



RAAD VAN STATE
afdeling Wetgeving

CONSEIL D'ÉTAT
section de législation

advies 79.392/3
van 17 juni 2026

avis 79.392/3
du 17 juin 2026

over

sur

een ontwerp van koninklijk
besluit 'tot vaststelling van het
formulier voor het in artikel 55
van de wet houdende de
invoering van een
minimumbelasting voor
multinationale ondernemingen
en omvangrijke binnenlandse
groepen van
19 december 2023 bedoelde
informatierapport'

un projet d'arrêté royal
'établissant le formulaire pour
le rapport d'information prévu
à l'article 55 de la loi du
19 décembre 2023 concernant
l'introduction d'un impôt
minimum pour les groupes
d'entreprises multinationales
et les groupes nationaux de
grand envergure'

Op 18 mei 2026 is de Raad van State, afdeling Wetgeving, door de Minister van Financiën verzocht binnen een termijn van dertig dagen een advies te verstrekken over een ontwerp van koninklijk besluit ‘tot vaststelling van het formulier voor het in artikel 55 van de wet houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen van 19 december 2023 bedoelde informatierapport’.

Het ontwerp is door de derde kamer onderzocht op 9 juni 2026. De kamer was samengesteld uit Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter, Koen MUYLLE en Elly VAN DE VELDE, staatsraden, Jan VELAERS en Steven LIERMAN, assessoren, en Yves DEPOORTER, griffier.

Het verslag is uitgebracht door Allan MAGEROTTE, auditeur.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst van het advies is nagezien onder toezicht van Jeroen VAN NIEUWENHOVE, kamervoorzitter.

Het advies, waarvan de tekst hierna volgt, is gegeven op 17 juni 2026.

*

Le 18 mai 2026, le Conseil d'État, section de législation, a été invité par le Ministre des Finances à communiquer un avis dans un délai de trente jours, sur un projet d'arrêté royal ‘établissant le formulaire pour le rapport d'information prévu à l'article 55 de la loi du 19 décembre 2023 concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grand envergure’.

Le projet a été examiné par la troisième chambre le 9 juin 2026. La chambre était composée de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre, Koen MUYLLE et Elly VAN DE VELDE, conseillers d'État, Jan VELAERS et Steven LIERMAN, assesseurs, et Yves DEPOORTER, greffier.

Le rapport a été présenté par Allan MAGEROTTE, auditeur.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise de l'avis a été vérifiée sous le contrôle de Jeroen VAN NIEUWENHOVE, président de chambre.

L'avis, dont le texte suit, a été donné le 17 juin 2026.

*

STREKKING VAN HET ONTWERP

1. Het voor advies voorgelegde ontwerp van koninklijk besluit strekt ertoe het formulier te bepalen van het informatierapport dat moet worden ingediend inzake de IIR-bijheffing¹ en de UTPR-bijheffing².

Dat formulier wordt vastgesteld op basis van het standaardmodel bedoeld in deel IV van bijlage VII bij richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 ‘betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG’. Het formulier wordt ter beschikking gesteld op het elektronisch platform van de Federale Overheidsdienst Financiën (artikel 1 van het ontwerp).

Overeenkomstig artikel 2 van het ontwerp treedt het te nemen besluit in werking op de dag van de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad.

RECHTSGROND

2. Het ontwerp vindt rechtsgrond in artikel 55, eerste lid, van de wet van 19 december 2023 ‘houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen’, waarbij de Koning wordt gemachtigd om het model vast te stellen van het formulier voor de indiening van het informatierapport.

Die bepaling zou worden vervangen bij artikel 5 van een voorontwerp van wet³ dat om advies is voorgelegd aan de Raad van State (rolnummer 79.443/3) en waarbij de voormelde delegatie aan de Koning wordt vervangen door een delegatie aan de Federale Overheidsdienst Financiën om het model van informatierapport op te stellen. Dat betekent dat, eenmaal die ontworpen bepaling is aangenomen en in werking getreden, de rechtsgrond voor het te nemen besluit wegvalt. De gemachtigde verklaarde dat dit niet de bedoeling is en dat het voormelde voorontwerp zal worden aangepast om de delegatie aan de Koning te behouden.

¹ Als bedoeld in hoofdstuk 7 van titel II van de wet van 19 december 2023 ‘houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen’. De IIR-bijheffing staat voor *Income Inclusion Rule*.

² Als bedoeld in hoofdstuk 8 van titel II van de wet van 19 december 2023. De UTPR-bijheffing staat voor *Under-Taxed Profits Rule*.

³ Voorontwerp van wet ‘tot omzetting van Richtlijn (EU) 2025/872 van de Raad van 14 april 2025 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot wijziging van de wet van 19 december 2023 houdende de invoering van een minimumbelasting voor multinationale ondernemingen en omvangrijke binnenlandse groepen’.

ALGEMENE OPMERKINGEN

3. Het formulier van informatierapport bedoeld in artikel 55 van de wet van 19 december 2023, wordt bepaald door een verwijzing naar het standaardmodel bedoeld in deel IV van bijlage VII bij richtlijn 2011/16/EU.

Aangezien is vereist dat de omzetting van een richtlijn daadwerkelijk de volledige toepassing ervan op voldoende bepaalde en duidelijke wijze moet verzekeren, kan niet zonder meer worden volstaan met een verwijzing naar een richtlijnbevestiging opdat die als correct omgezet kan worden beschouwd.⁴

De gemachtigde verklaarde daarover het volgende:

“Il est directement fait référence à la directive car cela assure un lien avec une version toujours actualisée de ce formulaire pour réaliser les déclarations du rapport d'information.

Le formulaire n'est pas annexé car en pratique, le rapport d'information est rempli dans un document informatique au format XML imposé par la Commission.

La structure du document n'est pas pensée comme un formulaire papier traditionnel.

Certains menus peuvent être déroulés en sous-menus, ce qui ne peut être transcrit de manière claire en format papier et est uniquement concevable sous sa forme électronique.

Ce formulaire n'a pas de caractère réglementaire général en ce sens qu'il permet uniquement d'encoder les informations qui sont nécessaires à ce qui est prévu dans la loi. Fondamentalement, rien n'est déterminé par le Roi en ce qui concerne les informations demandées pour le compléter.

Concernant la directive :

Le considérant 6 de la directive ne laisse aucune marge de transposition dans le cas présent étant donné qu'il prévoit ceci : ‘Il convient que les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les entités constitutives déclarantes des groupes d'EMN soient tenues d'utiliser le modèle standard figurant dans la directive 2011/16/UE pour remplir leurs obligations de déclaration au titre de la directive (UE) 2022/2523. Les États membres ont le pouvoir discrétionnaire de choisir le modèle à utiliser par les groupes nationaux de grande envergure pour remplir leurs obligations de déclaration énoncées dans la directive (UE) 2022/2523, *sauf dans le nombre limité de situations dans lesquelles l'échange d'informations est nécessaire.*'

Il en va de même pour l'article 8 bis sexies qui prévoit en son point 1. Que : 1. ‘Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que l'entité constitutive déclarante d'un groupe d'EMN *soit tenue d'utiliser le modèle standard prévu à l'annexe VII, section IV, de la présente directive* pour remplir les obligations de déclaration au titre de l'article 44 de la directive (UE) 2022/2523.’

Nous sommes spécifiquement dans le cas où l'échange de renseignements est prévu, c'est l'objectif principal de la directive DAC 9 qui est de prévoir l'échange automatique du rapport d'information.

⁴ HvJ 20 maart 1997, C-96/95, *Commissie t. Duitsland*, ECLI:EU:C:1997:165, punten 35-41.

Dans un tel contexte, la publication d'une annexe qui consisterait en des captures d'écrans n'offre assurément pas plus de sécurité juridique que le renvoi au document directement en ligne.”

Gelet op het technische karakter van het modelformulier, dat bovendien een veruitwendiging is van elementen die reeds voortvloeien uit de wet van 19 december 2023, kan worden aanvaard dat het modelformulier wordt vastgesteld door verwijzing naar deel IV van bijlage VII bij richtlijn 2011/16/EU.

4. Het Europese standaardmodel waarnaar wordt verwezen is omvangrijk en bijzonder technisch. De informatie die overeenkomstig artikel 55, tweede lid, van de wet van 19 december 2023 in het jaarlijks informatierapport moet voorkomen moet, wat betreft de binnenlandse bijheffing, in de belastingaangifte zelf worden opgenomen. Om de belastingplichtige te helpen bij het invullen van die belastingaangifte wordt voorzien in een toelichting bij die aangifte.⁵

Op de vraag of er ook is voorzien in een handleiding om het informatierapport in te vullen, antwoordde de gemachtigde als volgt:

“Het GloBE Information Return werd in 2024 ontwikkeld binnen OESO. Het werd vervolgens omgezet in een elektronisch formulier, het GIR XSD, op 30.10.2024 goedgekeurd door het Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting en in januari 2025 gepubliceerd. Het gebruik van dit formulier werd vastgelegd in het Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information (GIR MCAA).

Vervolgens heeft de EC hetzelfde elektronisch formulier juridisch vastgelegd via de Commission Implementing Regulation (EU) 2025/1325 of 7 July 2025 amending Implementing Regulation (EU) 2015/2378 as regards the standard forms and computerised formats to be used for the mandatory automatic exchange of information under Council Directive 2011/16/EU as amended by Council Directive (EU) 2025/872.

OESO publiceerde de volgende documenten en de handleiding die verduidelijking geven bij de invulling:

- GloBE Information Return
- GloBE Information Return XML Schema Definition
- GloBE Information Return XML Schema User Guide

Het informatierapport, het GloBE Information Return, is een rapport dat internationaal wordt uitgewisseld met elke jurisdictie dat de OESO-modelvoorschriften uitvoert, zowel EU-lidstaten als derde landen.

Opdat de uitgewisselde inlichtingen door elk partnerland correct geïnterpreteerd kunnen worden, wijken we hiervoor niet af van de verduidelijkingen die door OESO opgesteld en ter beschikking gesteld worden.”

⁵ Zie adv.RvS 78.777/3 van 11 februari 2026 over een ontwerp dat heeft geleid tot het koninklijk besluit van 25 mei 2026 ‘tot vastlegging van het model van het aangifteformulier inzake binnenlandse bijheffing voor het aanslagjaar 2024’, opmerking 7.

ONDERZOEK VAN DE TEKST

Opschrift

5. In de Nederlandse tekst van het opschrift moeten de woorden “van 19 december 2023” worden verplaatst tussen de woorden “de wet” en de woorden “houdende de invoering”.

Aanhef

6. In het eerste lid van de aanhef moet meer precies worden verwezen naar artikel 55, eerste lid, van de wet van 19 december 2023 en moet de wijziging van dat lid bij de wet van 19 december 2025 worden vermeld.

Artikel 1

7. In artikel 1, eerste lid, van het ontwerp moet worden verwezen naar “deel IV van bijlage VII bij richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG” en niet naar “bijlage VII, afdeling IV van Richtlijn (EU) 2025/872 van de Raad van 4 april 2025 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van belastingen”.

8. Aangezien de voormelde verwijzing een dynamische en geen statische verwijzing is, moet erover worden gewaakt dat het formulier dat overeenkomstig artikel 1, tweede lid, van het ontwerp ter beschikking wordt gesteld op het elektronisch platform van de Federale Overheidsdienst Financiën telkens wordt aangepast wanneer de voormelde richtlijnbevestiging en het erin vervatte standaardmodel worden gewijzigd.

Artikel 2

9. Overeenkomstig artikel 2 van het ontwerp treedt het te nemen besluit in werking op de dag van de bekendmaking ervan in het Belgisch Staatsblad. Gevraagd naar de verantwoording om af te wijken van de gangbare termijn van inwerkingtreding op de tiende dag die volgt op de bekendmaking in het Belgisch Staatsblad, verwees de gemachtigde naar “[d]e noodzaak om het model zo spoedig mogelijk ter beschikking te stellen van de belastingplichtigen”.

Daarmee kan worden ingestemd, gelet op de nabije uiterste datum van aangifte overeenkomstig artikel 57 van de wet van 19 december 2023.

PORTÉE DU PROJET

1. Le projet d'arrêté royal soumis pour avis a pour objet d'établir le formulaire du rapport d'information qui doit être introduit en matière d'impôt complémentaire en vertu de la RIR ¹ et d'impôt complémentaire en vertu de la RBII ².

Ce formulaire est établi sur la base du modèle standard prévu à la section IV de l'annexe VII de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 'relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE'. Le formulaire est mis à disposition sur la plateforme électronique du Service public fédéral Finances (article 1^{er} du projet).

Conformément à l'article 2 du projet, l'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge.

FONDEMENT JURIDIQUE

2. Le projet trouve son fondement juridique dans l'article 55, alinéa 1^{er}, de la loi du 19 décembre 2023 'concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grand[e] envergure', qui habilite le Roi à déterminer le modèle du formulaire pour l'introduction du rapport d'information.

Cette disposition serait remplacée par l'article 5 d'un avant-projet de loi ³ qui a été soumis pour avis au Conseil d'État (enrôlé sous le numéro 79.443/3) en vertu duquel l'habilitation au Roi est remplacée par une délégation permettant au Service public fédéral Finances d'établir le modèle de rapport d'information. Cela implique qu'une fois que cette disposition en projet aura été adoptée et sera entrée en vigueur, le fondement juridique de l'arrêté envisagé disparaîtra. Le délégué a déclaré que telle n'est pas l'intention et que l'avant-projet précité sera adapté afin de maintenir la délégation au Roi.

¹ Tel qu'il est visé au chapitre 7 du titre II de la loi du 19 décembre 2023 'concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grand[e] envergure'. L'impôt complémentaire en vertu de la RIR : « RIR » vise la « règle d'inclusion du revenu ».

² Tel qu'il est visé au chapitre 8 du titre II de la loi du 19 décembre 2023. L'impôt complémentaire en vertu de la RBII : « RBII » vise la « règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés ».

³ Avant-projet de loi 'visant à transposer la Directive (UE) 2025/872 du Conseil du 14 avril 2025 modifiant la Directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et à modifier la loi du 19 décembre 2023 concernant l'introduction d'un impôt minimum pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure'.

OBSERVATIONS GÉNÉRALES

3. Le formulaire du rapport d'information visé à l'article 55 de la loi du 19 décembre 2023 est déterminé par une référence au modèle standard prévu à la section IV de l'annexe VII de la directive 2011/16/UE.

Étant donné que la transposition d'une directive exige d'assurer effectivement la pleine application de cette directive d'une façon suffisamment claire et précise, une simple référence à une disposition de la directive ne peut suffire pour que celle-ci puisse être considérée comme correctement transposée ⁴.

À ce sujet, le délégué a déclaré ce qui suit :

« Il est directement fait référence à la directive car cela assure un lien avec une version toujours actualisée de ce formulaire pour réaliser les déclarations du rapport d'information.

Le formulaire n'est pas annexé car en pratique, le rapport d'information est rempli dans un document informatique au format XML imposé par la Commission.

La structure du document n'est pas pensée comme un formulaire papier traditionnel.

Certains menus peuvent être déroulés en sous-menus, ce qui ne peut être transcrit de manière claire en format papier et est uniquement concevable sous sa forme électronique.

Ce formulaire n'a pas de caractère réglementaire général en ce sens qu'il permet uniquement d'encoder les informations qui sont nécessaires à ce qui est prévu dans la loi. Fondamentalement, rien n'est déterminé par le Roi en ce qui concerne les informations demandées pour le compléter.

Concernant la directive :

Le considérant 6 de la directive ne laisse aucune marge de transposition dans le cas présent étant donné qu'il prévoit ceci : 'Il convient que les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les entités constitutives déclarantes des groupes d'EMN soient tenues d'utiliser le modèle standard figurant dans la directive 2011/16/UE pour remplir leurs obligations de déclaration au titre de la directive (UE) 2022/2523. Les États membres ont le pouvoir discrétionnaire de choisir le modèle à utiliser par les groupes nationaux de grande envergure pour remplir leurs obligations de déclaration énoncées dans la directive (UE) 2022/2523, *sauf dans le nombre limité de situations dans lesquelles l'échange d'informations est nécessaire.*'

Il en va de même pour l'article 8 bis sexies qui prévoit en son point 1. Que : 1. 'Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que l'entité constitutive déclarante d'un groupe d'EMN *soit tenue d'utiliser le modèle standard prévu à l'annexe VII, section IV, de la présente directive* pour remplir les obligations de déclaration au titre de l'article 44 de la directive (UE) 2022/2523.'

Nous sommes spécifiquement dans le cas où l'échange de renseignements est prévu, c'est l'objectif principal de la directive DAC 9 qui est de prévoir l'échange automatique du rapport d'information.

⁴ C.J.U.E., 20 mars 1997, C-96/95, *Commission c. Allemagne*, ECLI:EU:C:1997:165, points 35-41.

Dans un tel contexte, la publication d'une annexe qui consisterait en des captures d'écrans n'offre assurément pas plus de sécurité juridique que le renvoi au document directement en ligne ».

Compte tenu du caractère technique du modèle de formulaire, qui constitue en outre une manifestation d'éléments qui découlent déjà de la loi du 19 décembre 2023, il peut être admis que ce modèle de formulaire soit établi par référence à la section IV de l'annexe VII de la directive 2011/16/UE.

4. Le modèle standard européen auquel il est fait référence est volumineux et particulièrement technique. Les informations qui, conformément à l'article 55, alinéa 2, de la loi du 19 décembre 2023, doivent être contenues dans le rapport d'information annuel doivent, en ce qui concerne l'impôt national complémentaire, figurer dans la déclaration d'impôt elle-même. Pour aider le contribuable à remplir cette déclaration d'impôt, il est prévu une note explicative accompagnant la déclaration ⁵.

À la question de savoir si un guide a également été prévu pour aider à remplir le rapport d'information, le délégué a répondu comme suit :

« Het GloBE Information Return werd in 2024 ontwikkeld binnen OESO. Het werd vervolgens omgezet in een elektronisch formulier, het GIR XSD, op 30.10.2024 goedgekeurd door het Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting en in januari 2025 gepubliceerd. Het gebruik van dit formulier werd vastgelegd in het Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information (GIR MCAA).

Vervolgens heeft de EC hetzelfde elektronisch formulier juridisch vastgelegd via de Commission Implementing Regulation (EU) 2025/1325 of 7 July 2025 amending Implementing Regulation (EU) 2015/2378 as regards the standard forms and computerised formats to be used for the mandatory automatic exchange of information under Council Directive 2011/16/EU as amended by Council Directive (EU) 2025/872.

OESO publiceerde de volgende documenten en de handleiding die verduidelijking geven bij de invulling:

- GloBE Information Return
- GloBE Information Return XML Schema Definition
- GloBE Information Return XML Schema User Guide

Het informatierapport, het GloBE Information Return, is een rapport dat internationaal wordt uitgewisseld met elke jurisdictie dat de OESO-modelvoorschriften uitvoert, zowel EU-lidstaten als derde landen.

Opdat de uitgewisselde inlichtingen door elk partnerland correct geïnterpreteerd kunnen worden, wijken we hiervoor niet af van de verduidelijkingen die door OESO opgesteld en ter beschikking gesteld worden ».

⁵ Voir l'avis C.E. 78.777/3 du 11 février 2026 sur un projet devenu l'arrêté royal du 25 mai 2026 'déterminant le modèle de formulaire de déclaration en matière d'impôt national complémentaire pour l'exercice d'imposition 2024', observation 7.

EXAMEN DU TEXTE

Intitulé

5. Dans le texte néerlandais de l'intitulé, il y a lieu de déplacer les mots « van 19 december 2023 » entre les mots « de wet » et les mots « houdende de invoering ».

Préambule

6. Le premier alinéa du préambule doit viser plus spécifiquement l'article 55, alinéa 1^{er}, de la loi du 19 décembre 2023 et doit mentionner la modification de cet alinéa par la loi du 19 décembre 2025.

Article 1^{er}

7. À l'article 1^{er}, alinéa 1^{er}, du projet, il y a lieu de viser « la section IV de l'annexe VII de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE » et non « l'annexe VII, section IV de la directive UE 2025/872 du Conseil du 4 avril 2025 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ».

8. Étant donné que la référence précitée est une référence dynamique et non statique, il faut veiller à ce que le formulaire qui, conformément à l'article 1^{er}, alinéa 2, du projet, est mis à disposition sur la plateforme électronique du Service public fédéral Finances soit chaque fois adapté lorsque la disposition de la directive précitée et le modèle standard qu'elle contient sont modifiés.

Article 2

9. Conformément à l'article 2 du projet, l'arrêté envisagé entre en vigueur le jour de sa publication au Moniteur belge. Invité à justifier la dérogation au délai usuel d'entrée en vigueur le dixième jour qui suit la publication au Moniteur belge, le délégué a renvoyé à « [d]e noodzaak om het model zo spoedig mogelijk ter beschikking te stellen van de belastingplichtigen ».

On peut se rallier à ce point de vue, compte tenu de la date limite de déclaration qui est imminente, conformément à l'article 57 de la loi du 19 décembre 2023.

DE GRIFFIER - LE GREFFIER

DE VOORZITTER - LE PRÉSIDENT

Yves DEPOORTER

Jeroen VAN NIEUWENHOVE