die voortvloeien uit een waardering of een vervreemding, worden op dezelfde wijze behandeld als de overeenkomstige winsten en verliezen op de afgedekte positie. Er is sprake van een afdekkingsrelatie indien beide onderstaande voorwaarden vervuld zijn:

(a) de afdekkingsrelatie is tevoren formeel aangemerkt en gedocumenteerd;

(b) de afdekking is naar verwachting zeer effectief en de effectiviteit kan betrouwbaar worden bepaald."

In het geval het fiscale stelsel een soortgelijke fiscale behandeling bevat van winsten en verliezen van afgeleide producten zoals in het hierboven geciteerde artikel 26, waarbij deze winsten en verliezen dezelfde fiscale behandeling ondergaan als de afgedekte positie, is het logisch dat in het geval de afgedekte positie bijvoorbeeld de schuldpositie van een onderneming is die gedekt wordt door leningen waar de op dat ogenblik geldende marktrente op van toepassing is, ook de winsten en verliezen op afgeleide producten die het risico compenseren op een stijgende marktrentevoet, fiscaal (notioneel) als interest worden aangemerkt en hierdoor fiscaal dezelfde behandeling ondergaan als de voormelde interesten. Hierdoor zullen dergelijke winsten en verliezen dus ook mee genomen worden in de berekening van het financieringskostensurplus.

In het Belgische fiscale stelsel zijn echter dergelijke regels niet opgenomen. Winsten en verliezen van dergelijke afgeleide producten

payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture qui ne sont pas liés à des emprunts, par exemple des instruments dérivés sur des produits de base" ne doivent pas être repris dans le domaine couvert.

Aucune règle particulière n'est prévue pour les instruments dérivés ou les contrats de couverture en droit fiscal belge. Des règles spécifiques sont toutefois bien prévues pour de tels instruments dans certains systèmes fiscaux étrangers.

On pourrait renvoyer par exemple à l'article 26, paragraphe 1^{er}, de la proposition de directive du Conseil du 25 octobre 2016 concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés (COM (2016) 685 final) :

"Article 26 – Couverture

1. Les profits et pertes sur un instrument de couverture, qui résultent d'une évaluation ou d'actes de cession, sont traités de la même façon que les profits et pertes correspondants sur l'élément couvert. Il existe une relation de couverture si les deux conditions suivantes sont réunies :

(a) la relation de couverture est formellement désignée et documentée à l'avance ;

(b) on s'attend à ce que la couverture soit hautement efficace, cette efficacité pouvant être mesurée de façon fiable."

Dans le cas où le régime fiscal contient un traitement fiscal des bénéfices et pertes de produits dérivés analogue à celui décrit à l'article 26 précité, par lequel ces bénéfices et pertes subissent le même traitement fiscal que l'élément couvert, il est logique que dans le cas où l'élément couvert est par exemple l'endettement d'une entreprise qui est couvert par des prêts auxquels s'applique le taux d'intérêt de marché du moment, les bénéfices et pertes du produit dérivé qui compensent le risque d'une hausse du taux d'intérêt du marché soient également considérés comme des intérêts fiscaux (notionnels) et subissent de ce fait le même traitement fiscal que les intérêts précités. C'est pourquoi de tels bénéfices et pertes sont dès lors repris dans le calcul des surcoûts d'emprunt.

Dans le régime fiscal belge, de telles règles ne sont cependant pas reprises. Les bénéfices et pertes sur de tels produits dérivés sont,

worden ongeacht de positie die deze producten afdekken steeds aangemerkt als bedrijfswinst of bedrijfsverlies. Hierdoor merkt het Belgische fiscale stelsel dergelijke winsten en verliezen op dit ogenblik niet notioneel als interesten aan. Het is dus niet nodig om deze als economisch gelijkwaardig aan interesten aan te merken.

Omwille van de specificiteit van dergelijke afdeckingsrelaties wordt voorgesteld om de beoordeling ervan exclusief aan de Dienst voorafgaande beslissingen over te laten.

Wat de bepaalde winsten op buitenlandse valuta en verliezen op leningen en instrumenten in verband met het aantrekken van financiële middelen betreft, wordt het toepassingsgebied ervan in het hierboven geciteerde randnummer 39 van het eindverslag van actie 4 van het BEPS – actieplan verduidelijkt, door te bepalen dat "foreign exchange gains and losses on monetary items which are not connected with the raising of finance" niet in de werkingssfeer dienen opgenomen te worden.

Dit wordt nog verder verduidelijkt in randnummer 37 van hetzelfde document:

"37. It is recognized that foreign exchange gains and losses on instruments to hedge or take on a currency exposure connected with the raising of finance are not generally economically equivalent to interest. A country may however wish to treat some or all foreign exchange gains and losses on these instruments as economically equivalent to interest, in line with local tax rules and to reflect the economics of the currency exposure."

Wisselkoerswinsten en -verliezen worden fiscaal niet aangemerkt als interesten. Het eindrapport verduidelijkt dat dergelijke winsten en verliezen in de meeste gevallen niet economisch equivalent zijn aan interesten. Hierdoor is het niet aangewezen om alle wisselkoerswinsten en -verliezen in het toepassingsgebied op te nemen.

Ten gevolge hiervan worden wisselkoerswinsten en -verliezen enkel geacht economisch equivalent met interesten te zijn indien deze zich voordoen in het kader van de betaling van interesten in uitvoering van een lening-overeenkomst.

indépendamment de l'élément que ces produits couvrent, déjà pris en compte en tant que bénéfices professionnels ou pertes professionnelles. C'est pourquoi le régime fiscal belge ne considère pas pour le moment de tels bénéfices ou pertes comme des intérêts sur le plan notionnel. Il n'est donc pas nécessaire de considérer ceux-ci comme économiquement similaires à des intérêts.

En raison de la spécificité de telles relations de couverture, il est proposé de confier leur appréciation exclusivement au Service des décisions anticipées.

En ce qui concerne certains gains et pertes de change sur emprunts et instruments liés à la levée de capitaux, leur champ d'application est clarifié dans le n°39 susmentionné du rapport final de l'action 4 du plan d'action BEPS, qui énonce que les "gains et pertes de change sur des montants monétaires qui ne sont pas liés à la levée de capitaux" ne doivent pas être repris dans le domaine d'application.

Ceci est encore davantage clarifié dans le n° 37 du même document :

"37. Il est admis que les gains et pertes de change sur des instruments souscrits pour se couvrir contre des risques de change liés à la levée de capitaux ne sont généralement pas économiquement équivalents à des intérêts. Toutefois, un pays peut souhaiter assimiler tout ou partie des gains et pertes de change sur ces instruments à des paiements économiquement équivalents à des intérêts, conformément aux règles fiscales locales et pour tenir compte de la logique économique des risques de change."

Les gains et pertes de change ne sont fiscalement pas pris en compte en tant qu'intérêts. Le rapport final précise que de tels bénéfices et pertes ne sont économiquement pas équivalents à des intérêts dans la majorité des cas. C'est pourquoi il n'est pas souhaitable de reprendre tous les gains et pertes de change dans le champ d'application.

Il s'ensuit que les gains et pertes de change ne sont censés être économiquement équivalents à des intérêts que lorsque ceux-ci se réalisent dans le cadre du paiement des intérêts en exécution d'une convention de prêt.

Wat de *garantieprovisies* voor *financieringsregelingen*, *afsluitprovisies* en *soortgelijke kosten in verband met het lenen van middelen* betreft, deze worden fiscaal niet aangemerkt als interesten.

Onder het begrip 'garantieprovisies' wordt gewoonlijk de kosten begrepen die aan de bank verschuldigd zijn ten gevolge van de instelling van een bankgarantie in opdracht van de belastingplichtige waarbij deze bankgarantie tot doel heeft om de derde-begunstigde van een transactie te beschermen tegen niet-betaling.

Aangezien de instelling van een bankgarantie economisch equivalent is met de opening van een (ongebruikt) krediet, kan een dergelijke garantieprovisie economisch gelijkgesteld worden met interesten, waardoor het dus aangewezen is om deze provisie ook in het toepassingsgebied te brengen.

Onder het begrip 'afsluitprovisies' wordt gemeenlijk de kosten begrepen die een financiële instelling aanrekent voor de afsluiting van een lening of de opening van een krediet. Het behoort evenwel niet tot het privilege van financiële instellingen om dergelijke kosten aan te rekenen. Ook andere schuldeisers (en dus ook intra-groepsvennootschappen) kunnen bij de afsluiting van een lening contractueel de betaling van een soortgelijke provisie voorzien. Dergelijke provisie hebben met interesten gemeen dat ze een vergoeding zijn voor het ter beschikking van kapitaal, waardoor deze elkaar in principe kunnen substitueren. Hierdoor is het ook aangewezen om dergelijke provisie ook als economisch equivalent met interesten aan te merken.

Wat de invulling van de woorden '*met inbegrip van, maar niet beperkt tot,*' betreft, wordt voorgesteld om te verwijzen naar een specifieke bepalingen uit het Belgische boekhoud en jaarrekeningenrecht, die de belastingplichtige verplichten om bepaalde kosten of inkomsten op een afzonderlijke rekening te boeken en die een bepaalde equivalentie met interesten vertonen, maar die fiscaal toch niet als interest kwalificeren.

Het in artikel 3:45 en 3:55 KB/WVV bedoelde disconto op renteloze of abnormaal laag rentende vorderingen en schulden vertoont een zekere equivalentie met interesten.

Het boekhoudrecht veronderstelt immers bij een renteloze vordering of abnormaal laag rentende

En ce qui concerne *les frais de garantie concernant des accords de financement, les frais de dossier et frais similaires liés à l'emprunt de fonds*, ceux-ci ne sont fiscalement pas considérés comme des intérêts.

Par la notion de 'frais de garantie', il y a généralement lieu d'entendre les frais qui sont dus à la banque en raison de la constitution d'une garantie bancaire sur mandat du contribuable qui a pour objectif de protéger les tiers-bénéficiaires d'une transaction contre le non-paiement.

Vu que la constitution d'une garantie bancaire est économiquement équivalente à l'ouverture d'un crédit (non utilisé), de tels frais de garantie peuvent être économiquement assimilés à des intérêts, ce pourquoi il est dès lors indiqué d'introduire également ces frais dans le champ d'application.

Par la notion de 'frais de dossier', il y a généralement lieu d'entendre les frais qu'un établissement financier facture pour la conclusion d'un prêt ou l'ouverture d'un crédit. La facturation de tels frais n'est cependant pas l'apanage des établissements financiers. D'autres créanciers peuvent également (et par conséquent les sociétés intra-groupe aussi) prévoir contractuellement le paiement de frais semblables à la conclusion d'un prêt. De tels frais ont en commun avec les intérêts qu'ils sont une indemnité pour la mise à disposition du capital, ce pourquoi ils peuvent se substituer les uns aux autres. Il est de ce fait également indiqué que de tels frais soient aussi considérés comme économiquement équivalents à des intérêts.

En ce qui concerne l'interprétation des mots "notamment, mais pas exclusivement", il est proposé de renvoyer à une disposition spécifique du droit comptable belge, qui oblige le contribuable à comptabiliser certains coûts ou revenus dans un compte distinct et qui démontre certaines équivalences avec les intérêts, mais qui fiscalement ne se qualifient tout de même pas comme des intérêts.

L'escompte de créances et de dettes qui ne sont pas productives d'intérêt ou qui sont assorties d'un intérêt anormalement faible visée à l'article 3:45 et 3:55 AR/CSA démontre une certaine équivalence avec les intérêts.

Le droit comptable suppose en effet que pour une créance non productive d'intérêt ou une créance

vordering die terugbetaalbaar is na meer dan één jaar dat in de nominale waarde van de vordering impliciet toch een rente is opgenomen. Bijgevolg wordt bij de boeking van een dergelijke vordering het nominale bedrag van deze vordering opgesplitst in een hoofdsom die onmiddellijk in resultaat mag worden genomen en een rentecomponent (het disconto) dat pro rata temporis in het resultaat moet worden opgenomen en dat in afwachting hiervan op een wachtrekening moet worden geplaatst.

Omwille van de economische equivalentie met interesten, wordt het gedeelte van dit disconto dat in de winst van het belastbare tijdperk wordt begrepen of aftrekbaar is als beroepskost, als economisch equivalent met interesten aangemerkt.

Vervolgens wordt ook de mogelijkheid gegeven aan de belastingplichtige om ook nog andere vormen van vergoeding die geen interesten of andere nominatief in dit ontwerp omschreven kosten of opbrengsten die economisch gelijkwaardig aan interesten zijn, alsnog aan te merken als kosten of opbrengsten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten.

Dit is enkel mogelijk na het verkrijgen van een voorafgaande beslissing waarbij in de aanvraag werd aangetoond dat de aanvraag betrekking heeft op een vergoeding die economisch gezien een tegenprestatie is voor het ter beschikking stellen van vermogen aan een derde.

In een internationale context is het perfect mogelijk dat eenzelfde verrichting een andere kwalificatie verkrijgt bij enerzijds de verkrijger en anderzijds de schuldenaar indien op deze verkrijger en schuldenaar ingevolge het territorialiteitsbeginsel andere fiscale regels van toepassing zijn.

Het zou echter niet stroken met geest van het BEPS-actieplan en de omzetting ervan in de voormelde richtlijn (EU) 2016/1164, indien een dergelijke mismatch ook in een zuivere Belgische context mogelijk zou zijn. Hierdoor wordt expliciet voorzien dat een vergoeding die geen interest is en die niet nominatief wordt omschreven in dit besluit, enkel kan worden aangemerkt als een kost of opbrengst die economisch gelijkwaardig is aan interest, indien deze kwalificatie zowel bij de verkrijger ervan als bij de schuldenaar van toepassing is.

qui est assortie d'un intérêt anormalement faible, qui est remboursable après plus d'une année, un intérêt soit implicitement inclus dans la valeur nominale de la créance. Il s'ensuit que pour la comptabilité d'une telle créance la valeur nominale de cette créance soit scindée en une somme principale qui peut immédiatement être reprise dans le résultat et une composante de charge d'intérêt (l'escompte) qui doit être repris au pro rata dans le résultat et qui, en attendant, doit être placé dans un compte intermédiaire.

En raison de l'équivalence économique avec les intérêts, la partie de l'escompte qui est comprise dans les bénéfices de la période imposable ou déductible comme frais professionnels, est considérée comme économiquement équivalente à des intérêts.

Ensuite, la possibilité est également donnée au contribuable de quand même considérer d'autres formes d'indemnités, qui ne sont pas des intérêts ou d'autres coûts ou produits nommément décrits dans le présent projet comme économiquement similaires à des intérêts, comme coûts ou produits qui sont économiquement similaires à des intérêts.

Ceci n'est possible qu'après la réception d'une décision anticipée pour laquelle il aura été démontré dans la demande que la demande concerne une indemnité qui est économiquement considérée comme une contre-prestation pour la mise à disposition de capitaux à un tiers.

Dans un contexte international, il est parfaitement possible qu'une même opération reçoive une qualification différente de la part du destinataire d'une part et de la part du débiteur d'autre part si des règles fiscales différentes sont applicables à ces destinataires et débiteurs suite au principe de territorialité.

Cela ne serait cependant pas conforme avec l'esprit du plan d'action BEPS et leur transposition dans la directive précitée (UE) 2016/1164, si une telle hybridité était possible dans un contexte purement belge. C'est pourquoi, il est explicitement prévu qu'une indemnité qui n'est pas un intérêt et qui n'est pas nommément décrite dans le présent arrêté, ne peut être considérée comme coût ou produit économiquement similaire à des intérêts que si cette qualification est applicable tant pour le destinataire que pour le débiteur.

Het is niet de bedoeling om het mogelijk te maken dat dezelfde vergoeding bij de verkrijger een andere kwalificatie verkrijgt als bij de schuldenaar in het geval beide personen onder het toepassingsgebied van de Belgische inkomstenbelastingen vallen.

Het is dus perfect mogelijk dat een belastingplichtige aan diverse andere in België gevestigde belastingplichtigen vergoedingen verschuldigd is die objectief beschouwd dezelfde kenmerken bevat, maar waarbij de ene vergoeding ingevolge een voorafgaandelijke beslissing die werd gegeven aan de verkrijger van de vergoeding, gekwalificeerd wordt als een kost die economisch gelijkwaardig is aan interest, terwijl de andere soortgelijke vergoedingen niet worden aangemerkt als een kost die economisch gelijkwaardig is aan interest omwille van het ontbreken van een dergelijke voorafgaande beslissing.

Aangezien het enkel in het belang is van de verkrijger van deze kost om deze als economisch gelijkwaardig met interesten aan te merken, is het noodzakelijk om te voorzien in een verplichte identificatie, zodat de schuldenaar van deze kosten die contractueel de kwalificatie van deze kost heeft aanvaard, gemakkelijk kan geïdentificeerd worden en het eenvoudiger wordt om na te gaan of deze de aangifteverplichtingen correct heeft vervuld.

Omschrijving van de modaliteiten om interesten van bepaalde leningen niet in aanmerking te nemen

Artikel 198/1, § 2, tweede lid, WIB 92, luidt als volgt:

"Indien aan de door de Koning vastgestelde modaliteiten wordt voldaan, worden de interesten van de volgende leningen niet in aanmerking genomen voor de vaststelling van het financieringskostensurplus:

- leningen waarvan de belastingplichtige heeft aangetoond dat het contract werd gesloten vóór 17 juni 2016 en waaraan vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht;

- leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling overeenkomstig de reglementering inzake overheidsopdrachten,

Le but n'est pas de rendre possible le fait qu'une même indemnité reçoive une qualification différente pour le bénéficiaire et pour le débiteur dans le cas où les deux personnes tombent dans le champ d'application des impôts sur les revenus belges.

Il est donc parfaitement possible qu'un contribuable soit redevable envers d'autres contribuables situés en Belgique d'indemnités qui comportent objectivement les mêmes caractéristiques, mais dont une indemnité est qualifiée comme un coût économiquement équivalent à des intérêts suite à une décision anticipée qui a été donnée au destinataire de l'escompte, alors que les autres indemnités de même nature ne sont pas prises en considération comme une charge qui est économiquement similaire à des intérêts, suite à l'absence d'une telle décision anticipée.

Vu qu'il n'est que dans l'intérêt du bénéficiaire de ces charges que celles-ci soient considérées comme économiquement similaires à des intérêts, il est nécessaire de prévoir une identification obligatoire, de sorte que le débiteur de ces charges qui a accepté contractuellement la qualification de ces charges puisse facilement être identifié et qu'il soit plus simple de vérifier si celui-ci a correctement accompli les obligations de déclaration.

Description des modalités de non prise en considération des intérêts de certains prêts

L'article 198/1, § 2, alinéa 2, CIR 92, est rédigé comme suit :

"Si les modalités fixées par le Roi sont respectées, les intérêts relatifs aux emprunts suivants ne sont pas pris en considération pour la détermination des surcoûts d'emprunt :

- les emprunts dont le contribuable a démontré que le contrat a été conclu avant le 17 juin 2016 et auxquels aucune modification fondamentale n'a été apportée depuis cette date ;

- les emprunts qui sont conclus en exécution d'un projet de partenariat public-privé attribué suite à une mise en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics, lorsque

waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden."

Dit ontwerp beoogt dan ook de praktische modaliteiten vast te leggen waaraan moet worden voldaan alvorens de hierboven vermelde leningen buiten beschouwing worden gelaten voor de toepassing van artikel 198/1 WIB 92.

Alvorens dergelijke leningen buiten beschouwing worden gelaten moet in bijlage bij de aangifte de nodige gegevens worden toegevoegd die het eenvoudig maken om na te gaan of aan de door de wet voorziene voorwaarden wordt voldaan.

Voor wat de leningen gesloten voor 17 juni 2016 betreft, zal op een bijlage bij de aangifte de volgende elementen moeten worden vermeld:

- de modaliteiten van de leningsovereenkomst, waaronder de partijen, de rentevoet, de looptijd en het geleende bedrag;
- de datum waarop de leningsovereenkomst werd gesloten;
- de datum en een beschrijving van elke wijziging die deze lening sinds de totstandkoming van de in het eerste streepje bedoelde overeenkomst heeft ondergaan, ongeacht of deze fundamenteel of niet fundamenteel van aard zijn.
- de bevestiging dat geen enkele van de wijzigingen die hebben plaatsgevonden vanaf 17 juni 2016 fundamenteel van aard zijn;
- het in artikel 198/1, § 2, eerste lid, WIB 92, bedoelde bedrag aan interesten (in voorkomend geval met inbegrip van de andere kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten) dat in uitvoering van de voormelde overeenkomst in het belastbare tijdperk als beroepskost werd aangemerkt of in de winst van het belastbare tijdperk werd begrepen.

Voor wat de leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking betreft, zal in bijlage bij de aangifte de volgende elementen moeten worden vermeld:

- een inhoudelijke omschrijving van het project van publiek-private samenwerking;
- de bevestiging dat het in het eerste streepje bedoelde project werd gegund na

l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union européenne."

Le présent projet vise dès lors à déterminer les modalités pratiques qui doivent être remplies avant d'exclure les prêts susmentionnés de l'application de l'article 198/1 CIR 92.

Avant de considérer l'exclusion de tels prêts, les données nécessaires doivent être jointes en annexe de la déclaration ce qui simplifie la vérification que les conditions prévues par la loi sont remplies.

En ce qui concerne les prêts conclus avant le 17 juin 2016, les éléments suivants doivent être indiqués en annexe de la déclaration :

- les modalités de la convention de prêt, comprenant le nom des parties, le taux d'intérêt, la durée et le montant emprunté ;
- la date à laquelle la convention de prêt a été conclue ;
- la date et la description de chaque modification que ce prêt a subie depuis la réalisation de la convention visée au premier tiret, que celles-ci revêtent ou non un caractère fondamental.
- la confirmation qu'aucune des modifications qui ont eu lieu à partir du 17 juin 2016 ne revêt un caractère fondamental ;
- le montant visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, CIR 92, des intérêts (notamment, le cas échéant, les autres coûts économiquement similaires à des intérêts) qui en exécution de la convention précitée ont été pris en compte dans la période imposable en tant que frais professionnels ou repris dans les bénéfices de la période imposable.

En ce qui concerne les emprunts qui ont été conclus en exécution d'un projet de partenariat public-privé, les éléments suivants seront mentionnés en annexe de la déclaration :

- une définition du contenu du projet de partenariat public-privé ;
- la confirmation que le projet visé au premier tiret a été mis en concurrence conformément à la législation en matière de marchés publics ;

inmededingingstelling overeenkomstig de reglementering inzake overheidsopdrachten;

- de bevestiging dat het in het eerste streepje bedoelde project, de financieringskosten van dit project, de activa die ten gevolge van dit project werden gerealiseerd en de winst die door dit project werd gerealiseerd zich allemaal in de Europese Unie bevinden;

- het in artikel 198/1, § 2, eerste lid, WIB 92, bedoelde bedrag aan interesten (in voorkomend geval met inbegrip van kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten) dat in uitvoering van deze lening in de loop van het belastbaar tijdperk als beroepskost werd aangemerkt of in de winst van het belastbare tijdperk werd begrepen.

Voor de elementen bedoeld in het derde en het vierde streepje volstaat in eerste instantie een verklaring op eer. In geval van een meer diepgaand onderzoek, voorziet dit ontwerp dat bij de belastingplichtige de nodige bewijsstukken kunnen worden opgevraagd.

Formaliteiten voor de belastingplichtigen die tijdens het hele belastbare tijdperk deel hebben uitgemaakt van een groep van vennootschappen waartoe ten minste één andere binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting behoort

Aangezien voor een goede werking van deze maatregel het noodzakelijk is om de groep van vennootschappen op uniforme wijze te definiëren, wordt in dit KB verduidelijkt dat de woorden "belastbaar tijdperk" in artikel 198/1, § 3, derde lid, WIB 92, betrekking heeft op het belastbare tijdperk van de groep en dus niet zozeer op het belastbare tijdperk van de belastingplichtige. Deze verduidelijking is noodzakelijk omdat dit vermijdt dat de groep van vennootschappen anders wordt omschreven al naargelang het perspectief van elk individueel groepslid.

Deze verduidelijking ligt in lijn met de objectieven en de bedoeling van de wetgever omdat zonder deze interpretatie het onmogelijk is om de het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), WIB 92, bedoelde bedrag van 3 miljoen euro, op de in artikel 198/1, § 3, derde lid, eerste streepje, WIB 92, bedoelde wijze evenredig te verdelen tussen de binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen die tijdens het hele belastbaar tijdperk deel hebben uitgemaakt van deze groep. Het is immers niet mogelijk dit bedrag te verdelen indien

- la confirmation que le projet visé au premier tiret, les surcoûts d'emprunt liés à ce projet, les immobilisations qui ont été réalisées suite à ce projet et les bénéfices qui ont été réalisés au moyen de ce projet se situent tous dans l'Union européenne.

- le montant visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 1^{er}, CIR 92, des intérêts (notamment, le cas échéant, les coûts économiquement similaires à des intérêts) qui en exécution de ce prêt ont été, au cours de la période imposable, considérés comme des frais professionnels ou ont été repris dans les bénéfices de la période imposable

Pour les éléments visés au 3^{ème} et 4^{ème} tiret, une déclaration sur l'honneur suffit en première instance. En cas d'enquête plus approfondie, le présent projet prévoit que les pièces probantes nécessaires peuvent être demandées au contribuable.

Formalités pour les contribuables qui pendant toute la période imposable ont fait partie d'un groupe de sociétés auquel appartient au moins une autre société résidente ou établissement belge

Vu que pour la bonne application de la présente mesure, il est nécessaire de définir un groupe de sociétés de façon uniforme, il est précisé dans le présent AR que les mots "période imposable" de l'article 198/1, § 3, alinéa 3, CIR 92, sont relatifs à la période imposable du groupe et donc pas nécessairement la période imposable du contribuable. Cette précision est nécessaire car cela permet d'éviter que le groupe de sociétés soit décrit différemment selon la perspective de chaque membre individuel du groupe.

Cette clarification s'aligne aux objectifs et à l'intention du législateur car sans cette interprétation il n'est pas possible de répartir au prorata le montant de 3 millions d'euros visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), CIR 92, de la façon visée à l'article 198/1, § 3, alinéa 3, 1^{er} tiret, CIR 92, entre les sociétés résidentes et les établissements belges qui pendant toute la période imposable ont fait partie de ce groupe. Il n'est certes pas possible de répartir ce montant si la composition du groupe est différente selon la

de samenstelling van de groep anders is naar gelang het perspectief van elk individueel groepslid.

Indien belastingplichtige A wil onderzoeken of deze deel uitmaakt van een groep van vennootschappen, zal deze in de eerste plaats moeten nagaan of er andere vennootschappen zijn waarmee de belastingplichtige tijdens het belastbare tijdperk dat verbonden is met aanslagjaar X doorlopend verbonden is.

Veronderstel nu dat de binnenlandse vennootschap B gedurende het belastbare tijdperk van A doorlopend verbonden is met A. B sluit echter het boekjaar af op een ander tijdstip dan A, waardoor het belastbare tijdperk dat verbonden is met aanslagjaar X van B niet helemaal gelijkloopt met het voormelde belastbare tijdperk van A.

Het is perfect mogelijk dat de binnenlandse vennootschap B gedurende het belastbare tijdperk van A dat verbonden is met aanslagjaar X doorlopend verbonden is met A, maar tijdens het belastbare tijdperk van B dat eveneens verbonden is met aanslagjaar X niet doorlopend verbonden is met A. Volgens de in dit ontwerp voorgestelde verduidelijking maken beide vennootschappen in dat geval voor wat aanslagjaar X betreft, geen deel uit van dezelfde groep van vennootschappen.

Met dit ontwerp wordt dus beoogd te verduidelijken dat A en B enkel tot dezelfde groep van vennootschappen zullen behoren indien zij met elkaar doorlopend verbonden zijn gedurende het belastbare tijdperk van A dat verbonden is met aanslagjaar X en gedurende het belastbare tijdperk van B dat verbonden is met aanslagjaar X.

Vervolgens kan de belastingplichtige die deel uitmaakt van een Belgische groep ervoor opteren om de gegevens te vermelden die noodzakelijk voor de vaststelling van de EBITDA van de belastingplichtige. Aangezien er heel wat gevallen denkbaar zijn dat het financieringskostensurplus van de groep lager is dan 3 miljoen euro, en de berekening van de EBITDA dergelijke gevallen geen meerwaarde biedt, wordt aan de belastingplichtige de mogelijkheid verleend om af te zien van het aanleveren van de gegevens die nodig zijn voor de berekening van de EBITDA.

De aanpassingen aan de EBITDA die in dit ontwerp worden voorzien, hebben tot doel om een gelijk resultaat te bereiken als in het geval de

perspective de chaque membre individuel du groupe.

Si contribuable A souhaite examiner si celui-ci fait partie d'un groupe de sociétés, celui-ci devra en premier lieu vérifier s'il y a d'autres sociétés avec lesquelles le contribuable est lié en permanence durant la période imposable de A qui est relative à l'exercice d'imposition X.

Supposons à présent que la société résidente B est liée en permanence avec A au cours de la période imposable de A. B clôture cependant l'année comptable à un autre moment que A, en conséquence de quoi la période imposable qui est relative à l'exercice d'imposition X de B n'est plus entièrement calquée sur la période imposable susmentionnée de A.

Il est parfaitement possible que la société résidente B soit en permanence liée à A au cours de la période imposable de A qui est relative à l'exercice d'imposition X, mais que pendant la période imposable de B qui est également relative à l'exercice d'imposition X, elle ne soit pas en permanence liée à A. D'après la clarification apportée par le présent projet, les deux sociétés dans ce cas-là ne font pas partie du même groupe de sociétés, en ce qui concerne l'exercice d'imposition X.

Le présent projet vise donc à clarifier le fait que A et B n'appartiendront au même groupe de sociétés que si ceux-ci sont en permanence liés l'un à l'autre au cours de la période imposable de A qui est relative à l'exercice d'imposition X et au cours de la période imposable de B qui est relative à l'exercice d'imposition X.

Ensuite, le contribuable qui fait partie d'un groupe belge peut choisir de mentionner les données qui sont nécessaires pour la détermination de l'EBITDA du contribuable. Vu qu'il est fort concevable dans bien des cas que les surcoûts d'emprunt du groupe soient inférieurs à 3 millions d'euros, et que le calcul de l'EBITDA dans de tels cas n'offre aucune valeur ajoutée, la possibilité est donnée au contribuable d'être dispensé de fournir les données qui sont nécessaires pour le calcul de l'EBITDA.

Les adaptations de l'EBITDA qui sont prévues dans le présent projet, ont pour but d'atteindre un résultat similaire dans le cas auquel le groupe

groep daadwerkelijk tot consolidatie zou overgaan. Dit wordt voor wat de EBITDA betreft bereikt door de (intra-Belgische) intra-groepstransacties te neutraliseren en door in voorkomend geval de negatieve EBITDA van bepaalde groepsleden in mindering te brengen.

Wat de neutralisatie van de intra-groepstransacties betreft moet echter rekening gehouden met het feit dat niet elke intra-groepstransactie hetzelfde effect heeft op de EBITDA. Deze correcties moeten dus de intra-groepstransacties neutraliseren door deze tegen te boeken, maar dit moet slechts gebeuren in de mate dat deze transacties daadwerkelijk een impact hebben gehad op de EBITDA.

Veronderstel bijvoorbeeld dat de belastingplichtige een vergoeding betaalt in uitvoering van een groepsbijdrage-overeenkomst, die overeenkomstig artikel 198, § 1, 16°, WIB 92, als een verworpen uitgave wordt aangemerkt. De uitbetaling van deze vergoeding weegt enerzijds op het boekhoudkundig resultaat van de vennootschap en zorgt voor een daling van de reserves. Deze daling van de reserves wordt echter geneutraliseerd ten gevolge van de evenredige verhoging van de verworpen uitgaven. Hierdoor is de betaling van een dergelijke vergoeding voor de EBITDA van de belastingplichtige een non-event. Deze transactie hoeft dus niet geneutraliseerd te worden.

Langs de ontvangstzijde kan verwezen worden naar het verkrijgen van een dividend dat in aanmerking komt voor de DBI aftrek. Ook de verkrijging van dit dividend heeft geen impact op de EBITDA, waardoor ook deze verkrijging niet geneutraliseerd hoeft te worden.

Teneinde de controle-inspanningen op de samenstelling van de EBITDA tot een minimum te kunnen beperken, wordt voorzien dat de EBITDA enkel vastgesteld kan worden indien de belastingplichtige ten volle de nodige transparantie heeft geboden over de boekhoudkundige verrichtingen en de berekeningen die aan de grondslag ervan liggen.

Aangezien het doel is van de in dit ontwerp opgenomen regels om wat de vaststelling van de EBITDA betreft, een gelijk resultaat te bereiken als in het geval de groep daadwerkelijk tot consolidatie zou overgaan en het bijgevolg noodzakelijk is om negatieve EBITDA van het ene groepslid aan te rekenen op positieve EBITDA van een ander groepslid, kan de EBITDA van de

procéderait effectivement à une consolidation. Ceci est obtenu, en ce qui concerne l'EBITDA, en neutralisant les transactions intra-groupe (intra-belge) et le cas échéant en portant l'EBITDA négatif de membres de groupe déterminés en diminution.

En ce qui concerne la neutralisation des transactions intra-groupe, il faut cependant tenir compte du fait que chaque transaction intra-groupe n'a pas le même effet sur l'EBITDA. Ces corrections doivent donc neutraliser les transactions intra-groupe en extournant celles-ci, mais cela ne peut se produire que dans la mesure où ces transactions ont effectivement eu un impact sur l'EBITDA.

Supposons par exemple que le contribuable ait versé une indemnité en exécution de la convention de transfert intra-groupe qui, conformément à l'article 198, § 1^{er}, 16°, CIR 92, est considérée comme une dépense non admise. Le paiement de cette indemnité pèse d'une part sur le résultat comptable de la société et permet une diminution des réserves. Cette diminution des réserves est cependant neutralisée suite à l'augmentation proportionnelle des dépenses non admises. C'est pourquoi le versement d'une telle indemnité est un non-événement pour l'EBITDA du contribuable. Cette transaction n'a donc pas besoin d'être neutralisée.

Du côté des recettes, l'on peut se référer à la perception d'un dividende qui entre en ligne de compte pour la déduction RDT. La perception de ce dividende n'a également aucun impact sur l'EBITDA, raison pour laquelle cette perception n'a pas non plus besoin d'être neutralisée.

Afin de pouvoir limiter au minimum l'effort relatif au contrôle de la composition de l'EBITDA, il est prévu que l'EBITDA ne puisse être déterminé que si le contribuable a entièrement offert toute la transparence nécessaire sur les opérations comptables et les calculs qui sous-tendent leurs bases.

Vu que l'objectif des règles qui sont reprises dans le présent projet est qu'en ce qui concerne la détermination de l'EBITDA, le même résultat soit obtenu, comme dans le cas où le groupe procède effectivement à la consolidation et qu'il est dès lors nécessaire d'imputer l'EBITDA négatif d'un membre du groupe sur l'EBITDA positif d'un autre membre du groupe, l'EBITDA du contribuable ne

belastingplichtige enkel worden vastgesteld indien de overige groepsleden niet hebben verzaakt aan de vaststelling van hun EBITDA. Hiermee wordt vermeden dat in een groep enkel wordt meegewerkt om het bestaan van positieve EBITDA vast te stellen.

Evenredige verdeling van het in het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a), WIB 92, bedoelde bedrag over de binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen die tijdens het hele belastbaar tijdperk deel hebben uitgemaakt van dezelfde groep van vennootschappen

Artikel 198/1, § 3, derde lid, eerste streepje, WIB 92, voorziet in een evenredige verdeling van het minimumbedrag van 3 miljoen euro over de in België gevestigde leden van de groep van vennootschappen.

Bij de uitwerking van de evenredige verdeling werd rekening gehouden met de volgende overwegingen:

- Artikel 198/1, § 3, eerste lid, WIB 92, voorziet voor elke belastingplichtige om voor het grensbedrag het hoogste bedrag in aanmerking te nemen van ofwel 30 pct. van de EBITDA ofwel het een door U vastgesteld evenredig deel van het bedrag van 3 miljoen euro. Dit heeft tot gevolg dat het perfect mogelijk is dat binnen de groep bij sommige leden het grensbedrag gelijk zal zijn aan het in artikel 198, § 3, eerste lid, b), WIB 92, bedoelde bedrag en bij anderen het in dit ontwerp voorziene evenredig deel van het in artikel 198, § 3, eerste lid, a), WIB 92, bedoelde bedrag.

- Artikel 4, lid 3, van richtlijn (EU) 2016/1164 van de Raad van 12 juli 2016 tot vaststelling van regels ter bestrijding van belastingontwijkingspraktijken welke rechtstreeks van invloed zijn op de werking van de interne markt, bepaalt dat in het geval van geconsolideerde toepassing van de maatregel, het minimumbedrag van 3 miljoen euro van toepassing is voor de hele groep. Concreet houdt dit in dat over de hele groep bekeken het grensbedrag niet hoger mag zijn dan ofwel 30 pct. van de geconsolideerde EBITDA van alle groepsleden ofwel 3 miljoen euro.

- Om een overdaad aan overdrachten van het grensbedrag tussen groepsleden te vermijden, is het aangewezen om rekening te houden met de vraag aan aftrek van het

peut être déterminé que si les autres membres du groupe n'ont pas renoncé à la détermination de leur EBITDA. On évite ici qu'on ne coopère au sein d'un groupe que pour déterminer l'existence d'un EBITDA positif.

Répartition au prorata du montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a), CIR 92, entre les sociétés résidentes et les établissements belges qui pendant toute la période imposable ont fait partie du même groupe de sociétés

L'article 198/1, § 3, alinéa 3, premier tiret, CIR 92, prévoit une répartition au prorata, du montant minimum de 3 millions d'euros entre les membres du groupe de sociétés établis en Belgique.

Pour l'élaboration de la répartition au prorata, il a été tenu compte des considérations suivantes :

- L'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, CIR 92, prévoit que chaque contribuable prenne en compte pour le montant limite le montant le plus élevé entre soit 30 p.c. de l'EBITDA, soit la proportion du montant de 3 millions d'euros déterminée par Vous. Ceci a pour conséquence qu'il est parfaitement possible qu'à l'intérieur du groupe, pour certains membres, le montant limite soit égal au montant visé à l'article 198, § 3, alinéa 1^{er}, b), CIR 92, et, pour d'autres, à la part proportionnelle prévue dans le présent projet du montant visé à l'article 198, § 3, alinéa 1^{er}, a), CIR 92.

- L'article 4, paragraphe 3, de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, dispose qu'en cas d'application consolidée de la mesure, le montant minimum de 3 millions d'euros s'applique à tout le groupe. Cela implique concrètement que c'est au niveau de tout le groupe que l'on veille à ce que le montant limite ne puisse pas être plus élevé que soit, 30 p.c. de l'EBITDA consolidé de tous les membres du groupe, ou bien, que 3 millions d'euros.

- Pour éviter l'abus de transfert du montant limite entre membres du groupe, il serait souhaitable de tenir compte de la demande de déduction des surcoûts d'emprunt. C'est pourquoi il est

financieringskostensurplus. Hierdoor is het aangewezen om de verdeling toe te passen in functie van de grootte van het bedrag aan financieringskostensurplus. Er werd in tegenstelling tot wat door sommige auteurs werd gesuggereerd bewust niet geopteerd om de verdeling van het bedrag van 3 miljoen euro te doen aan de hand van de grootte van de EBITDA van de belastingplichtige. Vooreerst omdat de EBITDA van de belastingplichtige gelijk kan zijn aan 0 of zelfs een negatief kan zijn. Vervolgens staat deze EBITDA los van de vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus.

Er wordt voorgesteld om de evenredige verdeling van het in het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, a, WIB 92, bedoelde bedrag in vier stappen te laten verlopen:

1) Vooreerst wordt het bedrag van 3 miljoen euro verminderd met 30 pct. van de geconsolideerde groeps-EBITDA (som van de EBITDA van elk lid van de groep dat in België is gevestigd). Deze eerste stap zorgt ervoor dat hoe groter het bedrag van de groeps-EBITDA is, hoe lager het te verdelen bedrag is. Vanaf dat het bedrag van de groeps-EBITDA 10 miljoen euro of meer is, bedraagt het nog te verdelen bedrag 0 en heeft het geen zin meer om de volgende stappen toe te passen. In dat geval zullen de leden van de groep enkel het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, b), WIB 92 (= 30 pct. van de EBITDA), bedoelde bedrag in aanmerking kunnen nemen als grensbedrag.

2) Vervolgens wordt de resterende vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus vastgesteld. Hiermee wordt de resterende vraag naar aftrek bedoeld, na aftrek van 30 pct. van de EBITDA van de belastingplichtige van het financieringskostensurplus. Hiervoor wordt het positieve verschil genomen tussen enerzijds het financieringskostensurplus en anderzijds het in artikel 198/1, § 3, eerste lid, b), WIB 92, bedoelde bedrag (= 30 pct. van de EBITDA van de belastingplichtige).

3) Na de vaststelling van de vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus in stap 2 wordt het bedrag van de 3 miljoen euro, waarvan de groeps-EBITDA in stap 1 werd afgetrokken, verdeeld in verhouding tot de resterende vraag van elk lid van de groep.

4) Tot slot wordt het grensbedrag berekend door de som te nemen van enerzijds het bedrag dat overeenkomstig stap 3 aan de belastingplichtige

souhaitable d'appliquer la répartition en fonction de l'importance du montant des surcoûts d'emprunt. Contrairement à ce que certains auteurs ont suggéré, il a été délibérément décidé de ne pas choisir d'effectuer la répartition du montant de 3 millions d'euros en fonction de l'importance de l'EBITDA du contribuable. D'abord parce que l'EBITDA du contribuable peut être égal à 0 ou même être négatif. Ensuite, cet EBITDA n'a rien à voir avec la question de déduction des surcoûts d'emprunt.

Il est proposé de procéder en quatre étapes pour la répartition au prorata du montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, a, CIR 92 :

1) D'abord le montant de 3 millions d'euros est diminué de 30 p.c. de l'EBITDA du groupe consolidé (somme de l'EBITDA de chaque membre du groupe qui est établi en Belgique). Cette première étape garantit le fait que plus le montant de l'EBITDA du groupe est grand, plus le montant à répartir sera moindre. Dès que le montant de l'EBITDA du groupe est égal ou supérieur à 10 millions d'euros, le montant restant à répartir est de 0 et l'application des étapes suivantes n'a plus aucun sens. Dans ce cas, les membres du groupe pourront uniquement considérer comme montant limite le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, b), CIR 92 (= 30 p.c. de l'EBITDA).

2) Ensuite est déterminée la demande subsistante de déduction des surcoûts d'emprunt. Il y a lieu d'entendre par la demande subsistante de déduction en question, les surcoûts d'emprunt après déduction de 30 p.c. de l'EBITDA du contribuable. L'on prend pour cela la différence positive entre d'une part les surcoûts d'emprunt et d'autre part le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1^{er}, b), CIR 92 (= 30 p.c. de l'EBITDA du contribuable).

3) Après la détermination de la demande de déduction des surcoûts d'emprunt à l'étape 2, le montant de 3 millions d'euros, dont l'EBITDA du groupe a été déduit à l'étape 1, est réparti au prorata de la demande subsistante de chaque membre du groupe.

4) Enfin, le montant limite se calcule en prenant la somme d'une part du montant qui conformément

werd toebedeeld en anderzijds 30 pct. van de EBITDA van de belastingplichtige.

Door deze opeenvolgende stappen wordt er een duidelijke hiërarchie voorzien. Zo bestaat het grensbedrag van de belastingplichtige in de eerste plaats uit 30 pct. van de eigen EBITDA, dat vervolgens naargelang de grootte van de groeps-EBITDA en de grootte van het financieringskostensurplus verder aangevuld wordt.

Vervolgens wordt erop gewezen dat deze relatief complexe regel sterk vereenvoudigd wordt in het geval wordt verzaakt aan het in dit ontwerp voorziene recht om de EBITDA vast te stellen. In dat geval zal het bedrag van 3 miljoen euro in verhouding tot de vraag aan aftrek van het financieringskostensurplus over de verschillende groepsleden worden verdeeld.

Er wordt op gewezen dat vanuit het perspectief van de groep het niet zinvol is om in het geval de geconsolideerde groeps-EBITDA lager is dan 10 miljoen euro, de gegevens te verstrekken die nodig zijn voor de vaststelling van de EBITDA in hoofde van elk individueel groepslid. De groep heeft immers altijd recht op een grensbedrag van 3 miljoen euro, dat in toepassing van de hierboven beschreven regels naar gelang de grootte van het financieringskostensurplus zal verdeeld worden over de verschillende leden.

In het geval de geconsolideerde groeps-EBITDA lager is dan 10 miljoen euro heeft het dus enkel zin om per belastingplichtige individueel de EBITDA te berekenen indien er geen centraal beleid aanwezig is en men de tegengestelde belangen van de verschillende groepsleden laat primeren.

Voorbeeld

Veronderstel een groep van vennootschappen, waarvan twee vennootschappen A en B binnenlandse vennootschappen zijn. Veronderstel dat vennootschap A in het belastbare tijdperk X een EBITDA heeft behaald van 8,5 miljoen euro en een financieringskostensurplus heeft van 2,3 miljoen euro. Veronderstel dat vennootschap B in datzelfde belastbare tijdperk X een EBITDA heeft behaald van 1 miljoen euro en een financieringskostensurplus heeft van een 750.000 euro. De EBITDA en het

à l'étape 3 a été imparti au contribuable et d'autre part 30 p.c. de l'EBITDA du contribuable.

A travers ces étapes successives, une hiérarchie claire est prévue. Ainsi s'établit le montant limite du contribuable issu en premier lieu de 30 p.c. de l'EBITDA propre, lequel est ensuite davantage complété suivant l'importance de l'EBITDA du groupe et l'importance des surcoûts d'emprunt.

Il convient ensuite de souligner que cette règle relativement complexe est fort simplifiée dans le cas où il est renoncé à la détermination de l'EBITDA, comme prévu dans le présent projet. Dans ce cas, le montant de 3 millions d'euros est réparti au prorata de la demande de déduction des surcoûts d'emprunt entre les différents membres du groupe.

Il convient de souligner que du point de vue du groupe, cela n'aurait pas de sens, dans le cas où l'EBITDA du groupe est inférieur à 10 millions d'euros, de fournir les données qui sont nécessaires pour la détermination de l'EBITDA dans le chef de chaque membre individuel du groupe. Le groupe a certes toujours le droit au montant limite de 3 millions d'euros, qui en application des règles décrites plus haut sera réparti entre les différents membres en fonction de l'importance des surcoûts d'emprunt.

Dans le cas où l'EBITDA du groupe consolidé est inférieur à 10 millions d'euros, il n'y a donc de sens de calculer l'EBITDA de manière individuelle par contribuable si aucune organisation centrale n'est présente et qu'on laisse primer les intérêts divergents des différents membres du groupe.

Exemple

Supposons un groupe de sociétés, dont 2 sociétés A et B sont des sociétés résidentes. Supposons que la société A ait généré au cours de la période imposable X un EBITDA de 8,5 millions d'euros et ait un surcoût d'emprunt de 2,3 millions d'euros. Supposons que la société B ait généré au cours de la même période imposable X un EBITDA de 1 million d'euro et ait un surcoût d'emprunt de 750.000 euros. L'EBITDA et le surcoût d'emprunt des sociétés A et B ont déjà été adaptés en leur qualité de membres du groupe.

financieringskostensurplus van vennootschappen A en B werden reeds aangepast ingevolge hun lidmaatschap van de groep.

In stap 1 wordt het bedrag van 3.000.000 euro verminderd met 30 pct. van de geconsolideerde groeps-EBITDA. Dit geeft voor dit voorbeeld de volgende bewerking: $3.000.000 \text{ euro} - 30 \text{ pct.} \times (8.500.000 \text{ euro} + 1.000.000 \text{ euro}) = 3.000.000 \text{ euro} - 2.850.000 \text{ euro} = 150.000 \text{ euro}$.

In stap 2 wordt de vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus vastgesteld. Hiervoor wordt het positieve verschil genomen tussen enerzijds het financieringskostensurplus en anderzijds 30 pct. van de EBITDA van de belastingplichtige. Dit geeft in dit voorbeeld voor vennootschap A de volgende bewerking: $2.300.000 \text{ euro} - (30 \text{ pct} \times 8.500.000 \text{ euro}) = 2.300.000 \text{ euro} - 2.550.000 \text{ euro} = -250.000 \text{ euro}$. Vennootschap A heeft dus geen resterende vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus. Voor vennootschap B is de volgende bewerking van toepassing: $750.000 \text{ euro} - (30 \text{ pct.} \times 1.000.000 \text{ euro}) = 750.000 \text{ euro} - 300.000 \text{ euro} = 450.000 \text{ euro}$. Vennootschap B heeft dus na toepassing van de aftrek op basis van de EBITDA een resterende vraag van 450.000 euro.

In stap 3 wordt het bedrag uit stap 1 verdeeld over vennootschappen A en B in verhouding tot de bij deze twee vennootschappen resterende vraag naar aftrek van het financieringskostensurplus. Aangezien in hoofde van vennootschap A geen vraag wordt vastgesteld, mag het in stap 1 bepaalde bedrag door vennootschap B worden afgetrokken.

In stap 4 wordt het grensbedrag berekend in hoofde van vennootschappen A en B. Vennootschap A heeft recht op aftrek van 2.550.000 euro. Vennootschap B heeft recht op aftrek van $300.000 \text{ euro} + 150.000 \text{ euro} = 450.000 \text{ euro}$.

Het resultaat is dus dat er in hoofde van A de aftrek van de financieringskosten niet wordt beperkt. Er is zelfs een EBITDA overschot van 833.333 euro (= grensbedrag van 250.000 euro). In hoofde van B bedraagt het financieringskostensurplus 750.000 euro. Het grensbedrag bedraagt slechts 450.000 euro. Hierdoor zal er dus in beginsel een aftrek van financieringskost in de verworpen uitgaven worden opgenomen voor een bedrag van 300.000 euro.

A l'étape 1, le montant de 3.000.000 euros est diminué de 30 p.c. de l'EBITDA consolidé du groupe. Cela donne pour cet exemple le traitement suivant : $3.000.000 \text{ euros} - 30 \text{ p.c.} \times (8.500.000 \text{ euros} + 1.000.000 \text{ euros}) = 3.000.000 \text{ euros} - 2.850.000 \text{ euros} = 150.000 \text{ euros}$.

A l'étape 2, la demande de déduction des surcoûts d'emprunt est déterminée. A cette fin, la différence positive entre d'une part les surcoûts d'emprunt et d'autre part 30 p.c. de l'EBITDA du contribuable est établie. Ceci donne le traitement suivant dans le présent exemple pour la société A : $2.300.000 \text{ euros} - (30 \text{ p.c.} \times 8.500.000 \text{ euros}) = 2.300.000 \text{ euros} - 2.550.000 \text{ euros} = -250.000 \text{ euros}$. La société A n'a donc plus de demande subsistante de déduction des surcoûts d'emprunt. Pour la société B le traitement suivant est applicable : $750.000 \text{ euros} - (30 \text{ p.c.} \times 1.000.000 \text{ euros}) = 750.000 \text{ euros} - 300.000 \text{ euros} = 450.000 \text{ euros}$. La société B a donc, après application de la déduction sur base de l'EBITDA, une demande subsistante de 450.000 euros.

A l'étape 3, le montant issu de l'étape 1 est réparti entre les sociétés A et B au prorata de la demande subsistante de déduction des surcoûts d'emprunt de ces deux sociétés. Vu que dans le chef de la société A aucune demande n'est établie, le montant déterminé à l'étape 1 peut être déduit par la société B.

A l'étape 4, le montant limite est calculé dans le chef des sociétés A et B. La société A a droit à la déduction de 2.550.000 euros. La société B a droit à la déduction de $300.000 \text{ euros} + 150.000 \text{ euros} = 450.000 \text{ euros}$.

Le résultat est donc que dans le chef de A la déduction des surcoûts d'emprunt n'est pas limitée. Il y a même un excédent d'EBITDA de 833.333 euros (= montant limite de 250.000 euros). Dans le chef de B, les surcoûts d'emprunt s'élèvent à 750.000 euros. Le montant limite ne s'élève qu'à 450.000 euros. C'est pourquoi une déduction des surcoûts d'emprunt pour un montant de 300.000 euros sera donc en principe reprise dans les dépenses non admises.

De opname van de financieringskost voor een bedrag aan 300.000 euro kan enkel nog worden beperkt door het sluiten van een interestaftrek-overeenkomst tussen beide vennootschappen (voor de overdracht van een grensbedrag van 250.000 euro, wat in dat geval het bedrag aan verworpen uitgaven zou beperken tot 50.000 euro).

Deze uitkomst kan dus ook eenvoudiger bekomen worden indien de leden van de groep zouden beslissen om collectief te verzaken aan het recht om de EBITDA vast te stellen.

In dat geval bedraagt het bedrag in stap 1 3.000.000 euro (want de EBITDA = 0).

Het bedrag in stap 2 is in dat geval gelijk aan het financieringskostensurplus, met name voor 2.300.000 euro in hoofde van A en 750.000 euro in hoofde van B.

In stap 3 wordt het bedrag van 3.000.000 euro pro rata verdeeld over vennootschappen A en B. Vennootschap A beschikt hierdoor over een grensbedrag van $230/(230+75) \times 3.000.000 \text{ euro} = 0,754 \times 3.000.000 \text{ euro} = 2.262.000 \text{ euro}$, dat 38.000 euro aan verworpen uitgaven is. Vennootschap B beschikt hierdoor over een grensbedrag van $75/(230+75) \times 3.000.000 \text{ euro} = 0,246 \times 3.000.000 \text{ euro} = 738.000 \text{ euro}$, dat 12.000 euro aan verworpen uitgaven is.

Het bedrag aan verworpen uitgaven in het belastbare tijdperk X, is dus in totaal even groot, maar wordt in dit laatste scenario evenredig tussen de twee vennootschappen verdeeld.

Tot slot wordt er in dit ontwerp een alternatieve verdelingsmethode voorzien, waarbij het bedrag van 3 miljoen euro op een gelijke wijze over de verschillende groepsleden wordt verdeeld. Deze methode heeft vooral tot doel om de complexiteit van deze maatregel te verzachten ten aanzien van de belastingplichtigen waarvoor deze maatregel helemaal niet is bedoeld en waarvan het bedrag van het geconsolideerde financieringskostensurplus veel lager is dan de grens van 3 miljoen euro.

Deze methode kan ook nuttig zijn voor groepen, waarbij de verschillende groepsleden op verschillende tijdstippen het belastbare tijdperk afsluiten, aangezien de verschillende groepsleden een grensbedrag zullen kunnen bepalen, zonder hierbij afhankelijk te zijn van gegevens die door

L'incorporation des surcoûts d'emprunt pour un montant de 300.000 euros ne peut encore être limitée que par la conclusion d'une convention de déduction des intérêts entre les deux sociétés (pour le report d'un montant limite de 250.000 euros, ce qui dans ce cas limiterait le montant des dépenses non admises à 50.000 euros).

Ce résultat pourrait donc aussi être plus simplement atteint si les membres du groupe décidaient de renoncer collectivement au droit de déterminer l'EBITDA.

Dans ce cas, le montant à l'étape 1 s'élève à 3.000.000 euros (car l'EBITDA = 0).

Le montant à l'étape 2 est dans ce cas égal aux surcoûts d'emprunt, à savoir 2.300.000 euros dans le chef de A et 750.000 euros dans le chef de B.

A l'étape 3, le montant de 3.000.000 euros est réparti proportionnellement entre les sociétés A et B. La société A dispose par conséquent d'un montant limite de $230/(230+75) \times 3.000.000 \text{ euros} = 0,754 \times 3.000.000 \text{ euros} = 2.262.000 \text{ euros}$, soit 38.000 euros en dépenses non admises. La société B dispose par conséquent d'un montant limite de $75/(230+75) \times 3.000.000 \text{ euros} = 0,246 \times 3.000.000 \text{ euros} = 738.000 \text{ euros}$, soit 12.000 euros en dépenses non admises.

Le montant des dépenses non admises de la période imposable X est donc au total tout aussi grand, mais dans ce dernier scénario, il est réparti proportionnellement entre les deux sociétés.

Enfin, une méthode alternative de répartition est prévue dans le présent projet, par laquelle le montant de 3 millions d'euros est réparti en parts égale entre les différents membres du groupe. Cette méthode a surtout pour but d'atténuer la complexité de cette mesure compte tenu des contribuables pour lesquels cette mesure n'est pas visée et dont le montant des surcoûts d'emprunt sont bien plus bas que la limite de 3 millions d'euro.

Cette méthode peut également être utile pour les groupes dont les différents membres du groupe clôturent la période imposable à des moments différents, vu que les différents membres du groupe pourront déterminer un montant limite, sans être pour cela dépendant des données qui

andere groepsleden aan hun bezorgd zullen moeten worden.

Deze alternatieve verdelingsmethode kan alleen maar werken indien de verschillende groepsleden ervan afzien om de EBITDA als basis voor de vaststelling van het grensbedrag te gebruiken. Om zeker te zijn van de eensgezindheid hieromtrent tussen de verschillende groepsleden, wordt de toepassing van deze methode afhankelijk gemaakt van het bestaan van een tussen deze groepsleden gesloten overeenkomst.

Vaststelling van het model van de interestaftrek-overeenkomst, van de in artikel 194sexies, WIB 92, bedoelde opgave en van de groepsbijdrage-overeenkomst

Teneinde te kunnen controleren of aan alle in artikel 194sexies, WIB 92, bedoelde voorwaarden is voldaan, wordt voorgesteld om in de opgave de volgende gegevens op te vragen:

- het overgedragen niet als beroepskost aangemerkte financieringskostensurplus van het voorgaande belastbare tijdperk;
- het financieringskostensurplus van het belastbare tijdperk;
- het grensbedrag van het belastbare tijdperk;
- de winst die wordt vrijgesteld in toepassing van artikel 194sexies WIB 92;
- het naar een volgend belastbaar tijdperk over te dragen niet als beroepskost aangemerkte financieringskostensurplus.

Het in het laatste streepje bedoelde bedrag wordt gevormd door het in het eerste streepje bedoelde bedrag ofwel te vermeerderen met het niet als beroepskost aangemerkte financieringskostensurplus van het belastbare tijdperk, ofwel te verminderen met de in toepassing van artikel 194sexies WIB 92 vrijgestelde winst ofwel over te nemen. Dit in het laatste streepje bedoelde bedrag vormt het in het eerste streepje bedoelde bedrag van de opgave die betrekking heeft op de belastingaangifte van het volgende aanslagjaar. Indien in de voorgaande belastingaangifte geen opgave werd

doivent leur être remis par les autres membres du groupe.

Cette méthode alternative de répartition ne peut fonctionner que si les différents membres du groupe s'abstiennent d'utiliser l'EBITDA comme base pour la détermination du montant limite. Pour une meilleure unicité entre les membres du groupe, l'application de cette méthode est dépendante de l'existence d'un contrat conclu entre ces membres du groupe.

Détermination du modèle de la convention de déduction des intérêts, du relevé visé à l'article 194sexies, CIR 92, et de la convention de transfert intra-groupe

Afin de pouvoir contrôler si toutes les conditions de l'article 194sexies, CIR 92, sont remplies, il est proposé de demander les données suivantes dans le relevé :

- les surcoûts d'emprunt non considérés comme frais professionnels reportés de la période imposable antérieure ;
- les surcoûts d'emprunt de la période imposable ;
- le montant limite de la période imposable ;
- les bénéfices qui sont exonérés en application de l'article 194sexies, CIR 92 ;
- les surcoûts d'emprunt non considérés comme frais professionnels à reporter sur une période imposable suivante.

Le montant visé au dernier tiret est constitué du montant visé au premier tiret, soit à augmenter des surcoûts d'emprunt non considérés comme frais professionnels de la période imposable, soit à diminuer des bénéfices exonérés en application de l'article 194sexies CIR 92, soit à reprendre. Ce montant visé au dernier tiret constitue le montant du relevé visé au premier tiret qui est relatif à la déclaration fiscale de l'exercice d'imposition suivant. Si aucun relevé n'a été rempli dans la déclaration fiscale précédente, il faut considérer que le montant visé au premier tiret est égal à zéro.

ingevuld, moet het in het eerste streepje bedoelde bedrag geacht gelijk aan 0 te zijn.

Ik stel vervolgens voor om de bevoegdheid om deze opgave op te maken aan mij of aan mijn afgevaardigde te delegeren.

Wat de samenstelling van groepsbijdrage-overeenkomst en de interestaftrek-overeenkomst betreft, bevatten de bepalingen van het WIB 92 voldoende voorwaarden, waardoor in dit ontwerp geen aanvullende voorwaarden moeten worden voorzien. Hierdoor volstaat het voor beide overeenkomsten om de bevoegdheid aan de minister van Financiën of zijn afgevaardigde te delegeren om het model ervan vast te stellen.

Dit is, Sire, de draagwijdte van het ontwerp van besluit dat U wordt voorgelegd.

Ik heb de eer te zijn,

Sire,

Van Uwe Majesteit,

De zeer eerbiedige
en zeer getrouwe dienaar,

De Vice-Eerste Minister en Minister van
Financiën,

Je propose ensuite de déléguer à moi ou à mon délégué la compétence pour l'établissement de ce relevé.

En ce qui concerne la composition de la convention de transfert intra-groupe, les dispositions du CIR 92 contiennent des conditions suffisantes, raison pour laquelle aucune condition complémentaire ne doit être prévue par le présent arrêté. C'est pourquoi il suffit, pour les deux conventions, de déléguer au ministre des Finances ou à son délégué la compétence de déterminer leur modèle.

Telle est, Sire, la portée du projet d'arrêté qui Vous est soumis.

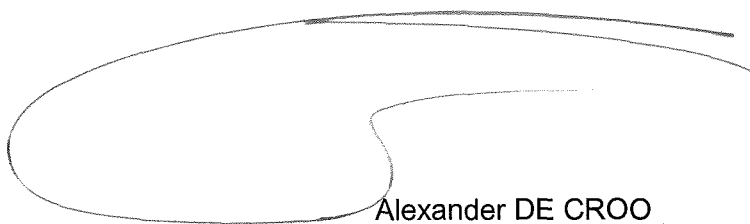
J'ai l'honneur d'être,

Sire,

De Votre Majesté,

Le très respectueux
et très fidèle serviteur,

Le Vice-Premier Ministre et Ministre des
Finances,



Alexander DE CROO