

# Réforme de l'impôt des sociétés

---

L 25.12.2017 (MB 29.12.2017)

## Les principaux axes

Remarque : Le présent aperçu ne prend pas en compte les modifications proposées dans le projet de loi portant des dispositions diverses en matière d'impôt sur les revenus (Doc. Parl., Chambre, session 2017-2018, DOC 54-3147/001 - <http://www.lachambre.be/FLWB/PDF/54/3147/54K3147001.pdf>).

|        |   |    |
|--------|---|----|
| 1.     | Diminution des taux d'imposition  | 2  |
| 2.     | Incitants supplémentaires   | 3  |
| 2.1.   | Augmentation de la déduction des revenus définitivement taxés (RDT) à 100%  |    |
| 2.2.   | Augmentation temporaire de la déduction pour investissement (DPI)   |    |
| 2.3.   | Elargissement de la dispense de versement   |    |
| 2.4.   | Accroissement de l'attractivité internationale (Introduction d'une consolidation fiscale – déduction des transferts intra-groupe) |    |
| 3.     | Harmonisation   | 4  |
| 3.1.   | Frais automobiles à l'impôt des personnes physiques   |    |
| 3.2.   | Plus-values de cessation  | 5  |
| 4.     | Mesures compensatoires : phase 1  | 6  |
| 4.1.   | Déduction pour capital à risque (DCR)   |    |
| 4.2.   | Abrogation de la réserve d'investissement   |    |
| 4.3.   | Corbeille (base imposable minimale)   |    |
| 4.4.   | Lutte contre le passage en société  | 8  |
| 4.5.   | Réductions de capital   |    |
| 4.6.   | Plus-values sur actions ou parts  | 9  |
| 4.6.1. | Suppression du taux minimum de 0,4%   |    |
| 4.6.2. | Alignement des conditions d'exonération des plus-values sur actions ou parts et des conditions RDT                                |    |
| 4.7.   | Intérêts moratoires et de retard  | 11 |
| 4.8.   | Entreprises d'insertion   |    |
| 4.9.   | Augmentation du montant minimum absolu des bénéfices imposables en cas de non-déclaration à l'impôt des sociétés                  | 12 |
| 4.10.  | Versements anticipés  | 13 |
| 4.11.  | Frais payés à l'avance  |    |
| 4.12.  | Limitation des provisions pour risques et charges   |    |
| 4.13.  | Taxation des plus-values de emploi  | 14 |
| 4.14.  | Imposition effective des suppléments suite à contrôles fiscaux  |    |
| 4.15.  | Limitation des excédents de RDT lors de réorganisations par analogie aux pertes reportées   | 15 |
| 5.     | Mesures compensatoires : phase 2  | 16 |
| 5.1.   | ATAD - déduction d'intérêts   |    |
| 5.2.   | Transposition d'autres mesures ATAD   | 17 |
| 5.2.1. | CFC   |    |
| 5.2.2. | Taxation de sortie (Exit tax)   |    |
| 5.2.3. | Dispositifs hybrides  | 18 |
| 5.3.   | Problématique liée aux établissements stables   | 19 |
| 5.4.   | Imputation de pertes professionnelles d'établissements stables étrangers  |    |
| 5.5.   | Escompte sur les dettes   |    |
| 5.6.   | Mobilisation des réserves exonérées   | 20 |
| 5.7.   | Clarification du critère du taux d'intérêt du marché  | 21 |
| 5.8.   | Modification des régimes d'amortissements   | 22 |
| 5.9.   | Limitation de la déduction de certaines dépenses  |    |
| 5.10.  | Frais automobiles à l'impôt des sociétés.   |    |
| 5.11.  | Autres modifications diverses   | 23 |

## 1. Diminution des taux d'imposition (1) (2)

| Exercice d'imposition (ex. d'imp.)  | 2019 (3)                   | 2021 (4)                   |
|---|----------------------------|----------------------------|
| <b>Taux nominal</b>   |                            |                            |
| Ancien  | 33%                        | 33%                        |
| Nouveau   | <b>29%</b><br><b>(-4%)</b> | <b>25%</b><br><b>(-8%)</b> |
| <b>Taux réduit</b>  |                            |                            |
| Ancien  | Progressif                 |                            |
| Taux « petites sociétés »<br>(taux réduit pour la partie de la base imposable ≤ 100.000 euros)(5) | <b>20%</b>                 |                            |
| <b>Contribution de crise (CCC)</b>  |                            |                            |
| Ancienne  | 3%                         | 3%                         |
| Nouvelle  | <b>2%</b><br><b>(-1%)</b>  | <b>0%</b><br><b>(-3%)</b>  |

(1) Art. 54, 55, 82, 83, L 25.12.2017

(2) Pour l'exit tax :

- taux de 12,5% à partir de l'ex. d'imp. 2019 pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018 ;
- 15% à partir de l'ex. d'imp. 2021 pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020.

(3) Pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018.

(4) Pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020.

(5) Art. 215, al. 2, 1°, 2°, 4° et 6° CIR 92 et art. 15, §§ 1-6 C. Soc. :

- au cours d'une année, l'entreprise ne doit pas dépasser plus d'un des critères suivants :
  - o travailleurs occupés (moyenne annuelle) de 50
  - o chiffre d'affaires annuel (hors TVA) de 9 millions d'euros
  - o total du bilan de 4,5 millions d'euros
- ne pas être une société financière ;
- contrôle direct de la société par des personnes physiques ;
- versement d'une rémunération minimale à un dirigeant d'entreprise de 45.000 d'euros (anciennement : 36.000) ;
- ne pas être une société d'investissement (avec un système fiscal dérogatoire).

## 2. Incitants supplémentaires

Outre la baisse des taux d'imposition, en vue d'un système plus simple, quelques avantages fiscaux spécifiques sont prévus en matière de :

- ✓ stimulation de la recherche et du développement
- ✓ stimulation des investissements
- ✓ suppression des différences de traitement fiscal
- ✓ augmentation de l'attractivité internationale

### 2.1. L'augmentation de la déduction des revenus définitivement taxés (RDT) à 100%

(art. 45 et 46, L 25.12.2017)

À partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), la déduction RDT passe de 95% à 100%.

### 2.2. L'augmentation temporaire de la déduction pour investissement (DPI)

(art. 43, L 25.12.2017)

Il est renvoyé en cette matière à la circulaire 2018/C/18 du 07.02.2018 concernant la déduction pour investissement.

### 2.3. Élargissement de la dispense de versement

(art. 71, L 25.12.2017)

Il est renvoyé en cette matière à la circulaire 2018/C/36 du 15.03.2018 relative à l'extension de la dispense de versement de précompte professionnel pour la recherche et le développement.

### 2.4. Accroissement de l'attractivité internationale

(art. 47, 48 et 53, 2°, L 25.12.2017)

#### Introduction d'une déduction des transferts intra-groupe

Un système de déduction intra-groupe (transfert intra-groupe) est introduite à partir de l'ex. d'imp. 2020 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2019) sur la base duquel une société liée éligible peut transférer un montant à concurrence de son bénéfice imposable à une autre société liée éligible déficitaire afin de compenser la perte de cette autre société. Le régime se basait initialement sur le système suédois. Toutefois, pour maintenir la neutralité patrimoniale du régime pour les sociétés concernées (pour éviter des problèmes de droit des sociétés, de droit comptable et de droit commercial), le système a été autant que possible développé d'un point de vue fiscal (extra-comptable), contrairement à ce qui s'est fait en Suède.

La neutralité patrimoniale entre les sociétés est maintenue par le paiement d'une compensation par la société qui effectue le transfert intra-groupe à la société

bénéficiaire, en contrepartie de l'avantage fiscal relatif à la perte qui, - par le biais de l'opération de transfert intra-groupe -, est transférée à cette société qui réalise le transfert intra-groupe. Ce système de transfert intra-groupe a pour vocation de permettre aux groupes de sociétés d'assurer une correcte compensation entre les bénéfices réalisés par certaines entités au sein du groupe et les pertes subies par d'autres.

Le régime est limité de la manière suivante :

- ✓ le transfert intra-groupe n'est possible qu'à concurrence de la perte de l'année (donc pas de déductions reportées) de l'une des sociétés ;
- ✓ le transfert intra-groupe constitue dans le chef de la société qui réalise le transfert une déduction après la déduction RDT, la déduction pour innovation et la DPI, limitée au résultat restant après ces opérations ;
- ✓ périmètre de consolidation restreint : uniquement entre les sociétés résidentes, entre les sociétés mères et leurs filiales ou entre sociétés-sœurs d'une même société mère et leurs établissements stables, de l'Espace Economique Européen (EEE). Les (sous-) sous-filiales, les sociétés apparentées, ... ne sont pas prises en compte ;
- ✓ les sociétés doivent avoir un lien de participation d'au moins 90 % du capital pendant l'entièreté de la période imposable ;
- ✓ les sociétés doivent être liées depuis déjà 5 périodes imposables pour pouvoir bénéficier du régime de la consolidation de groupe et ce, afin d'éviter l'optimisation fiscale par le rattachement de sociétés qui n'entrent pas dans le périmètre de consolidation ou par la reprise de sociétés ayant subi des pertes ;
- ✓ les exercices comptables des sociétés doivent en principe être identiques ;
- ✓ exclusion des sociétés qui bénéficient d'un régime fiscal dérogatoire (exorbitant du droit commun de l'ISoc).

### **3. Harmonisation**

#### **3.1. Frais automobiles à l'impôt des personnes physiques**

(art. 11, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2019, la déductibilité des frais automobiles est harmonisée avec le régime de l'ISoc (application de la formule CO2). Pour les véhicules achetés avant le 01.01.2018, il y a une clause de sauvegarde : ils peuvent appliquer la nouvelle formule si celle-ci s'avère plus favorable, et autrement conserver la déductibilité de 75 %.

A partir de l'ex. d'imp. 2021, une déduction de 40% s'applique pour les véhicules avec des émissions de CO2 égales ou supérieures à 200 gr/km.

Dans les autres cas, le taux de la déduction est égal à :

120 % - (0,5 % x coefficient x nombre de gr/km de CO2)

où le coefficient est égal à :

- 1 pour les véhicules équipés d'un moteur au diesel ;
- 0,90 pour les véhicules équipés d'un moteur au gaz naturel et d'une puissance fiscale inférieure à 12 chevaux fiscaux. Une habilitation au Roi (AR délibéré en Conseil des ministres) a été donnée pour pouvoir encore diminuer jusqu'à 0,75 ;
- 0,95 pour les véhicules équipés d'un autre moteur.

Le taux de la déduction ne peut être inférieur à 50 % ni supérieur à 100 %. Pour les véhicules acquis avant le 01.01.2018, le taux ne peut être inférieur à 75 %.

Pour les hybrides plug-in achetés à partir du 01.01.2018 qui possèdent une batterie avec une capacité d'énergie électrique de moins de 0,5 Kwh pour 100 kg de poids du véhicule ou qui émettent plus de 50 grammes de CO2 par kilomètre, la déductibilité et l'importance de l'ATN seront déterminées sur la base de son homologue non hybride fonctionnant avec le même carburant. S'il n'existe pas d'homologue, la valeur de CO2 sera multipliée par 2,5. Une habilitation est donnée au Roi, AR délibéré, pour augmenter le facteur de 0,5 Kwh jusqu'à un maximum de 2,1 (en fonction des progrès techniques).

L'attention est attirée sur le fait qu'à partir de l'ex. d'imp. 2021, les frais de carburant suivent le même régime de déductibilité que les autres frais automobiles.

### **3.2. Plus-values de cessation**

Il est renvoyé en cette matière à la circulaire 2018/C/16 du 05.02.2018 relative aux plus-values obtenues ou constatées à l'occasion de la cessation d'activité à partir de l'âge de 60 ans ou à la suite du décès ou à l'occasion d'une cessation définitive forcée.

## **4. Mesures compensatoires : phase 1**

### **4.1. Déduction pour capital à risque (DCR)**

(art. 49, 50, 51 et 85, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), réforme de la DCR existante en un système ne concernant plus que le capital incrémental (supplémentaire) :

- ✓ l'accroissement est calculé par comparaison des capitaux propres de la période imposable concernée avec les capitaux propres de la 5<sup>ème</sup> période imposable précédente ;
- ✓ La différence positive est divisée par 5, de la sorte, la déduction est étalée (lissage) sur une période de 5 ans et la DCR est dès lors moins sensible aux abus.

La constitution et les corrections de cette DCR incrémentale restent identiques au système actuel, y compris le pourcentage de déduction plus élevé pour les petites sociétés.

La disposition transitoire prévue à l'art. 536, CIR 92 pour la DCR reportée jusqu'à l'ex. d'imp. 2012 compris reste en vigueur. En d'autres termes, les stocks accumulés de DCR sont maintenus (7 ans de report + limitation à 1 million + 60%).

### **4.2. Abrogation de la réserve d'investissement**

(art. 31 L 25.12.2017)

La réserve d'investissement est supprimée pour les nouveaux investissements (relatifs aux périodes imposables qui clôturent à partir du 31.12.2018) et s'éteint pour les investissements en cours.

### **4.3. Corbeille (base imposable minimale)**

(art. 53, L 25.12.2017)

Par analogie avec l'Allemagne et d'autres pays de l'UE, l'utilisation des pertes reportées (et par extension, d'autres déductions reportées) est limitée en fonction du résultat de la période imposable.

Cette corbeille fonctionne de la manière suivante :

- ✓ les différents postes de déductions sont limités à une « corbeille » annuelle : la déduction des pertes antérieures, les RDT reportés, la déduction pour revenus d'innovation reportée, les DCR reportées et la nouvelle DCR incrémentale ;
- ✓ les déductions qui n'ont pas pu être réalisées du fait de la limitation à la corbeille restent reportables ;
- ✓ pour les petites sociétés, les pertes reportées ne sont pas soumises à la limitation pendant leurs quatre premières périodes imposables.

Cette corbeille est limitée à 1 million d'euros + 70 % de la quotité qui excède ce montant. Cela implique que 30 % du bénéfice au-delà du montant de 1 million d'euros des bénéfices qui subsistent après les déductions visées à l'art. 207, al. 2, CIR 92 constitue une base imposable minimale à l'impôt des sociétés.

Cette disposition entre en vigueur à partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), à l'exception de la déduction des transferts intra-groupe qui s'applique à partir de l'ex. d'imp. 2020 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2019).

| Ordre avant la réforme   |  | Limite  |
|--------------------------|--|---|
| 3 <sup>e</sup> opération | Éléments non imposables                    |   |
| 4 <sup>e</sup> opération | RDT de l'exercice concerné + RDT reportées |   |
| 5 <sup>e</sup> opération | Déduction pour revenus de brevets          |   |
| 6 <sup>e</sup> opération | DCR  |   |
| 7 <sup>e</sup> opération | Pertes antérieures reportées               |   |
| 8 <sup>e</sup> opération | DPI  |   |
|                          | <b>SOLDE</b>                               |   |
| 9 <sup>e</sup> opération | DCR reportée                               | Limité à 1.000.000 + 60% du solde > 1.000.000 |

| Ordre après la réforme                                 | Limite  |
|--|---|
| Éléments non imposables                                |   |
| RDT de l'exercice concerné                             | RDT reportés déplacés vers la corbeille   |
| Déduction des revenus de brevets du régime transitoire | jusqu'au 30.06.2021   |
| Déduction des revenus d'innovation                     |   |
| DPI  |   |
| <i>Déduction des transferts intra-groupe</i>           | Nouvelle déduction à partir de l'ex. d'imp. 2020.   |
| <b>SOLDE</b>   |   |
| DCR (incrémentale)                                     | Ces déductions sont limitées dans la corbeille à un maximum de 1.000.000 + 70 % de la différence entre le solde restant après la déduction pour investissement et 1.000.000 |
| RDT reportés   |   |
| Déduction pour revenus d'innovation reportée           |   |
| Pertes antérieures reportées (illimité)                |   |
| DCR reportées (illimité)                               |   |
| DCR reportées (7 ans)                                  |   |



#### **4.4. Lutte contre le passage en société**

(art. 59, L 25.12.2017)

Pour maintenir l'équilibre entre l'impôt des personnes physiques et l'impôt des sociétés et éviter que les indépendants ne constituent une société, un certain nombre de mesures ont été intégrées visant à éviter le passage en société :

Introduction d'une cotisation distincte si la société ne verse pas à au moins 1 dirigeant d'entreprise-personne physique une rémunération minimale :

- ✓ de 45.000 euros ;
- ✓ ou au moins égale au revenu imposables de la société, si celle-ci est inférieure à 45.000 euros.

Exemple: Une SPRL a, après déduction de la rémunération de son gérant de 10.000 euros, un revenu imposable de 35.000 euros. Le revenu imposable, augmenté de la rémunération, s'élève par conséquent à 45.000 euros. La rémunération minimum exigée s'élève donc à  $45.000 \text{ euros} / 2 = 22.500 \text{ euros}$ . Il manque donc 12.500 euros de rémunération versée par la SPRL pour atteindre la rémunération minimale.

La cotisation distincte s'élève à 5% du montant manquant.

Cette cotisation distincte ne s'applique pas aux petites sociétés pendant leurs 4 premiers exercices comptables.

Dans les sociétés liées dont au moins la moitié des dirigeants d'entreprise sont les mêmes personnes dans chacune des sociétés concernées, la rémunération totale minimale qui doit être versée par les différentes sociétés à un même dirigeant d'entreprise est portée à 75.000 euros pour l'application de la cotisation distincte.

Cette disposition entre en vigueur à partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018).

#### **4.5. Réductions de capital**

(art. 4, 1° et 2°, 16 et 68, L 25.12.2017)

Une réduction de capital est désormais imputée proportionnellement d'une part sur le capital libéré (pas de précompte mobilier) et d'autre part sur les réserves taxées (incorporées au capital ou non) et les réserves exonérées incorporées au capital (application du précompte mobilier).

Le régime s'applique également aux sociétés étrangères.

Les réserves non distribuables et les autres réserves exonérées non incorporées au capital demeurent hors du champ d'application de cette imputation (ex. les provisions). Le régime ne concerne pas non plus la réserve de liquidation.

Le régime transitoire relatif au boni de liquidation (art. 537 CIR 92) reste néanmoins applicable de manière prioritaire à ces réductions de capital. Le nouveau régime ne s'applique donc pas à ces réductions de capital.

Ce régime s'applique aux opérations de réductions de capital décidées par l'assemblée générale à partir du 01.01.2018.

#### **4.6. Plus-values sur actions ou parts**

##### **4.6.1. Suppression du taux minimum de 0,4%**

(art. 55, 5°, L 25.12.2017)

Le tarif minimum de 0,4% pour les grandes sociétés est supprimé.

##### **4.6.2. Alignement des conditions d'exonération des plus-values sur actions ou part et des conditions RDT**

(art. 24, 54 et 55, L 25.12.2017)

#### ➤ Systeme avant réforme

|                                     | <b>Condition de taxation respectée</b>   | <b>Condition de taxation <u>non</u> respectée</b> |
|-------------------------------------|--|---|
| <b>Durée de détention &lt; 1 an</b> | 25,75 % (taux distinct)                  | taux normal<br>33,99% (GE)                        |
| <b>Durée de détention ≥ 1 an</b>    | 0,412 % (GE – taux distinct)<br>0% (PME) | Taux réduit progressif (PME)                      |

Pour contrer la conversion de dividendes en plus-values, les conditions des RDT et les conditions d'exonération des plus-values sur actions sont alignées.

Avant la réforme, en matière d'exonération des plus-values sur actions ou parts, 2 conditions s'appliquent (condition de taxation et durée de détention d'1 an). L'alignement sur les conditions RDT a pour conséquence qu'il faut désormais une participation d'au moins 10 % du capital ou d'une valeur d'investissement de 2,5 millions d'euros pour l'exonération des plus-values.

Les actifs de couverture des sociétés d'assurances (pour garantir leurs obligations envers les assurés) restent exclus de la condition de participation.

➤ Aperçu de la réforme

| <b>phase 1 réforme<br/>ex. d'imp. 2019 et<br/>2020 (pour une<br/>période imposable<br/>qui débute au plus<br/>tôt le 01.01.2018)</b> | <b>condition de taxation et<br/>condition de participation<br/>respectées</b>         | <b>Condition de<br/>participation ou<br/>condition de<br/>taxation <u>non</u><br/>respectée</b> |
|--|---|---|
| <b>Durée de détention<br/>&lt; 1 an</b>  | 25,50% (taux distinct) (6)<br><br>20,40 % (taux normal -<br>petites sociétés) (6) (7) | taux normal<br>29,58% (6)<br>ou<br>20,40% (petites<br>sociétés) (6) (7)                         |
| <b>Durée de détention<br/>≥ 1 an</b>   | 0 %   |   |

(6) Taux + 2 centimes additionnels (CCC) (art. 82, L 25.12.2017 – art. 463bis, CIR 92)

(7) Base imposable ≤ 100.000 euros

| <b>phase 2 de la<br/>réforme<br/>à partir de l'ex.<br/>d'imp. 2021 (pour<br/>une période<br/>imposable qui<br/>débute au plus tôt<br/>le 01.01.2020)</b> | <b>condition de taxation<br/>et<br/>condition de<br/>participation<br/>respectées</b> | <b>Condition de<br/>participation ou<br/>condition de taxation<br/><u>non</u> respectée</b> |
|--|---|---|
| <b>Durée de détention<br/>&lt; 1 an</b>  | taux normal<br>25% (8)<br>ou<br>20% (petites sociétés)<br>(8) (9)                     | taux normal<br>25% (8)<br>ou<br>20% (petites sociétés)<br>(8) (9)                           |
| <b>Durée de détention<br/>≥ 1 an</b>   | 0 %   |   |

(8) Suppression de la CCC (art. 83, L 25.12.2017)

(9) Base imposable ≤ 100.000 euros

#### **4.7. Intérêts moratoires et de retard**

(art. 77 à 80 et 90, L 25.12.2017)

Le système des intérêts moratoires et des intérêts de retard est réformé.

Le taux des intérêts de retard s'élèvera au minimum à 4 % et au maximum à 10 % et sera revu annuellement sur la base de la moyenne des indices de référence J relative aux OLOs à 10 ans des mois de juillet, août et septembre de l'année précédente.

Le taux des intérêts moratoires s'élève toujours à 2 % de moins que le taux des intérêts de retard.

En outre, la procédure de paiement des intérêts moratoires est rationalisée sur plusieurs points. Ainsi, dorénavant, les intérêts moratoires ne sont dus qu'après une mise en demeure et aucun intérêt moratoire ne sera dû si l'administration ne dispose pas des données nécessaires pour pouvoir effectuer le remboursement.

Ces dispositions entrent en vigueur le 01.01.2018.

Pour plus de précisions sur cette matière, il est renvoyé à la circulaire 2018/C/2 du 12.01.2018 concernant les intérêts de retard et les intérêts moratoires en matière d'impôt sur les revenus – modifications apportées par la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés.

#### **4.8. Entreprises d'insertion**

(art. 25 à 27, 42 et 87, L 25.12.2017)

Avant la réforme, les primes régionales de remise au travail et les primes de transition professionnelle bénéficient d'une part de l'exonération visée à l'art. 193bis, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92 et, d'autre part, de l'exonération des bénéfices maintenus dans le patrimoine de l'entreprise d'insertion conformément à la loi du 26 mars 1999 (10). Cette exonération sur la totalité des bénéfices (transfert à une réserve exonérée) est en outre accordée sans suivi et/ou conditions complémentaires.

(10) L 26.03.1999 relative au plan d'action belge pour l'emploi 1998 et portant des dispositions diverses.

Pour pallier à cela, le système est modifié sur 2 points :

- ✓ modification technique : les primes régionales exonérées conformément à l'art. 193bis, § 1<sup>er</sup>, al. 1<sup>er</sup>, CIR 92 ne peuvent plus être exonérées une deuxième fois conformément à la L 26.03.1999 via une comptabilisation à un compte distinct du passif;
- ✓ modification relative au contenu : l'exonération du bénéfice sera limitée annuellement à un montant correspondant aux charges salariales des travailleurs occupés en Belgique qui appartiennent au groupe-cible, avec un minimum de 7.440 euros (montant de base à indexer chaque année) par unité de personnel (équivalent temps plein) appartenant à ce groupe-cible.

L'exonération n'est pas maintenue dans la mesure où des bénéfices exonérés sont distribués (non-respect de la condition d'intangibilité).

Cette disposition reprise de la loi du 26 mars 1999 précitée est insérée à l'art. 193quater CIR 92. Elle entre en vigueur à partir de l'ex. d'imp. 2019 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018.

L'exonération des bénéfices ne peut pas être combinée avec les exonérations prévues aux art. 67, 67 bis et 67 ter, CIR 92. Conformément à l'art. 198ter, CIR 92 nouveau, ces dispositions ne sont en outre plus applicables à l'impôt des sociétés à partir de l'ex. d'imp. 2021 pour une période imposable qui commence au plus tôt le 01.01.2020.

#### **4.9. Augmentation du montant minimum absolu des bénéfices imposables en cas de non-déclaration à l'impôt des sociétés** (art. 74 et 75, L 25.12.2017)

Le montant minimum absolu de bénéfices imposables en cas d'absence de déclaration ou de déclaration tardive à l'impôt des sociétés (ou à l'impôt des non-résidents sociétés) est relevé et est en phase avec l'évolution à la baisse du taux nominal de l'impôt des sociétés.

Pour l'ex. d'imp. 2019 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), le montant du bénéfice minimum forfaitaire imposable de 19 000 euros (art. 182, §2, AR/CIR 92) est relevé à 34 000 euros. Ce montant passe à 40 000 euros pour l'ex. d'imp. 2021 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020).

Ce relèvement du minimum de la base imposable conduit ainsi pendant les trois ex. d'imp. de la réforme à chaque fois au paiement d'un montant d'ISoc d'environ 10.000 euros, à savoir :

| Ex. d'imp. | Base imposable minimale<br>(en euros) | taux    | À payer<br>(en euros) |
|------------|---------------------------------------|---------|-----------------------|
| 2019       | 34.000,00                             | 29,58 % | 10.057,20             |
| 2020       | 34.000,00                             | 29,58 % | 10.057,20             |
| 2021       | 40.000,00                             | 25 %    | 10.000,00             |

Ce montant minimum sera en outre majoré en cas de manquements répétés selon des paliers allant de 25 % à 200 % (cela doit se faire par AR). Le nouveau montant (40.000 euros) est annexé annuellement à partir de l'ex. d'imp. 2022. La tolérance administrative existante concernant la régularisation pendant le délai de réclamation est maintenue.

#### **4.10. Versements anticipés**

(art. 57, L 25.12.2017)

Le calcul actuel de la majoration est conservé (2,25 x le taux de base), mais le taux de base qui est actuellement « d'au moins 1% » est porté à « au moins 3 % » à partir de l'ex. d'imp. 2019 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018) pour inciter les sociétés à effectuer plus de versements anticipés.

L'art. 163 CIR 92, qui prévoit qu'aucune majoration n'est due si le montant de celle-ci est inférieur à 0,5 % de l'impôt sur lequel elle est calculée ou si elle est inférieure à 50 euros (montant non indexé), n'est plus applicable à l'impôt des sociétés. En d'autres termes, la majoration sera toujours appliquée pour les sociétés.

La disposition qui prévoit l'exclusion des petites sociétés de la majoration pendant les 3 premiers exercices comptables à partir de leur constitution est maintenue.

#### **4.11. Frais payés à l'avance**

(art. 37, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), le principe de matching s'applique de manière obligatoire en matière d'ISoc et d'INR/soc.. Les frais qui concernent une période imposable à venir ne sont déductibles qu'au cours de cette même période imposable.

La technique de planification fiscale (ex. paiement du loyer à l'avance) est ainsi limitée.

#### **4.12. Limitation des provisions pour risques et charges**

(art. 29 et 56, L 25.12.2017)

Seules les provisions pour risques et charges qui découlent d'une obligation contractuelle, légale ou réglementaire existante à la date du bilan (à l'exclusion des obligations qui découlent uniquement du droit comptable) peuvent être exonérées.

Cela signifie que l'exonération est maintenue pour les provisions pour les obligations contractuelles ou légales/réglementaires, comme par exemple :

- ✓ les obligations de garantie ;
- ✓ les allocations de licenciement après la notification du licenciement ou du régime de chômage avec complément d'entreprise (RCC) ;
- ✓ les obligations environnementales (comme les obligations d'assainissement)
- ✓ les litiges pendants ;
- ✓ la provision qui peut être constituée pour l'indemnisation d'un dommage, à concurrence du montant du coût de la réparation, est maintenue (art. 25 AR/CIR 92).

Cette limitation entre en vigueur pour les nouvelles provisions (ou extensions des provisions existantes) à partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018).

Une disposition anti-abus est prise contre les provisions constituées pour anticiper la baisse du taux de l'ISoc pour éviter que des provisions ne soient constituées de manière anticipée (préalablement à la diminution du tarif de l'ISoc) en vue d'une reprise ultérieure à un taux d'imposition nominal plus faible, il sera prévu que les reprises de ces provisions anticipatives (constituées entre 2017 et 2020) soient toujours imposées au taux nominal de l'impôt des sociétés applicable au moment de la constitution de la provision.

#### **4.13. Taxation des plus-values de emploi**

(art. 56 et 78, L 25.12.2017)

Ici aussi, on veut anticiper une baisse du taux de l'ISoc, en faisant imposer les plus-values de manière étalée ou en les exonérant complètement dans le cadre d'un régime du emploi, même si la société n'a pas l'intention de réinvestir. Cela vient du fait que dans le cas d'une taxation spontanée de la plus-value (non-respect de la condition d'intangibilité) avant l'échéance du délai de emploi, aucun intérêt de retard n'est actuellement dû.

Pour prévenir cela, il est prévu que ces plus-values (exonérées entre 2017 et 2020), qui deviennent imposables du fait du non-emploi dans les conditions et le délai prévus légalement, ainsi que les plus-values qui deviennent dans ce cadre spontanément imposables avant l'écoulement du délai de réinvestissement, soient toujours imposées au taux nominal de l'impôt des sociétés applicable au moment de la réalisation de la plus-value.

En outre, dorénavant, des intérêts de retard seront dus en cas d'imposition spontanée de la plus-value.

#### **4.14. Imposition effective des suppléments à la suite de contrôles fiscaux**

(Art. 53, 4°, CIR 92)

Une taxation effective est appliquée sur les suppléments établis dans le cadre de contrôles fiscaux. Cela signifie que le contribuable, même s'il a des pertes reportées ou d'autres déductions reportées (à l'exception de la déduction RDT de l'exercice même) devra payer un impôt effectif si une imposition supplémentaire découle d'un contrôle. Une telle taxation n'a dès lors pas lieu en cas de modification spontanée de la déclaration.

Cet impôt effectif n'a lieu d'être que si des accroissements sont effectivement appliqués. Dans les cas où des accroissements d'impôt de 10 % sont en principe applicables mais ne sont pas effectivement appliqués (en l'absence de mauvaise foi, par exemple pour des discussions de principe) et qu'il s'agit d'une première infraction, l'impôt effectif sur les suppléments ne s'appliquera pas. Le contribuable pourra par ailleurs procéder aux différentes déductions.

Dans les autres cas (accroissements d'un pourcentage égal ou supérieur à 10% - art. 444 CIR 92), l'impôt effectif sur les suppléments devra toujours être payé par le contribuable.

Notez qu'en cas de fraude, la majoration de l'impôt est toujours de 50 % et entre donc dans le champ d'application de la mesure.

Cette mesure s'applique à partir de l'ex. d'imp. 2019 (lié à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018) et donc uniquement en ce qui concerne les contrôles qui seront faits à partir de cet ex. d'imp..

#### **4.15. Limitation des excédents de RDT en cas de réorganisations par analogie aux pertes reportées** (art. 52, 2° à 6°, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2019 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2018), il est prévu que la déductibilité du report des excédents RDT en cas de réorganisation soit limitée de la même manière que le sont les pertes professionnelles (art. 206, CIR 92).



## 5. Mesures compensatoires : phase 2

### 5.1. ATAD - déduction d'intérêts

(art. 39, 6° et 7° et art. 40, L 25.12.2017)

Il s'agit en l'occurrence de la transposition de la limitation d'intérêts sur la base de l'EBITDA conformément à l'art. 4 de la Directive (EU) 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 (« ATAD »)..

Cette introduction se fait sur la base des modalités techniques suivantes.

Un régime transitoire est prévu en ce qui concerne les intérêts payés pour les prêts conclus avant le 17.06.2016. Ils échappent au champ d'application de cette nouvelle mesure. Pour éviter un vide, la règle de sous-capitalisation « 5/1- » actuelle (art. 198, § 1<sup>er</sup>, 11°, CIR 92) continue de s'appliquer pour les intérêts des prêts qui entrent dans le champ d'application de ce régime transitoire.

Les intérêts (surcoûts d'emprunt) restent déductibles à concurrence du montant le plus élevé, soit 3.000.000 d'euros, soit 30% de l'EBITDA .

Les sociétés belges qui font partie d'un groupe doivent considérer leur EBITDA à un niveau consolidé (consolidation ad-hoc). Dans un tel cas, le montant de 3 000 000 d'euros ne s'applique qu'une fois (à un niveau consolidé) en ce qui concerne les intérêts consolidés.

Pour éviter que les intérêts payés à des entités établies dans des paradis fiscaux ne deviennent entièrement déductibles pour un montant de 3.000.000 d'euros en application de la règle susmentionnée, la règle de sous-capitalisation existante reste intégralement d'application sur les intérêts qui sont payés à des paradis fiscaux (art. 198, §1, 11°, premier tiret, CIR 92).

La mesure ne s'applique pas aux prêts 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 l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union européenne.

Les sociétés indépendantes (les sociétés qui ne font pas partie d'un groupe consolidé, qui n'ont pas d'établissements stables étrangers et ne détiennent pas au moins 25% de participations dans le capital ou des bénéfices d'une autre société ou qui ne sont pas détenues conjointement avec une autre société pour au moins 25 % du capital ou des bénéfices par le même actionnaire. ) et les sociétés financières telles que définies à l'art. 198/1, § 4, CIR 92 sont exclues de la mesure.

Ces dispositions sont applicables à partir de l'ex. d'imp. 2021 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020.

## **5.2. Transposition d'autres mesures ATAD**

### **5.2.1. CFC (Controlled Foreign Companies)**

(art. 20 et 44, 2°, L 25.12.2017)

L'option 2 de l' ATAD (« approche transactionnelle ») est transposée. Sur la base de cette option, la Belgique doit imposer les bénéfices non distribués d'une entité CFC provenant de constructions artificielles mises en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal. Ces bénéfices étrangers seront pris en compte dans la base imposable du contribuable belge (conformément à l'art. 7, alinéa 2, b) de la directive ATAD).

Une construction est considérée comme artificielle lorsque les actifs et les risques sont transférés vers une CFC étrangère (de telle sorte que les revenus arrivent dans la CFC), alors que les principales décisions sont prises en Belgique en ce qui concerne les actifs et les risques liés à ces revenus.

Une CFC est une société étrangère qui répond aux conditions suivantes :

- 1) condition de participation : être une société dont une société résidente (seul ou avec les entreprises qui lui sont liées) détient directement ou indirectement une participation d'au moins 50 % du capital ou un droit aux bénéfices d'au moins 50 % ;
- 2) condition de taxation : ne pas être assujettie à un impôt sur les revenus ou y être assujettie mais dont le montant est inférieur à la moitié de l'Isoc qui aurait été dû en Belgique conformément à la législation fiscale belge .

#### Exemple :

L'impôt des sociétés effectivement payé à l'étranger est de 10. En Belgique, l'Isoc serait de 25.

10 étant inférieur à la moitié de 25, la condition de taxation est remplie (application de la règle CFC).

L'impôt des sociétés effectivement payé à l'étranger est de 20. En Belgique, l'Isoc serait de 25.

20 étant supérieur à la moitié de 25, la condition de taxation n'est pas remplie (pas d'application de la règle CFC).

Ces dispositions sont applicables à partir de l'ex. d'imp. 2020 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2019.

### **5.2.2. Taxation de sortie (Exit tax)**

(art. 17, 19 et 61, 2°, L 25.12.2017)

Ce qui change concrètement, c'est que dorénavant une *exit tax* sera également due en cas de transfert d'actifs d'une société belge à l'un de ses établissements stables à

l'étranger dont les bénéficiaires sont exonérés en Belgique en vertu d'une convention préventive de la double imposition.

Nous connaissons déjà une *exit tax* en cas de transfert du siège de la société vers l'étranger ou de cession d'actifs d'un établissement stable belge vers l'étranger.

La directive ATAD impose la règle dite du *step-up* (valeur fiscale des actifs transférés = valeur établie par l'État membre du contribuable ou de l'établissement stable).

La directive oblige donc à revoir les règles belges en matière de *step-up*. Si le transfert s'effectue à partir d'un pays avec lequel l'échange d'informations fiscales est possible sur la base d'un accord bilatéral ou d'un instrument juridique conclu bilatéralement ou multilatéralement et que ce pays détermine la valeur des éléments transférés à la suite de ce transfert, cette valeur est acceptée en Belgique comme valeur de départ à des fins fiscales (à moins qu'il ne soit démontré que cette valeur dépasse la valeur réelle des éléments). Dans le cas contraire, il appartient au contribuable de prouver la valeur réelle des éléments. La disposition ne s'applique toutefois pas aux transferts provenant de paradis fiscaux.

Si le transfert est imposé à l'étranger, un *step up* complet s'applique. Si tel n'est pas le cas, la valeur la plus élevée n'est pas prise en compte pour la détermination des amortissements, réductions de valeur et moins-values ultérieurs.

Cela permet d'éviter la double imposition en cas notamment d'immigration de sociétés vers la Belgique.

Les présentes dispositions s'appliquent aux transferts qui ont lieu à partir du 01.01.2019.

### **5.2.3. Dispositifs hybrides**

(art. 3, 18, 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, 39, 5<sup>o</sup> et 73, L 25.12.2017)

L'art. 9 de la directive ATAD 1, telle que modifiée par la directive ATAD 2, prévoit que les dispositifs hybrides (11) existants entre des entreprises liées ou au titre d'un régime structuré (12), doivent être traités comme suit :

- ✓ déduction sans imposition correspondante : refus de la déduction dans l'État du payeur, et si cela n'est pas fait, en deuxième instance, prise en compte dans le bénéfice dans l'État du bénéficiaire ;
- ✓ double déduction : refus de la déduction dans l'État du bénéficiaire, et si cela n'est pas fait, en deuxième instance, refus de la déduction dans l'État du payeur.

(11) *Permettant une double déduction ou une déduction sans imposition du revenu dans le chef du bénéficiaire.*

(12) *Un régime qui a été mis en place en tenant compte de l'avantage de ce dispositif.*

La directive prévoit des règles spéciales pour les dispositifs hybrides inversés (« *reverse hybrid mismatches* »), les asymétries liées à la résidence fiscale (« *tax residency mismatches* »), et les dispositifs hybrides importés (« *imported mismatches* »).

Ces dispositions entrent en vigueur à partir de l'ex. d'imp. 2020 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2019.

### **5.3. Problématique liée aux établissements stables**

(art. 61, 1°, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2021 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020), la définition de l'établissement belge a été étendue aux commissionnaires (13), s'ils interviennent en leur propre nom, mais sont étroitement liés à une société étrangère pour laquelle ils interviennent en Belgique. Cela met en œuvre le point 7 du plan d'action BEPS et le nouvel art. 5, § 6, du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

*(13) Agent ou autre intermédiaire qui agit en Belgique pour le compte d'une entreprise étrangère.*

### **5.4. Imputation de pertes professionnelles d'établissements stables étrangers**

(art. 18, 3°, L 25.12.2017)

Les pertes des établissements stables étrangers dont les bénéfices sont exonérés par convention en Belgique seront déductibles en Belgique à partir de l'ex. d'imp. 2021 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020) pour autant qu'elles « soient définitives » et aient été subies au sein de l'EEE.

C'est le cas si l'établissement cesse ses activités et si les pertes ne peuvent plus être déduites dans cet Etat des bénéfices d'un autre établissement ou d'une autre personne.

Si l'établissement reprend ses activités dans un délai de 3 ans dans cet État, un montant équivalent à la perte professionnelle définitive déduite doit être ajouté à la base imposable en Belgique.

Le nouveau régime ne s'applique pas aux pertes reportées consistant en pertes d'établissements stables étrangers qui ont été déduites des bénéfices belges au cours de périodes imposables commençant avant le 01.01.2020.

### **5.5. Escompte sur les dettes**

(art. 39, 4°, L 25.12.2017)

En matière comptable, il convient dans certain cas pour la comptabilisation des dettes non productives d'intérêts ou générant des intérêts anormalement faibles dans le bilan pour leur valeur nominale, d'enregistrer un escompte (calculé sur la base du taux du marché). Tel est le cas lorsque les dettes sont exigibles à plus d'un an et concernent la cession d'immobilisations. La dette sera reprise au passif du bilan à sa valeur normale et l'escompte viendra diminuer la valeur d'acquisition de l'immobilisation. Ensuite, cet escompte est repris prorata temporis au résultat (en charges) par le biais des charges à reporter.

Si le prix d'achat est inférieur à la valeur réelle augmentée de l'escompte, un coût inexistant peut être repris dans le résultat. Dans le cas d'immobilisations amortissables, la comptabilisation d'un escompte peut tout au plus conduire à court terme à une

sous-évaluation fiscale. À plus long terme, celle-ci disparaîtra du fait des amortissements. Pour les immobilisations non amortissables, la sous-évaluation découlant de la comptabilisation de l'escompte subsistera.

A partir de l'ex. d'imp. 2021 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020) , la prise en compte dans le résultat d'un escompte sur dettes relatives à des actifs non amortissables ne sera plus acceptée au titre de charges déductibles, pour autant que la prix d'achat est inférieur à la valeur réelle majorée de l'escompte.

Cette technique a souvent été appliquée pour des actifs non amortissables, comme les actions ou les antiquités.

#### **5.6. Mobilisation des réserves exonérées** (art. 84, L 25.12.2017)

Les sociétés disposant de réserves exonérées seront provisoirement encouragées (pour les ex. d'imp. 2021 et 2022) à convertir ces montants en réserves imposables « normales » à un tarif réduit.

Les réserves exonérées qui sont concernées par cette règle sont celles qui existaient pour les périodes imposables se clôturant avant le 01.01.2017.

Il s'agit d'une mesure provisoire pour une période de 2 ans pendant laquelle le montant converti sera soumis à un taux d'ISoc de 15%.

Le taux de l'ISoc est réduit à 10 % sous condition de emploi pour la partie des prélèvements correspondant à des investissements réalisés en :

- ✓ immobilisations corporelles, autres que celles mentionnées à l'art. 75, 5° CIR 92 ou en immobilisations incorporelles ;
- ✓ amortissables ;
- ✓ et qui ne sont pas considérées comme un emploi ou une affectation en vertu des art. 44bis, 44ter , 47, 205/4, § 5 CIR 92 et 122, § 2 de la loi -programme du 02.08.2002.

Aucune des déductions prévues aux art. 199 à 206 CIR 92 ou compensation avec la perte de la période imposable ne peut être opérée. Cette mesure vaut comme base d'imposition minimale. En dérogation à l'art. 276 CIR 92 aucun précompte, aucune QFIE et aucun crédit d'impôt ne peut être imputé.

La majoration pour insuffisance de versements anticipés s'applique.

Cette règle est applicable en principe pour :

- ✓ les plus-values exonérées antérieures à 1990 ;
- ✓ les réserves d'investissements pour lesquelles le délai d'investissement est échu et qui ont été correctement réinvesties ;
- ✓ la réserve d'investissement de l'année 1982 ;

- ✓ la déduction de frais de 20 % autorisée au-dessus de 100 % dans le cadre du transport collectif des membres du personnel, des véhicules électriques et des frais de sécurité ;
- ✓ la possibilité temporaire d'opérer des déductions au choix au-dessus de la méthode normale dégressive ou de la méthode double linéaire (sur la base de la loi du 29.11.1977).

Cette règle ne s'applique pas aux réserves exonérées existantes dans le cadre :

- ✓ du régime de Tax Shelter pour la production audiovisuelle/œuvres scéniques ;
- ✓ des plus-values au sens des art. 44bis, 44ter, 47 CIR 92 et de l'art. 122, §2 de la loi-programme du 02.08.2002 ;
- ✓ des réductions de valeur ou provisions exonérées ;
- ✓ de l'exonération provisoire du bénéfice résultant d'un plan de réorganisation ou d'un accord amiable ;
- ✓ des subsides en capital ;
- ✓ de la réserve du passif social jusqu'à l'ex. d'imp. 1990 (n° 48/33 et suiv., Com.IR 92) ;
- ✓ de l'actif net d'une SFS ou société commerciale (ancien art. 184, cinquième et sixième alinéas CIR) ;
- ✓ de l'exonération du montant de l'actualisation du stock de diamants pour les diamantaires agréés (loi du 26.11.2011) ;
- ✓ de la réserve d'investissement pour laquelle le délai d'investissement n'est pas écoulé depuis plus de 3 ans ;
- ✓ le bénéfice exonéré des entreprises d'insertion.

### **5.7. Clarification du critère du taux d'intérêt du marché**

(art. 4, 3° et 9, L 25.12.2017)

Le critère peu clair du « taux du marché » comme intérêt maximal dans le cadre de la requalification des intérêts en dividendes (compte courant avec solde créditeur) et de la déductibilité des intérêts est remplacé par :

le taux d'intérêt IFM publié par la Banque nationale de Belgique pour les prêts jusqu'à 1 000 000 euros avec taux variable et fixation initiale du taux d'une durée inférieure ou égale à un an, octroyés aux sociétés non financières, conclus au mois de novembre de l'année civile précédant l'année civile à laquelle les intérêts se rapportent, majoré de 2,5 %.

Il est précisé que cette règle ne s'applique pas aux contrats de cash-pooling.

Par la même occasion, la notion d'avance est précisée. En l'espèce, la vente d'une entreprise individuelle à sa propre société, celle-ci continuant de supporter le prix d'acquisition, n'entraîne pas, d'un point de vue strictement juridique, dans la notion de « prêt d'argent », et n'était donc pas concernée par la règle de requalification des intérêts en dividendes.

Les nouvelles dispositions entrent en vigueur le 01.01.2020 et sont applicables aux intérêts qui se rapportent aux périodes après le 31.12.2019.

## **5.8. Modification des régimes d'amortissement**

(art. 38, L 25.12.2017)

Le régime d'amortissements dégressifs (art. 64 CIR 92) est abrogé à l'ISoc.

L'amortissement prorata temporis pour l'année de l'investissement devient désormais également obligatoire pour les petites sociétés (art. 196, §2 CIR 92).

En outre, une simplification administrative est apportée pour les petites sociétés. Elles peuvent, soit déduire en une fois les frais accessoires au prix d'achat, soit amortir ces frais, mais si elles optent pour cette dernière possibilité, il est désormais précisé que l'amortissement de ces frais doit se faire de la même manière que le montant au principal.

La modification des règles d'amortissement s'applique aux immobilisations acquises ou constituées à partir du 01.01.2020.

## **5.9. Limitation de la déduction de certaines dépenses**

(art. 8, 21, 2°, 22, 39, 2°, 41, 5°, 58, L 25.12.2017)

Il est renvoyé pour les amendes à la circulaire 2018/C/12 du 30.01.2018 relative aux amendes non déductibles.

Impôts non déductibles : la cotisation sur les commissions secrètes n'est plus déductible. Vu l'abaissement du taux, il est raisonnable de demander un effort supplémentaire aux sociétés en matière de respect de leurs obligations fiscales. En outre, la suppression de la CCC permet une baisse supplémentaire du taux d'imposition. Par ailleurs, cela entraîne également une harmonisation du principe de la non-déductibilité des impôts.

Le taux de 50 % de la cotisation sur les commissions secrètes en cas de réintégration volontaire dans la comptabilité de bénéfices dissimulés est supprimé : cela va de pair avec la présence de la régularisation fiscale, dans laquelle les taux sont d'ailleurs plus élevés.

La déductibilité à l'impôt des sociétés de frais à 120 % est ramenée à 100% (y compris pour les véhicules électriques).

Ces dispositions sont applicables à partir de l'ex. d'imp. 2021 se rattachant à une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020.

## **5.10. Frais automobiles à l'impôt des sociétés**

(art. 11 et 41, L 25.12.2017)

A partir de l'ex. d'imp. 2021 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020) la déductibilité des frais professionnels afférents aux véhicules automobiles à l'IPP et l'ISoc est harmonisée. Pour plus de détails, il est renvoyé au chapitre « 3.1. Frais automobiles à l'impôt des personnes physiques », alinéa 2 et suivants.

Il est noté que le minimum de 75% pour les frais professionnels faits ou supportés, afférents à l'utilisation des véhicules acquis avant le 01.01.2018 prévu à l'art. 66, § 1<sup>er</sup>, al. 2, CIR 92, n'est pas applicable à l'ISoc (art. 198bis CIR 92 nouveau – art. 41, 5<sup>o</sup>, L 25.12.2017).

### **5.11. Autres modifications diverses**

A partir de l'ex. d'imp. 2021 (pour une période imposable qui débute au plus tôt le 01.01.2020), suppression des exonérations suivantes :

- ✓ personnel supplémentaire et stage en entreprise (art. 67, 67bis et 67ter, CIR 92 non applicable – art. 198ter CIR 92 nouveau – art. 42, L 25.12.2017) ;
- ✓ plus-values sur les biens immobiliers non bâtis des sociétés de logement (art. 191 CIR 92), qui bénéficient déjà d'un taux d'impôt des sociétés de 5% (art. 216, 2<sup>o</sup>, b, CIR 92 – art. 23, L 25.12.2017) ;
- ✓ déduction à 120 % (au lieu de 100 %) des frais faits ou supportés lorsqu'un employeur ou un groupe d'employeurs a organisé le transport collectif des membres du personnel entre le domicile et le lieu de travail (art 64ter, al. 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, CIR 92 – art. 10, L 25.12.2017).