

# JUSTEL - Législation consolidée

<http://www.ejustice.just.fgov.be/eli/arrete/2019/12/20/2019042928/justel>

---

Dossier numéro : 2019-12-20/18

## Titre

20 DECEMBRE 2019. - 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

Situation : Intégration des modifications en vigueur publiées jusqu'au 28-01-2020 inclus.

Source : FINANCES

Publication : Moniteur belge du 27-12-2019 page : 118384

Entrée en vigueur : 01-01-2019

---

## Table des matières

[CHAPITRE 1er.](#) - Transposition de la directive (UE) 2016/1164 ("ATAD").

Art. 1-2

[CHAPITRE 2.](#) - Déduction du transfert intra-groupe

Art. 3

[CHAPITRE 3.](#) - Entrée en vigueur, dispositions transitoires et mesures d'exécution

Art. 4-6

---

## Texte

[CHAPITRE 1er.](#) - Transposition de la directive (UE) 2016/1164 ("ATAD").

Article [1er](#). 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 1er de l'AR/CIR 92, il est inséré une section XXVIIbis/2, comportant les articles 73<sup>4/8</sup> à 73<sup>4/14</sup>, rédigée comme suit :

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

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

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

- l'amortissement d'une immobilisation incorporelle ou corporelle dans la mesure où les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés 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 ;

- la réduction des stocks considérée comme frais professionnels, dans la mesure où les charges d'intérêt afférentes aux capitaux empruntés 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 ;

- l'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 à un bénéficiaire le versement d'un montant déterminé préalablement dans le cas où les conditions contractuelles sont remplies ;

- les frais de dossier et les frais similaires, autres 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, visé à l'article 3:45 de l'arrêté royal du 29 avril 2019 portant exécution du Code des sociétés et des associations, qui est comprise dans les bénéfices de la période imposable en application de l'article 363 du Code des impôts sur les revenus 1992, 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 visé aux articles 3:45 et 3:55 du même arrêté royal, qui est considérée comme des frais professionnels ;

§ 2. Pour l'application de l'article 198/1, § 2, alinéa 1er, 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 bénéficiaire de ces coûts ou le débiteur de ces produits a admis leur qualification en tant que coûts ou produits qui sont économiquement similaires à des intérêts.

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

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

La décision anticipée visée à l'alinéa 2 ne peut être donnée que si celle-ci contient la condition que le demandeur de cette décision anticipée identifie chaque débiteur des produits ou chaque bénéficiaire des coûts, visés à l'alinéa 1er, et reprend dans un relevé qui est joint en annexe à la déclaration, non seulement l'identité de ce débiteur ou bénéficiaire, mais également le montant de ces coûts ou de ces produits.

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

Art. 73<sup>4/9</sup>. 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 emprunts soit joint à la déclaration et que les modalités du présent article soient remplies.

Le contribuable indique sur ce relevé, par emprunt :

- 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 cet emprunt 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 1er, du même Code, qui a été pris en compte en tant que frais professionnels au cours de la période imposable ou a été repris dans les bénéfices de la période imposable en exécution du contrat visé au premier tiret.

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

Art. 73<sup>4/10</sup>. 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 emprunt :

- une identification et 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 conformément à la législation en matière de marchés publics ;

- la confirmation que le projet visé au premier tiret, les coûts 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 des intérêts ou des autres coûts économiquement similaires à des intérêts visé à l'article 198/1, § 2, alinéa 1er, du même Code, qui a été considéré comme des frais professionnels au cours de la période imposable ou a été compris dans les bénéfices de la période imposable en exécution de cet emprunt.

Le contribuable tient à disposition de l'administration tous contrats ou autres pièces probantes qui sont relatifs à ces emprunts et, le cas échéant, ceux qui sont relatifs aux modifications dont ces emprunts ont fait l'objet 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 coûts 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<sup>4/11</sup>. § 1er. Dans le cas où le contribuable fait partie d'un groupe de sociétés auquel au moins une société ou un établissement visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 3, deuxième tiret, du même Code, appartient, le montant de l'EBITDA du contribuable visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 2, du même Code, est adapté conformément aux dispositions du présent article.

L'EBITDA est augmenté des frais professionnels qui sont dus aux sociétés ou aux établissements visés à l'alinéa 1er 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'EBITDA est diminué des revenus recueillis des sociétés ou des établissements visés à l'alinéa 1er 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 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'EBITDA d'une des sociétés ou d'un des établissements visé au paragraphe 1er, alinéa 1er est négatif, ce montant négatif est réparti entre le contribuable et les autres sociétés et établissements visés au paragraphe 1er, alinéa 1er, en proportion de l'importance des montants positifs de l'EBITDA du contribuable et de chacun de ces sociétés et établissements.

Dans le cas visé à l'alinéa 1er, L'EBITDA du contribuable est diminué du montant attribué au contribuable visé à l'alinéa 1er, jusqu'à un montant qui ne peut pas être inférieur à zéro.

§ 3. Les sociétés et les établissements visés au paragraphe 1er, alinéa 1er, peuvent convenir avec le contribuable de renoncer collectivement au calcul de l'EBITDA par la conclusion d'une convention qui remplit les conditions du présent paragraphe. L'EBITDA du contribuable, de ces sociétés et de ces établissements est dans ce cas censé être nul.

Cette convention ne peut se conclure que si :

- le contribuable ainsi que toutes les sociétés et tous les établissements visés à l'alinéa 1er prennent part à la convention et qu'ils sont identifiés en tant que parties contractantes de cette convention ;
- sa période d'application est déterminée par la mention de l'exercice d'imposition ou des exercices d'impositions qui sont liés aux périodes imposables auxquelles cette convention s'applique ;
- au moins une des parties contractantes joint cette convention à la déclaration qui est relative à l'exercice d'imposition auquel cette convention s'applique.

Le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué détermine le modèle de la convention visée au présent paragraphe.

Art. 73<sup>4/12</sup>. § 1er. Lorsque le contribuable fait partie d'un groupe de sociétés auquel au moins une société ou un établissement visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 3, deuxième tiret, du même Code, appartient, le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1er, a), du même Code, est déterminé comme suit dans le chef du contribuable :

1) le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1er, a), du même Code, est diminué le cas échéant de 30 p.c. de la somme des EBITDA, déterminés conformément à l'article 73<sup>4/11</sup>, du contribuable et de chaque autre société ou établissement précité ;

2) il est ensuite déterminé pour le contribuable ainsi que pour chaque société et établissement précité, la différence positive entre d'une part, les surcoûts d'emprunt et d'autre part, 30 p.c. de l'EBITDA déterminé conformément à l'article 73<sup>4/11</sup> ;

3) le montant déterminé conformément au 1) est ensuite proportionnellement réparti entre le contribuable et chaque société et établissement précité, en fonction de l'importance du montant déterminé conformément au 2) ;

4) le montant limite du contribuable est déterminé par la somme de 30 p.c. de l'EBITDA déterminé conformément à l'article 73<sup>4/11</sup> et du montant déterminé conformément au 3).

Pour l'application de l'alinéa 1er, l'EBITDA du contribuable et de chaque autre société ou établissement susvisé, déterminé conformément à l'article 73<sup>4/11</sup>, est censé être nul si ce montant est un montant négatif.

§ 2. Le contribuable qui a conclu une convention visée à l'article 73<sup>4/11</sup>, § 3, peut déroger au paragraphe 1er, en

prévoyant dans cette convention une répartition à parts égales entre les parties contractantes du montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1er, a), du même Code.

En cas d'application de l'alinéa 1er, le montant visé à l'article 198/1, § 3, alinéa 1er, 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 parties contractantes.

Sous-section 4. - Détermination du modèle de relevé pour l'exonération des surcoûts d'emprunt non considérés comme frais professionnels d'une période imposable antérieure et pour la convention de déduction d'intérêts

Art. 73<sup>4/13</sup>. Le modèle du relevé visé à l'article 194sexies, alinéa 3, du Code des impôts sur les revenus 1992, est déterminé par le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué.

Ce relevé mentionne les montants suivants :

- 1) les surcoûts d'emprunt qui ne sont pas considérés comme frais professionnels et qui sont reportés de la période imposable précédente ;
- 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 194sexies, 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 qui ne sont pas considérés comme frais professionnels, à reporter à une période imposable suivante, 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<sup>4/14</sup>. Le modèle de convention de déduction d'intérêts visée à l'article 198/1, § 5, du même Code, est déterminé par le ministre qui a les Finances dans ses attributions ou son délégué."

## CHAPITRE 2. - Déduction du transfert intra-groupe

### Art. 3.

<Abrogé par AR 2020-01-20/03, art. 2, 002; En vigueur : 01-01-2019>

## 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<sup>4/8</sup> 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 1er janvier 2019.

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