

BELGISCHE SENAAAT**ZITTING 1992-1993**

2 JUNI 1993

Ontwerp van wet houdende fiscale bepalingen inzake fusie en splitsing van vennootschappen

MEMORIE VAN TOELICHTING**Artikel 1**

De aftrek van vorige verliezen kan overeenkomstig een vaste rechtspraak, slechts worden toegestaan ten name van de vennootschap zelve die ze heeft geleden zodat zelfs bij belastingvrije overnameverrichtingen, de overdracht van de door de overgenomen vennootschap geleden verliezen niet mogelijk is.

Deze situatie doet enigszins afbreuk aan het neutraliteitsprincipe en werd in bepaalde gevallen vrij eenvoudig ontgaan door met name de overnameverrichting te laten geschieden door de verlieslatende vennootschap, wat bedrijfseconomisch niet altijd verantwoord is.

Derhalve lijkt het aangewezen het verschil in fiscale behandeling tussen enerzijds de situatie waarbij de verlieslatende vennootschap belastingvrij wordt overgenomen, en anderzijds deze waarbij de verlieslatende vennootschap zelf belastingvrij een andere vennootschap overneemt, teniet te doen, en dit door de mogelijkheid te scheppen de verliezen van de verlieslatende vennootschap, na belastingvrije overname, binnen bepaalde grenzen aan de winstgevende vennootschap over te dragen.

In dit verband wordt voorgesteld om bij de berekening van de « aftrekbeperking » van de verliezen bij de

SENAT DE BELGIQUE**SESSION DE 1992-1993**

2 JUIN 1993

Projet de loi portant des dispositions fiscales en matière de fusion et de scission de sociétés

EXPOSE DES MOTIFS**Article 1^{er}**

Conformément à une jurisprudence constante, la déduction des pertes antérieures ne peut être accordée que dans le chef de la société même qui les a éprouvées, de sorte que, même en cas d'opérations d'absorption en exemption d'impôt, le report des pertes subies par la société absorbée n'est pas possible.

Cette situation fait, d'une part, abstraction du principe de la neutralité fiscale et a dans certains cas été assez facilement évitée en réalisant l'opération d'absorption au nom de la société déficitaire, ce qui ne répond pas toujours à la réalité économique.

Dès lors, il est apparu qu'il n'y avait plus lieu, sur le plan fiscal, de faire la distinction entre, d'une part, la situation en vertu de laquelle la société déficitaire est absorbée en exemption d'impôt et, d'autre part, celle à l'issue de laquelle la société déficitaire absorbe elle-même une autre société en exemption d'impôt, en raison de la possibilité après l'absorption en exemption d'impôt de transférer, dans certaines limites, les pertes de la société déficitaire à la société en bénéfices.

A cet égard, il est proposé de procéder de manière identique, c'est-à-dire, aussi bien pour le calcul de la

verlieslatende vennootschap die de winstgevende vennootschap belastingvrij overneemt en bij de berekening van de nieuwe «overdrachtregeling» van de verliezen bij een belastingvrije verrichting in omgekeerde zin, identieke breuken te hanteren, zodat het bedrag van de na de verrichting nog aftrekbare vorige verliezen, niet beïnvloed wordt door de richting waarin de overname geschiedt.

Zulks noodzaakt evenwel een aanpassing van artikel 206, derde lid, W.I.B. 1992, in die zin dat voortaan de aftrekbeperking van de verliezen slechts van toepassing zal zijn naar verhouding tot een breuk met als teller de fiscale nettowaarde van de overnemende vennootschap vóór de verrichting en met als noemer het totaal van de fiscale nettowaarden van die vennootschap en van de overgenomen bestanddelen, eveneens vóór de verrichting (het nieuwe art. 206, § 2, eerste lid, W.I.B. 92). De aanpassing van de breuk heeft overigens ook tot gevolg dat het bestaande vierde lid van artikel 206, W.I.B. 1992, overbodig wordt.

De nieuwe overdrachtregeling inzake de verliezen van de verlieslatende vennootschap die belastingvrij wordt overgenomen, wordt als een nieuw artikel 206, § 2, ingevoegd.

Voorbeeld:

De vorige beroepsverliezen van vennootschap A bedragen: 1 000 000

De fiscale nettowaarde van A bedraagt: 3 000 000

De fiscale nettowaarde van B bedraagt: 7 000 000

Totale fiscale nettowaarde van A en B, vóór de verrichting bedraagt: 10 000 000

Eerste mogelijkheid: de vennootschap A neemt de vennootschap B over

Vorige beroepsverliezen van A die na de overname voor A nog aftrekbaar blijven (aftrekbeperking):

$$\frac{1\,000\,000 \times 3\,000\,000}{10\,000\,000} = 300\,000$$

Tweede mogelijkheid: de vennootschap B neemt de vennootschap A over

Vorige beroepsverliezen van A die na de overname door B, bij deze bij voortduur aftrekbaar blijven (overdrachtregeling):

$$\frac{1\,000\,000 \times 3\,000\,000}{10\,000\,000} = 300\,000$$

Het feit dat de overnemende vennootschap vóór de verrichting aandelen zou bezitten van de overgenomen vennootschap of dat de overgenomen vennootschap aandelen zou bezitten van de overnemende

«limite de déduction» des pertes dans le chef de la société déficitaire qui absorbe en exemption d'impôt une société en bénéfices que pour le calcul des pertes suivant la nouvelle «règle de report» dans le cas d'une opération d'absorption en exemption d'impôt dans le sens inverse à celle décrite ci-dessus, de pratiquer de telle sorte que le montant des pertes antérieures encore déductibles après l'opération, ne soit pas influencé par le «sens» donné à cette opération d'absorption.

Une telle façon d'agir implique toutefois une adaptation de l'article 206, alinéa 3, C.I.R. 1992, en ce sens que dorénavant, la limite de déduction des pertes ne s'appliquera que proportionnellement à la fraction dont le numérateur est l'actif net fiscal de la société absorbante avant l'opération et dont le dénominateur est le total, également avant l'opération, de l'actif net fiscal de cette société et de la valeur fiscale nette des éléments absorbés (art. 206, § 2, alinéa 1^{er}, C.I.R. 92, nouveau). L'application de cette fraction rend d'ailleurs inutile l'existence de l'actuel alinéa 4 à l'article 206, C.I.R. 1992.

La nouvelle «règle de report» en matière de pertes de la société déficitaire absorbée en exemption d'impôt, figure à l'alinéa 2 du nouvel article 206, § 2.

Exemple:

Les pertes professionnelles antérieures d'une société A s'élèvent à: 1 000 000

L'actif net fiscal de A s'élève à: 3 000 000

L'actif net fiscal de B s'élève à: 7 000 000

Le total de l'actif net fiscal de A et B avant l'opération s'élève à: 10 000 000

Première hypothèse: la société A absorbe la société B

Pertes professionnelles antérieures de A qui après l'absorption restent encore déductibles pour A (limite de déduction):

$$\frac{1\,000\,000 \times 3\,000\,000}{10\,000\,000} = 300\,000$$

Deuxième hypothèse: la société B absorbe la société A

Pertes professionnelles antérieures de A qui après l'absorption par B, continuent à rester déductibles dans le chef de celle-ci (règle de report):

$$\frac{1\,000\,000 \times 3\,000\,000}{10\,000\,000} = 300\,000$$

Le fait qu'avant l'opération, la société absorbante possède des actions ou des parts de la société absorbée ou que la société absorbée détienne des actions ou des parts de la société absorbante n'influence en aucune

vennootschap beïnvloedt geenszins het bekomen resultaat, aangezien telkens de fiscale nettowaarde vóór de verrichting wordt genomen (de vermogensvermindering die het gevolg is van het feit dat de inbreng niet volledig wordt vergoed met nieuwe aandelen omdat de overnemende vennootschap aandelen bezit van de overgenomen vennootschap, heeft derhalve geen invloed op deze breuk).

Er werd in ruime mate rekening gehouden met de opmerkingen van de Raad van State, behoudens daar waar het gaat om louter redactionele opmerkingen. Immers de gebruikte terminologie is in overeenstemming met deze van de fiscale wetgeving en met deze van het « ontwerp van wet tot wijziging wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen, gecoördineerd op 30 november 1935 (deze laatste opmerking geldt overigens t.o.v. de artikelen 2 en 3).

Tot slot weze nog vermeld dat het voorlaatste en het laatste lid van het bestaande artikel 206, W.I.B. 92, in de voorgestelde tekst niet langer worden behouden.

Artikel 2

Artikel 210, W.I.B. 1992 wordt niet ten gronde gewijzigd doch heeft tot doel de terminologie ervan af te stemmen op die van de vennootschapswet.

Voortaan zijn in het 1^o van artikel 210, § 1, W.I.B. 1992, ook de met fusie gelijkgestelde verrichtingen beoogd, met name de overnameverrichting ingevolge de ontbinding zonder vereffening van een vennootschap waarvan alle aandelen in handen waren van een andere vennootschap (art. 174/24, S.W.H.V.). De andere hypothesen van vereniging van alle aandelen in één hand, zoals de ontbinding van een vennootschap na de vereniging van alle aandelen in handen van een natuurlijk persoon, blijven bij voortduur bedoeld in het 2^o van dat artikel 210, § 1.

Er werd in ruime mate rekening gehouden met de opmerkingen van de Raad van State (zie evenwel artikel 1 hiervoor), behoudens deze betreffende « de bepaling onder 2^o », aangezien het duidelijk is dat hier alleen de overgenomen of gesplitste vennootschap wordt beoogd.

Artikel 3

Vooreerst wordt voorgesteld om het neutraliteitsprincipe bij belastingvrije overnameverrichtingen, t.a.v. de gespreid te belasten verwezenlijkte meerwaarden volledig te waarborgen (artikel 211, § 1, eerste lid, 1^o, W.I.B. 1992).

Uit het huidige artikel 212, W.I.B. 1992, blijkt dat bij belastingvrije overnameverrichtingen de bepalin-

manière le résultat obtenu, étant donné que la valeur fiscale nette est chaque fois prise en considération avant l'opération (la diminution d'avoir qui est la conséquence que l'apport n'est pas entièrement rémunéré par des actions ou parts nouvelles, en raison du fait que la société absorbante détient des actions ou parts de la société absorbée, n'a, par conséquent, aucune incidence sur cette fraction).

On a tenu compte dans une large mesure des remarques formulées par le Conseil d'Etat, sauf lorsqu'il s'agit de remarques purement rédactionnelles. Par ailleurs, la terminologie utilisée est en concordance avec celle de la législation fiscale et celle du « projet de loi modifiant, en ce qui concerne les fusions et les scissions de sociétés, les lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935 (cette observation vaut, par ailleurs, également pour les articles 2 et 3).

Enfin, il y a lieu de signaler que les deux derniers alinéas de l'actuel article 206 C.I.R. 92 figurant dans le texte proposé, n'ont pas été maintenus.

Article 2

L'article 210, C.I.R. 1992, n'est pas fondamentalement modifié, mais a pour but d'aligner la terminologie sur celle des lois sur les sociétés commerciales.

Dorénavant sont également visées à l'article 210, 1^o, C.I.R. 1992, les opérations assimilées à une fusion, à savoir l'opération d'absorption ensuite de la dissolution sans liquidation d'une société dont toutes les parts sont détenues entre les mains d'une autre société (art. 174/24 L.C.S.C.). Les autres hypothèses de réunion de toutes les parts en une seule main, telle que la dissolution d'une société après la réunion de toutes les parts entre les mains d'une personne physique, restent visées par l'article 210, § 1^{er}, 2^o.

Il a été tenu compte dans une large mesure des observations du Conseil d'Etat (voir toutefois l'article 1^{er}, ci-dessus) sauf à propos du « Quant au 2^o », vu qu'il ne fait pas de doute qu'en l'occurrence, seule la société absorbée ou scindée est visée.

Article 3

Tout d'abord, il est proposé d'appliquer totalement le principe de la neutralité fiscale en cas d'opérations d'absorption en exemption d'impôt en ce qui concerne la taxation étalée des plus-values réalisées (article 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.I.R. 1992).

Il ressort de l'actuel article 212, C.I.R. 1992, qu'en cas d'opérations d'absorption en exemption

gen inzake de meerwaarden (en inzonderheid inzake de gespreid te belasten meerwaarden) onverminderd van toepassing blijven op de overnemende vennootschappen, voor zover die bestanddelen in de activa van die vennootschappen worden teruggevonden.

In de gevallen waarin de inbrengen niet volledig worden vergoed met nieuwe aandelen omdat de overnemende vennootschap aandelen bezit in de overgenomen vennootschap, wordt bij de overnemende vennootschap de voorlopig vrijgestelde meerwaarde slechts ten dele teruggevonden. In dat geval moest in het verleden ten name van de overgenomen vennootschap, t.b.v. het verdwenen vermogen een dividend worden belast, waardoor deze meerwaarde vervroegd werd belast en zodoende niet integraal van het neutraliteitsprincipe kon genieten.

Derhalve wordt voorgesteld om op het ogenblik van de belastingvrije overnameverrichting het gedeelte van de verdwenen meerwaarde niet als dividend te belasten, doch deze bij de overnemende vennootschap verder gespreid te belasten.

Voorts moeten voortaan gelijktijdig drie voorwaarden vervuld zijn opdat de verrichtingen van fusie, splitsing of met fusie gelijkgestelde verrichtingen van het stelsel van de fiscale neutraliteit zouden kunnen genieten (artikel 211, § 1, lid 2, W.I.B. 1992):

1° de overnemende of verkrijgende vennootschap moet zoals voorheen een binnenlandse vennootschap zijn;

2° de verrichting moet voortaan worden verwezenlijkt overeenkomstig de nieuwe bepalingen van de S.W.H.V. inzake fusies en splitsingen van vennootschappen;

3° ten slotte wordt de toekenning van het stelsel van de fiscale neutraliteit onderworpen aan de voorwaarde dat de verrichting beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften (met mogelijkheid tot voorafgaandelijke ruling), voorwaarde die eveneens voorkomt in de artikel 46, W.I.B. 1992, m.b.t. de belastingvrije inbreng van takken van werkzaamheid of van een gemeenschap van goederen.

De vennootschappen zullen in de toekomst in feite de volgende keuze hebben:

— ofwel hergroeperen ze onder naleving van de vennootschapsrechtelijke bepalingen inzake fusies en splitsingen in welk geval de verrichting automatisch — en dus zonder mogelijkheid tot verzaking — onder toepassing van het fiscale vrijstellingsregime gebeurt;

— ofwel hergroeperen ze op een andere wijze (bijvoorbeeld door, zoals voorheen gebeurde, een over te nemen vennootschap eerst te ontbinden en haar ver-

d'impôt, les dispositions en matière de plus-values (et notamment, en ce qui concerne la taxation étalée des plus-values) restent totalement applicables aux sociétés absorbantes, pour autant que ces éléments se retrouvent dans les avoirs de ces sociétés.

Dans les cas où les apports ne sont pas entièrement rémunérés par des actions ou parts nouvelles en raison du fait que la société absorbante détient des actions ou des parts de la société absorbée, la plus-value provisoirement immunisée ne se retrouve que partiellement dans la société absorbante. Dans cette éventualité, un dividende devait antérieurement être imposé dans le chef de la société absorbée à concurrence de l'avoir disparu, ce qui entraînait une taxation anticipée de cette plus-value en sorte que la société ne pouvait bénéficier intégralement du principe de la neutralité fiscale.

Par conséquent, il est proposé de ne pas taxer à titre de dividende la quotité de la plus-value disparue au moment de l'opération d'absorption en exemption d'impôt, mais d'imposer ultérieurement celle-ci de manière étalée dans le chef de la société absorbante.

En outre, trois conditions doivent désormais être remplies simultanément pour que les opérations de fusion, de scission ou les opérations assimilées à une fusion puissent bénéficier du régime de la neutralité fiscale (article 211, § 1^{er}, alinéa 2, C.I.R. 1992):

1° la société absorbante ou bénéficiaire doit comme précédemment être une société résidente;

2° l'opération doit dorénavant être réalisée conformément aux nouvelles dispositions des L.C.S.C. en matière de fusions et de scissions de sociétés;

3° enfin, l'octroi du régime de la neutralité fiscale doit être subordonné à la condition que l'opération réponde à des besoins légitimes de caractère financier et économique (avec la possibilité d'un ruling préalable), exigence qui est également prévue à l'article 46, C.I.R. 1992 en ce qui concerne les apports, en exemption d'impôt, de branches d'activité ou d'une universalité de biens.

En fait, à l'avenir, les sociétés auront le choix suivant:

— ou bien, se regrouper en respectant les dispositions du droit commercial en matière de fusion et de scissions, auquel cas, il s'agira d'une opération automatique — et donc sans possibilité de renonciation — réalisée en application du régime d'immunisation fiscale;

— ou bien, se regrouper d'une autre manière (par exemple, comme cela se faisait précédemment, par la dissolution préalable de la société appelée à être

mogen door de vereffenaars in de overnemende vennootschap te doen inbrengen) in welk geval het om een belastbare verrichting gaat.

De huidige bepalingen van artikel 211, § 1, tweede lid, W.I.B. 1992 worden niet meer opgenomen aangezien zij hetzij zonder voorwerp zijn geworden, hetzij in de nieuwe vennootschapswet worden teruggevonden. Immers vennootschapsrechtelijk kan fusie, t.a.v. overgenomen vennootschappen in vereffening, slechts plaatsvinden mits nog geen begin werd gemaakt met de uitkering van het vermogen aan de aandeelhouders.

Tot slot wordt voorgesteld om een nieuwe § 2 in voormeld artikel 211 op te nemen, die er inzonderheid toe strekt de gevallen waarin de inbrengen niet volledig worden vergoed met nieuwe aandelen die n.a.v. de belastingvrije verrichting worden uitgegeven, voortaan expliciet in het Wetboek zelve te regelen. Immers nu worden deze gevallen, ter uitvoering van het huidige artikel 214, W.I.B. 1992, geregeld in het koninklijk besluit/W.I.B. (artikelen 74 tot 76).

Aldus moeten in die nieuwe § 2, de bepalingen worden overgenomen van de artikelen 74 en 75, koninklijk besluit/WIB, evenwel na aanpassing zowel op het stuk van de terminologie in het kader van het nieuwe vennootschapsrecht, als op het stuk van de neutraliteit t.a.v. de belastingvrije reserves.

Wat dit laatste aspect betreft, bepaalt het huidige artikel 74, koninklijk besluit/W.I.B. dat in de gevallen waarin de inbrengen van de overgenomen vennootschappen niet volledig met nieuwe aandelen worden vergoed, de diverse vermogensbestanddelen van de overgenomen vennootschappen ten name van de overnemende vennootschappen worden vermindert met het gedeelte van die inbreng dat niet wordt vergoed met nieuwe aandelen. De voormelde vermindering wordt verhoudingsgewijs aangerekend op de belaste reserves, de vrijgestelde reserves en het gestorte kapitaal in zover de inbrengen niet worden vergoed wegens het bestaan van onderlinge deelnemingen.

Teneinde ook hier de fiscale neutraliteit beter te waarborgen, wordt voorgesteld deze aanrekeningsregels zodanig aan te passen dat de hierbovenbedoelde vermindering t.a.v. de reserves, bij voorrang wordt aangerekend op de belaste reserves en enkel in de mate dat deze onvoldoende zouden zijn, op de vrijgestelde reserves (maar zelfs dan nog wordt t.a.v. de gespreid te belasten verwezenlijkte meerwaarden de neutraliteit integraal gewaarborgd: zie hierboven).

Voorbeeld:

Vennootschap B neemt vennootschap A belastingvrij over en bezat 40 pct. van de aandelen A, waardoor

absorbée et l'apport de son patrimoine par les liquidateurs à la société absorbante), auquel cas, il s'agira d'une opération imposable.

Les dispositions actuelles de l'article 211, § 1^{er}, alinéa 2, C.I.R. 1992, ne sont plus reprises, étant donné que soit elles sont devenues sans objet, soit elles se retrouvent dans la nouvelle loi sur les sociétés. En effet, en matière de droit de sociétés, la fusion par absorption de sociétés en liquidation, ne peut s'opérer que si aucune répartition de l'avoir social aux actionnaires n'a commencé.

En conclusion, il est proposé d'insérer un nouveau § 2 à l'article 211 précité, qui a notamment trait au cas dans lesquels les apports ne sont pas entièrement rémunérés par des actions ou parts nouvelles émises à l'occasion d'une opération en exemption d'impôt, en vue de régler dorénavant ces cas explicitement dans le Code même. Actuellement, ceux-ci sont, en effet, réglés par l'arrêté royal/C.I.R. (articles 74 à 76) en exécution de l'article 214 actuel, C.I.R. 1992.

Dans cette optique, les dispositions des articles 74 et 75, arrêté royal/C.I.R., doivent être reprises dans ce nouveau § 2, après adaptation toutefois tant sur le plan de la terminologie dans le cadre du nouveau droit sur les sociétés commerciales que sur celui du principe de la neutralité fiscale à l'égard des réserves immunisées.

En ce qui concerne ce dernier aspect, l'article 74 actuel, arrêté royal/C.I.R. prévoit que dans les cas où les apports des sociétés absorbées ne sont pas entièrement rémunérés par des actions ou parts nouvelles, les divers éléments du patrimoine des sociétés absorbées sont réduits dans le chef des sociétés absorbantes à concurrence de la partie de cet apport qui n'est pas rémunérée par des actions ou parts nouvelles. La réduction dont il s'agit est imputée proportionnellement sur les réserves taxées, sur les réserves immunisées et sur le capital libéré dans la mesure où les apports ne sont pas rémunérés en raison de l'existence de participations réciproques.

Afin de mieux garantir ici aussi le principe de la neutralité fiscale, il est proposé d'adapter les règles d'imputation de manière telle que la réduction susvisée portant sur les réserves soit imputée en priorité sur les réserves taxées et uniquement dans la mesure où celles-ci sont insuffisantes, sur les réserves immunisées (même dans cette éventualité, le principe de la neutralité doit être totalement garanti en ce qui concerne la taxation étalée des plus-values réalisées: voir ci-dessus). Par conséquent, ces opérations peuvent généralement s'effectuer sans taxation.

Exemple:

La société B absorbe en exemption d'impôt la société A dans laquelle elle détenait 40 p.c. des actions

Benkel 60 pct. van de inbreng mag vergoeden. De vermogensbestanddelen van de vennootschap A zijn vóór de verrichting als volgt samengesteld:

- gestort kapitaal: 4 000 000;
- belaste reserves: 9 000 000;
- belastingvrije reserves: 1 000 000.

Ingevolge het huidige artikel 74, K.B./W.I.B., moeten de bij B in aanmerking te nemen vermogensbestanddelen van A als volgt worden bepaald:

- gestort kapitaal: 4 000 000 x 60 pct. = 2 400 000;
- belaste reserves: 9 000 000 x 60 pct. = 5 400 000;
- belastingvrije reserves: 1 000 000 x 60 pct. = 600 000.

De totale afname van de reserves (10 000 000 x 40 pct. = 4 000 000) geeft aanleiding tot een even groot dividend, dividend dat slechts t.b.v. de opname van de «belaste» reserves (9 000 000 x 40 pct. = 3 600 000) fiscaal wordt gecompenseerd, zodat de opname van de vrijgestelde reserves (1 000 000 x 40 pct. = 400 000) in het belastbaar resultaat wordt teruggevonden

Rekening houdend met de nieuwe aanrekeningsregels zal de toestand bij B m.b.t. de overgenomen vermogensbestanddelen er als volgt uitzien:

- gestort kapitaal: 4 000 000 x 60 pct. 2 400 000
- belaste reserves:

vóór de verrichting	9 000 000
aanrekening: 10 000 000 x 40 pct. —	4 000 000
	5 000 000
- belastingvrije reserves 1 000 000

Aangezien hier de opname van de reserves integraal op de belaste reserves kan worden aangerekend, ontstaat er geen enkele belastbare materie n.a.v. de verrichting.

Deze nieuwe aanrekeningsregels m.b.t. overnameverrichtingen die niet volledig worden vergoed met nieuwe aandelen omdat de overnemende vennootschap B aandelen bezit van de overgenomen vennootschap A, brengen voor het overige geen wijzigingen aan.

Immers indien de aandelen A tijdens de fusie worden ingetrokken omdat zij overeenkomstig de nieuwe bepalingen van de S.W.H.V. geen aanleiding mogen geven tot omruiling tegen nieuwe aandelen B, wordt zoals voorheen het positief verschil tussen de door die aandelen A vertegenwoordigde netto inbrengwaarde van vennootschap A en de fiscale waarde van die aandelen A (bij vennootschap B) als volgt behandeld:

de A de telle sorte que B ne peut ainsi rémunérer que 60 p.c. de l'apport. Avant l'opération, les éléments du patrimoine de la société A étaient composés comme suit:

- capital libéré: 4 000 000;
- réserves taxées: 9 000 000;
- réserves immunisées: 1 000 000.

Suivant l'article actuel 74, A.R./C.I.R., les éléments du patrimoine de A à prendre en considération dans le chef de B sont déterminés comme suit:

- capital libéré: 4 000 000 x 60 p.c. = 2 400 000;
- réserves taxées: 9 000 000 x 60 p.c. = 5 400 000;
- réserves immunisées: 1 000 000 x 60 p.c. = 600 000.

Le prélèvement total sur les réserves (10 000 000 x 40 p.c. = 4 000 000) donne lieu à un dividende d'un montant équivalent, lequel dividende n'est compensé fiscalement qu'à concurrence du prélèvement sur les réserves taxées (9 000 000 x 40 p.c. = 3 600 000), de sorte que le prélèvement sur les réserves immunisées (1 000 000 x 40 p.c. = 400 000) se retrouve toujours dans le résultat imposable.

Compte tenu des nouvelles règles d'imputation, la situation relative aux éléments du patrimoine absorbés se présentera comme suit dans le chef de B:

- capital libéré: 4 000 000 x 60 p.c. 2 400 000
- réserves taxées:

avant l'opération	9 000 000
imputation: 10 000 000 x 40 p.c. —	4 000 000
	5 000 000
- réserves immunisées 1 000 000

Etant donné qu'en l'espèce, le prélèvement sur les réserves peut être imputé totalement sur les réserves taxées, il ne subsiste aucune matière imposable à l'issue de l'opération.

Ces nouvelles règles d'imputation en matière d'opérations d'absorption qui ne sont pas intégralement rémunérées par des actions ou des parts nouvelles en raison du fait que la société absorbante B détient des actions ou des parts de la société absorbée A, n'apportent aucune modification pour le surplus.

En effet, si les actions A sont annulées lors de la fusion en raison du fait qu'elles ne peuvent, conformément aux nouvelles dispositions des L.C.S.C., donner lieu à un échange contre des actions ou parts nouvelles de B, la différence positive entre la valeur fiscale nette d'apport de la société A représentée par ces actions A et la valeur fiscale de ces actions A (dans la société B) est comme auparavant traitée de la manière suivante:

— het gedeelte dat t.n.v. de overgenomen vennootschap A als uitgekeerd dividend wordt belast, kan bij vennootschap B in principe als D.B.I. van de winst worden afgetrokken in de mate waarin dat gedeelte overeenstemt met het verschil tussen de met die aandelen A overeenstemmende fiscale netto-waarde van vennootschap A en de fiscale waarde van die aandelen A (bij vennootschap B);

— het eventuele meerdere gedeelte, moet krachtens artikel 45, W.I.B. 92, met een niet verwezenlijkte meerwaarde worden gelijkgesteld, meer waarde die van belasting wordt vrijgesteld mits voldaan is aan de onaantastbaarheidsvoorwaarde.

Wanneer bovenvermeld verschil tussen de door die aandelen A vertegenwoordigde netto inbrengwaarde van vennootschap A en de fiscale waarde van die aandelen A (bij vennootschap B) negatief is, kan vennootschap B al naargelang van het geval, als volgt handelen:

1° het verschil wordt zoveel mogelijk toegerekend aan de activabestanddelen waarvan de inbrengwaarde hoger is dan de (fiscale) boekwaarde bij vennootschap A;

2° het verschil wordt geheel of gedeeltelijk beschouwd overeen te stemmen met de waarde van een n.a.v. de verrichting ingebrachte goodwill;

3° het verschil wordt geheel of gedeeltelijk in kosten geboekt.

In de eerste twee gevallen zijn, zoals tot nu toe steeds werd aangenomen, de afschrijvingen op de gehewardeerde activabestanddelen (zie 1°) of op de goodwill (zie 2°) op fiscaal vlak niet aanvaardbaar, aangezien zij bij de overgenomen vennootschap A, geen fiscale aanschaffingsprijs hadden. In het derde geval, gaat het om een minderwaarde op aandelen die luidens artikel 198, 7°, W.I.B. 92, niet als beroepskost aftrekbaar is.

Het vroegere artikel 211, § 2, W.I.B. 92, m.b.t. in beginsel belastbare omzettingen van vennootschappen wordt verplaatst naar artikel 214, § 1, eerste lid, W.I.B. 92.

Met de opmerkingen van de Raad van State, werd in de regel rekening gehouden (zie evenwel art. 1 hier-voor).

Artikel 4

Artikel 212, W.I.B. 92, heeft geen inhoudelijke wijzigingen ondergaan, behoudens dat voortaan geen verwijzingen meer voorkomen naar omzettingen van vennootschappen (deze worden voortaan behandeld in art. 214, § 1, W.I.B. 92) en dat het derde en vierde lid verplaatst zijn naar respectievelijk artikelen 213 en 214, § 2, W.I.B. 92.

— la partie qui dans le chef de la société absorbée A est taxée comme un dividende distribué, est susceptible d'être déduite, en principe, des bénéfices à titre de R.D.T., dans la mesure où cette partie correspond à la différence entre la valeur fiscale nette de la société A qui se rapporte à ces actions A et la valeur fiscale de ces mêmes actions dans la société B;

— le solde éventuel doit être assimilé, en vertu de l'article 45, C.I.R. 92, à une plus-value non réalisée qui est immunisée fiscalement s'il est satisfait à la condition d'intangibilité.

Lorsque la différence dont il est question ci-avant, entre la valeur fiscale nette d'apport de la société A représentée par ces actions A et la valeur fiscale de ces actions A (dans la société B) est négative, la société B peut, selon le cas, procéder comme suit:

1° la différence est, dans la mesure du possible, imputée sur les éléments d'actif dont la valeur d'apport est plus élevée que la valeur comptable (fiscale) dans la société A;

2° la différence est, en tout ou en partie, considérée comme étant égale à la valeur d'un goodwill apporté à l'occasion de l'opération;

3° la différence est, en tout ou en partie, comptabilisée en frais.

Dans les deux premières éventualités envisagées et comme tel a toujours été le cas, les amortissements sur les éléments d'actifs revalorisés (voir 1°) ou sur le goodwill (voir 2°) ne sont pas admis fiscalement, étant donné que dans le chef de la société absorbée A, aucun prix d'acquisition n'y était attaché fiscalement. Dans la troisième éventualité, il s'agit d'une moins-value sur actions qui, en vertu de l'article 198, 7°, C.I.R. 92, n'est pas déductible à titre de frais professionnels.

Les dispositions antérieures de l'article 211, § 2, C.I.R. 92, relatives aux transformations de sociétés imposables en principe sont transférées à l'article 214, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.I.R. 92.

Il a été tenu compte, d'une manière générale, des observations du Conseil d'Etat (voir toutefois l'art. 1^{er}, ci-dessus).

Article 4

L'article 212, C.I.R. 92, n'a subi aucune modification quant au fond, sauf que dorénavant, aucune référence aux transformations de sociétés n'est plus effectuée (celles-ci sont désormais traitées à l'art. 214, § 1^{er}, C.I.R. 92) et les troisième et quatrième alinéas sont remplacés respectivement par les articles 213 et 214, § 2, C.I.R. 92.

Artikel 5

Het nieuwe artikel 213, W.I.B. 92, is de weergave van het huidige artikel 212, derde lid, W.I.B. 92, dat de verdeling van de vermogensbestanddelen bepaalt bij belastingvrije splitsing. In dit nieuwe artikel 213 is, naar analogie met het nieuwe artikel 211, § 2, W.I.B. 92, tevens de inhoud verwerkt van het huidige artikel 76, KB/W.I.B. Dit artikel 76, genomen ter uitvoering van artikel 214, W.I.B. 92, behandelt eveneens de verdeling van de vermogensbestanddelen bij splitsing, zij het dan in de gevallen waarin de inbreng niet volledig wordt vergoed met nieuwe aandelen die n.a.v. de verrichting worden uitgegeven.

Artikel 6

De vroegere bepalingen van artikel 214, W.I.B. 92, worden zonder voorwerp aangezien voortaan de gevallen waarin de inbrengen niet volledig worden vergoed met nieuwe aandelen die n.a.v. de overname worden uitgegeven, integraal opgenomen zijn in het Wetboek zelve (zie ter zake de nieuwe art. 211, § 2, en 213, W.I.B. 92).

Er wordt dan ook voorgesteld om in een nieuw in te lassen § 1, na vormelijke aanpassing, de omzettingen te behandelen, met name de in beginsel belastbare omzettingen (het vroegere art. 211, § 2, W.I.B. 92), alsmede bepaalde vroegere omzettingen (het vroegere art. 213, W.I.B. 92). Daarenboven wordt voorgesteld de inhoud van het vroegere laatste lid van artikel 212, W.I.B. 92, inzake de neutraliteit t.a.v. vroegere belastingvrije verrichtingen, na vormelijke aanpassing, naar een nieuw in te lassen § 2 van artikel 214 te verplaatsen.

Artikel 7

De wijzigingen die aan artikel 211, § 1, tweede lid, 3°, W.I.B. 92, worden voorgesteld, op het stuk van de belastingvrije overnameverrichtingen, zijn bedoeld om oneigenlijke constructies te dwarsbomen. Evenwel dienen deze wijzigingen samen te gaan met de mogelijkheid voor de belastingplichtige om een voorafgaand akkoord van de administratie der directe belastingen te bekomen over het feit of de voormelde verrichtingen wel degelijk beantwoorden aan rechtmatige financiële of economische behoeften. De aan artikel 345, § 1, eerste lid, 1°, W.I.B. 92, voorgestelde wijzigingen beogen dit doel te bereiken.

Anderzijds wordt in het nieuwe artikel 345, § 1, eerste lid, 1°, W.I.B. 92, gelet op de nieuwe redactie van artikel 206, geen verwijzing meer gemaakt naar de bepalingen van het artikel 206. Daarenboven werd rekening gehouden met de opmerkingen van de Raad van State.

Article 5

Le nouvel article 213, C.I.R. 92, est la reproduction de l'article 212, alinéa 3 actuel, C.I.R. 92, qui traite du partage de l'avoir social en cas de scission en exemption d'impôt. Dans ce nouvel article 213, le texte actuel de l'article 76, A.R./C.I.R. est lui-même revu, par analogie avec le nouvel article 211, § 2, C.I.R. 92. Cet article 76, pris en exécution de l'article 214, C.I.R. 92, traite également du partage de l'avoir social en cas de scission, ainsi que des cas où l'apport n'est pas totalement rémunéré par des actions ou parts nouvelles émises à l'occasion de l'opération.

Article 6

Les dispositions antérieures de l'article 214, C.I.R. 92, deviennent sans objet, étant donné que, dorénavant, les cas où les apports ne sont pas entièrement rémunérés par des actions ou parts nouvelles émises à l'occasion de l'absorption, sont intégralement réglés dans le Code même (voir à ce sujet les nouveaux art. 211, § 2, et 213, C.I.R. 92).

Il est aussi proposé de transférer à l'article 214 certaines dispositions actuelles — après adaptation de forme — dans un nouveau § 1^{er}, en vue de traiter des transformations notamment de celles qui sont impossibles en principe (ancien art. 211, § 2, C.I.R. 92) ainsi que de certaines transformations anciennes (ancien art. 213, C.I.R. 92). En outre, il est encore préconisé de transférer dans un nouveau § 2, sous une forme adaptée, le texte de l'ancien dernier alinéa de l'article 212, C.I.R. 92, en matière de neutralité dans le cadre des anciennes opérations effectuées en exemption d'impôt.

Article 7

Les modifications qui sont proposées à l'article 211, § 1^{er}, alinéa 2, 3°, C.I.R. 92, en ce qui concerne les opérations d'absorption en exemption d'impôt, visent à combattre les constructions impropres. Toutefois, ces modifications doivent s'accompagner de la possibilité pour le contribuable d'obtenir un accord préalable de l'administration des contributions directes quant à la question de savoir si les opérations susvisées répondent réellement à des besoins légitimes de caractère financier ou économique. Les modifications proposées à l'article 345, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, C.I.R. 92, visent à atteindre cet objectif.

Par ailleurs, compte tenu de la nouvelle rédaction de l'article 206, la référence à cet article est supprimée dans le nouvel article 345, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, C.I.R. 92. Il a été tenu compte en outre, des observations du Conseil d'Etat.

Artikel 8

Dit artikel strekt ertoe de onnauwkeurigheden recht te zetten die zijn begaan bij de redactie van artikel 31 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen, inzake de herstructurering van sommige instellingen van openbaar nut.

Inderdaad, alhoewel luidens de parlementaire bescheiden (Kamer van Volksvertegenwoordigers — Memorie van Toelichting, Gedr. Stuk nr. 1366/1, blz. 16, en Verslag namens de Commissie voor de Financien, Gedr. Stuk nr. 1366/6, blz. 58), voormeld artikel 31 duidelijk een bijzonder fiscaal stelsel beoogde in te voeren dat steunt op dezelfde beginselen als deze die van toepassing zijn op hergroeperingen van vennootschappen (met name art. 124, van het vroegere W.I.B.) en waarbij de overdracht als een neutrale verrichting — gekoppeld aan een tijdelijke vrijstelling — moet worden beschouwd, zijn deze beginselen niettemin niet terug te vinden in de wettekst zelve.

De inwerkingtreding van dit artikel 8 is afgestemd op de inwerkingtreding van meergenoemd artikel 31, d.w.z. 1 januari 1990.

Artikel 9

De bepalingen van § 1 (de art. 1 tot 7) treden in werking op de datum waarop de wijzigingen aan de vennootschapswet op het stuk van fusies en splitsingen van vennootschappen in werking zijn getreden, d.w.z. op de eerste dag van de derde maand volgend op dat gedurende welke deze wijzigingen in het *Belgisch Staatsblad* zijn bekendgemaakt. In dit verband werd geen rekening gehouden met de opmerkingen van de Raad van State. De Regering is immers van mening dat beide wetten gelijktijdig in werking moeten treden.

M.b.t. verrichtingen als vermeld in het nieuwe artikel 211, § 1, eerste lid, W.I.B. 92, kan reeds met ingang van de dag waarop deze wet in het *Belgisch Staatsblad* is bekendgemaakt, rechtsgeldig een aanvraag tot voorafgaand schriftelijk akkoord aan de voorzitter van de «Commissie voor voorafgaande fiscale akkoorden» worden gericht, uiteraard voor zover deze aanvraag betrekking heeft op verrichtingen die met ingang van de dag van inwerkingtreding van deze wet zullen plaatsvinden.

Onder verrichtingen in de zin van artikel 9, § 1, moet, al naargelang van het geval, worden verstaan de fusie door overneming of door oprichting van een nieuwe vennootschap, de splitsing door overneming en/of door oprichting van nieuwe vennootschappen, de met fusie van vennootschappen gelijkgestelde ver-

Article 8

Le présent article vise à remédier aux imprécisions résultant de la rédaction de l'article 31 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales, concernant la restructuration de certains organismes d'utilité publique.

En effet, bien que, selon les documents parlementaires (Chambre des Représentants — Exposé des motifs, Doc. n° 1366/1, p. 16, et Rapport de la Commission des Finances, Doc. n° 1366/6, p. 68), l'article 31 précité visant clairement à instaurer un régime fiscal particulier s'appuyant sur les mêmes principes que ceux qui sont applicables en cas de regroupement de sociétés (en l'occurrence l'art. 124 de l'ancien C.I.R.) en application duquel le transfert doit être considéré comme une opération neutre — assortie d'une exemption temporaire —, ces principes ne se retrouvent pas dans le texte légal lui-même.

L'entrée en vigueur de cet article correspond à celle de l'article 31 précité, c'est-à-dire qu'il produit ses effets le 1^{er} janvier 1990.

Article 9

Les dispositions du § 1^{er} (art. 1^{er} à 7) entrent en vigueur à la date à laquelle les modifications aux lois sur les sociétés commerciales en matière de fusions et de scissions de sociétés, sont applicables, c'est-à-dire le premier jour du troisième mois qui suit celui au cours duquel ces modifications auront été publiées au *Moniteur belge*. Il n'a pas été tenu compte en la matière des remarques du Conseil d'Etat. Le Gouvernement estime en effet que les deux lois doivent entrer en vigueur simultanément.

En ce qui concerne les opérations visées dans le nouvel article 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, C.I.R. 92, il est déjà possible d'adresser valablement une demande d'un accord écrit préalable au Président de la Commission des accords fiscaux préalables, à partir du jour de la publication de la présente loi au *Moniteur belge*, pour autant bien entendu que cette demande porte sur des opérations qui auront lieu à partir du jour de l'entrée en vigueur de la présente loi.

Par opérations au sens de l'article 9, § 1^{er}, on entend selon le cas, la fusion par absorption ou par constitution d'une nouvelle société, la scission par absorption et/ou par constitution de nouvelles sociétés, les opérations assimilées à la fusion de sociétés, les transformations de sociétés, les opérations assimilées à la

richtingen, de omzettingen van vennootschappen, de met vereffening van vennootschappen gelijkgestelde verrichtingen, vermeld in artikel 210, W.I.B. 92, alsmede de inbreng van een tak van werkzaamheid of van de algemeenheid van goederen in een vennootschap.

De bepalingen van de § 2 treden in werking op 1 januari 1990.

De Minister van Financiën,

Philippe MAYSTADT.

liquidation de sociétés, mentionnées à l'article 210, C.I.R. 92, ainsi que l'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens à une société.

Les dispositions du § 2 entrent en vigueur à partir du 1^{er} janvier 1990.

Le Ministre des Finances,

Philippe MAYSTADT.

ONTWERP VAN WET

BOUDEWIJN,

Koning der Belgen,

Aan allen die nu zijn en hierna wezen zullen,
ONZE GROET.

Op de voordracht van Onze Minister van Financiën,

HEBBEN WIJ BESLOTEN EN BESLUITEN WIJ:

Onze Minister van Financiën is gelast in Onze naam bij de Wetgevende Kamers het ontwerp van wet in te dienen waarvan de tekst volgt:

Artikel 1

Artikel 206 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 206.* — § 1. Vorige beroepsverliezen worden achtereenvolgens van de winst van elk volgende belastbare tijdperk afgetrokken.

De aftrek mag per belastbaar tijdperk in geen geval meer bedragen dan 20 miljoen frank of, wanneer de winst na toepassing van de artikelen 202 tot 205, meer dan 40 miljoen frank bedraagt, de helft van die winst.

§ 2. Wanneer een vennootschap de inbreng van een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen heeft verkregen of een andere vennootschap door fusie of splitsing geheel of gedeeltelijk heeft overgenomen met toepassing van artikel 46, § 1, eerste lid, 2^o en tweede lid, of van artikel 211, § 1, zijn de beroepsverliezen die de overnemende of verkrijgende vennootschap vóór die inbreng of die overneming heeft geleden slechts definitief aftrekbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overnemende of verkrijgende vennootschap vóór de verrichting in het totaal van de fiscale nettowaarden van die vennootschap en van de ingebrachte of overgenomen bestanddelen, eveneens vóór de verrichting.

In geval van fusie met toepassing van artikel 211, § 1, zijn de beroepsverliezen die een overgenomen vennootschap vóór die fusie heeft geleden bij de overnemende vennootschap bij voortduur aftrekbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overgenomen bestanddelen van de eerstgenoemde vennootschap vóór de fusie in

PROJET DE LOI

BAUDOUIN,

Roi des Belges,

A tous, présents et à venir,
SALUT.

Sur la proposition de Notre Ministre des Finances,

NOUS AVONS ARRÊTÉ ET ARRÊTONS:

Notre Ministre des Finances est chargé de présenter en Notre nom aux Chambres législatives le projet de loi dont la teneur suit:

Article 1^{er}

L'article 206 du Code des impôts sur les revenus 1992 est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 206.* — § 1^{er}. Les pertes professionnelles antérieures sont successivement déduites des revenus professionnels de chacune des périodes imposables suivantes.

La déduction ne peut en aucun cas dépasser, par période imposable, 20 millions de francs ou, lorsque le montant des bénéfices après application des articles 202 à 205 excède 40 millions de francs, la moitié de ce montant.

§ 2. Lorsqu'en application de l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, et alinéa 2, ou de l'article 211, § 1^{er}, une société reçoit l'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens ou absorbe en tout ou en partie une autre société par fusion ou scission, les pertes professionnelles que la société absorbante ou bénéficiaire a éprouvées avant cet apport ou cette absorption ne sont définitivement déductibles qu'en proportion de la part que représente l'actif net fiscal de la société absorbante ou bénéficiaire avant cette opération dans le total de l'actif net fiscal de cette société et de la valeur fiscale nette des éléments apportés ou absorbés, également avant l'opération.

En cas de fusion opérée en application de l'article 211, § 1^{er}, les pertes professionnelles qu'une société absorbée a éprouvées avant cette fusion restent déductibles dans le chef de la société absorbante en proportion de la part que représente l'actif net fiscal avant la fusion des éléments absorbés de la société citée en premier lieu, dans le total, également avant la

het totaal van de fiscale nettowaarden, eveneens vóór de fusie, van de overnemende vennootschap en van de overgenomen bestanddelen. In geval van splitsing met toepassing van artikel 211, § 1, geldt de vorenstaande regel op het gedeelte van het bedoelde beroepsverlies dat is bepaald naar verhouding van de fiscale nettowaarde van de overgenomen bestanddelen in de totale fiscale nettowaarde van de overgenomen vennootschap.»

Art. 2

Artikel 210 van hetzelfde Wetboek wordt als volgt gewijzigd:

1. Paragraaf 1 wordt vervangen door de volgende bepaling:

«§ 1. De artikelen 208 en 209 zijn mede van toepassing:

1° bij fusie door overneming of door oprichting van een nieuwe vennootschap, bij splitsing door overneming of door oprichting van nieuwe vennootschappen of bij met fusie van vennootschappen gelijkgestelde verrichtingen;

2° bij ontbinding zonder verdeling van het maatschappelijk vermogen, anders dan in gevallen als vermeld onder 1°;

3° bij het aannemen van een andere rechtsvorm, behalve in gevallen als vermeld in de artikelen 165 tot 174 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen;

4° bij het overbrengen van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer naar het buitenland.»

2. In § 2 worden de woorden «In de gevallen vermeld in § 1, 2° tot 4°» vervangen door de woorden «In de in §1 vermelde gevallen».

Art. 3

Artikel 211 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

«*Artikel 211.* — § 1. In geval van fusie, splitsing of met fusie gelijkgestelde verrichtingen als vermeld in artikel 210, § 1, 1°:

1° komen de meerwaarden als vermeld in de artikelen 44, § 1, 1° en 47, die op het ogenblik van de verrichting zijn vrijgesteld, en de meerwaarden die naar aanleiding van die verrichting worden verwezenlijkt of vastgesteld, niet in aanmerking voor belastingheffing ingevolge artikel 208, tweede lid, of artikel 209;

2° blijft belastingheffing ingevolge artikel 209 voor het overige achterwege voor zover de inbrengen worden vergoed met nieuwe aandelen die daartoe worden uitgegeven.

fusion, de l'actif net fiscal de la société absorbante et de la valeur fiscale nette des éléments absorbés. En cas de scission opérée en application de l'article 211, § 1^{er}, la règle tracée ci-avant s'applique à la partie des pertes professionnelles qui est déterminée en proportion de la valeur fiscale nette des éléments absorbés dans le total de l'actif net fiscal de la société absorbée.»

Art. 2

L'article 210 du même Code est modifié comme suit:

1. Le § 1^{er} est remplacé par la disposition suivante:

«§ 1^{er}. Les articles 208 et 209 sont également applicables:

1° en cas de fusion par absorption ou par constitution d'une nouvelle société, de scission par absorption ou par constitution de nouvelles sociétés ou d'opérations assimilées à une fusion de sociétés;

2° en cas de dissolution sans qu'il y ait partage de l'avoir social, autre que dans les cas visés au 1°;

3° en cas d'adoption d'une autre forme juridique, sauf dans les cas visés aux articles 165 à 174 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales;

4° en cas de transfert à l'étranger du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration.»

2. Au § 2, les mots «dans les cas visés au § 1^{er}, 2° à 4°» sont remplacés par les mots «dans les cas visés au § 1^{er}».

Art. 3

L'article 211 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

«*Article 211.* — § 1^{er}. En cas de fusion, de scission ou d'opérations assimilées à une fusion, visées à l'article 210, § 1^{er}, 1°:

1° les plus-values visées aux articles 44, § 1^{er}, 1°, et 47, qui étaient exonérées au moment de l'opération, ainsi que les plus-values réalisées ou constatées à l'occasion de cette opération, n'interviennent pas pour l'imposition prévue à l'article 208, alinéa 2, ou à l'article 209;

2° pour le surplus, l'imposition prévue à l'article 209 ne s'applique pas dans la mesure où les apports sont rémunérés par des actions ou parts nouvelles, émises en rémunération des apports.

Het eerste lid is slechts van toepassing op voorwaarde dat:

1^o de overnemende of de verkrijgende vennootschap een binnenlandse vennootschap is;

2^o de verrichting wordt verwezenlijkt overeenkomstig de bepalingen van de gecordineerde wetten op de handelsvennootschappen;

3^o de verrichting beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

§ 2. In de in § 1, eerste lid, vermelde gevallen wordt het bedrag van het gestorte kapitaal, en van de voorheen gereserveerde winst van de overgenomen of gesplitste vennootschap, ten name van de overnemende of verkrijgende vennootschap verminderd met het gedeelte van de inbreng dat niet wordt vergoed met nieuwe aandelen die naar aanleiding van de verrichting worden uitgegeven.

De vermindering wordt eerst aangerekend op de belaste reserves, daarna, indien die reserves ontoereikend zijn, op de vrijgestelde reserves en ten slotte op het gestorte kapitaal.

In zover de inbrengen niet worden vergoed omdat de overnemende of verkrijgende vennootschappen in het bezit zijn van aandelen van de overgenomen of gesplitste vennootschap wordt, in afwijking van het tweede lid, de vermindering verhoudingsgewijs aangerekend op het gestorte kapitaal en de reserves, waarbij de vermindering van de reserves bij voorrang op de belaste reserves wordt aangerekend.

Geen enkele vermindering wordt, behoudens wat betreft de in artikel 47 vermelde meerwaarde, aangerekend op de in § 1, eerste lid, 1^o, vermelde meerwaarden, noch op de in artikel 48 vermelde vrijgestelde waardeverminderingen en voorzieningen die als dusdanig in de boekhouding van de overnemende of verkrijgende vennootschappen worden teruggevonden.

De vermindering van het gestorte kapitaal wordt geacht te zijn gedaan op de datum van de in § 1, eerste lid, vermelde verrichting.»

Art. 4

Artikel 212 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 212.* — In gevallen als vermeld in artikel 211 worden de afschrijvingen, investeringsaftrekken, minderwaarden of meerwaarden die bij de overnemende of verkrijgende vennootschappen met betrekking tot de bij hen ingebrachte bestanddelen in aanmerking worden genomen en het gestorte kapitaal bepaald alsof de fusie of de splitsing niet had plaatsgevonden.

In dezelfde gevallen blijven de bepalingen van dit Wetboek op de wijze en onder de voorwaarden als

L'alinéa 1^{er} est uniquement applicable à la condition que:

1^o la société absorbante ou bénéficiaire soit une société résidente;

2^o l'opération soit réalisée conformément aux dispositions des lois coordonnées sur les sociétés commerciales;

3^o l'opération réponde à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

§ 2. Dans les cas visés au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, le montant du capital libéré et des bénéfices antérieurement réservés de la société absorbée ou scindée est réduit, dans le chef de la société absorbante ou bénéficiaire, à concurrence de la partie de l'apport qui n'est pas rémunérée par des actions ou parts nouvelles, émises à l'occasion de l'opération.

La réduction est d'abord imputée sur les réserves taxées, ensuite, si ces réserves sont insuffisantes, sur les réserves immunisées et, enfin, sur le capital libéré.

Dans la mesure où les apports ne sont pas rémunérés en raison du fait que les sociétés absorbantes ou bénéficiaires détiennent des actions ou parts de la société absorbée ou scindée, la réduction est, par dérogation à l'alinéa 2, imputée proportionnellement sur le capital libéré et les réserves et, pour ces dernières, en priorité, sur les réserves taxées.

Aucune réduction n'est imputée sur les plus-values visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, à l'exception de celles dont question à l'article 47, ni aux réductions de valeur et provisions exonérées visées à l'article 48, qui se retrouvent comme telles dans la comptabilité des sociétés absorbantes ou bénéficiaires.

La réduction du capital libéré est censée être faite à la date de l'opération visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}.»

Art. 4

L'article 212 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 212.* — Dans les éventualités visées à l'article 211, les amortissements, déductions pour investissement, moins-values ou plus-values à envisager dans le chef des sociétés absorbantes ou bénéficiaires, sur les éléments qui leur ont été apportés, ainsi que le capital libéré à envisager lors du partage ultérieur de l'avoir social de ces sociétés, sont déterminés comme si la fusion ou la scission n'avait pas eu lieu.

Dans les mêmes éventualités, les dispositions du présent Code restent applicables, selon les modalités

daarin zijn gesteld, van toepassing op de waardeverminderingen, voorzieningen, onder- en overwaarderings, subsidies, vorderingen, meerwaarden en reserves die bij de overgenomen of gesplitste vennootschappen bestonden, in zover die bestanddelen worden teruggevonden in de activa van de overnemende of verkrijgende vennootschappen; de fusie of splitsing mag niet tot gevolg hebben dat de oorspronkelijke termijn voor herbelegging van de aan die voorwaarden onderworpen meerwaarden wordt verlengd ».

Art. 5

Artikel 213 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 213.* — Bij het bepalen van het gestort kapitaal en van de voorheen gereserveerde winst die in geval van splitsing bij elk van de overnemende of verkrijgende vennootschappen in aanmerking worden genomen, en bij het bepalen van de in artikel 211, § 2, vermelde vermindering, worden die vennootschappen geacht het gestorte kapitaal, de belaste reserves en de vrijgestelde reserves van de gesplitste vennootschap evenredig met de fiscale nettowaarde van de door deze laatste aan elk van hen gedane inbreng te hebben overgenomen of verkregen ».

Art. 6

Artikel 214 van hetzelfde Wetboek gewijzigd bij artikel 21 van de wet van 28 juli 1992, wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 214.* — § 1. Behoudens wanneer een binnenlandse vennootschap wordt omgezet in een landbouwvennootschap die niet voor de heffing van de vennootschapsbelasting heeft gekozen, en niettegenstaande het bepaalde van artikel 210, § 1, 3^o, blijft belastingheffing ingevolge de artikelen 208 en 209 achterwege bij het aannemen van een andere rechtsvorm, wanneer de waardering van de activa- en passivabestanddelen, met inbegrip van het kapitaal en de reserves, geen wijziging ondergaat naar aanleiding van de verrichting. Artikel 212 is van toepassing op de aldus omgezette vennootschappen.

Artikel 212 is mede van toepassing ingeval vennootschappen die zijn opgericht in een der vormen bepaald in het Wetboek van koophandel, met vrijstelling van belasting zijn omgezet vóór de inwerkingtreding van de wet van 23 februari 1967 tot wijziging, wat de omzetting van vennootschappen betreft, van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.

§ 2. Voor de toepassing van de artikelen 212 en 213 worden de fusies, splitsingen en omzettingen, alsmede de inbreng van één of meer bedrijfsafdelingen of

et aux conditions qui y sont prévues, aux réductions de valeur, provisions, sous-estimations, surestimations, subsides, créances, plus-values et réserves existant dans les sociétés absorbées ou scindées, dans la mesure où ces éléments se retrouvent dans les avoirs des sociétés absorbantes ou bénéficiaires; la fusion ou la scission ne peut avoir pour effet une prolongation du délai de remploi des plus-values soumises à cette condition au-delà du terme initialement prévu ».

Art. 5

L'article 213 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 213.* — Pour déterminer le capital libéré et les bénéfices antérieurement réservés à envisager en cas de scission dans le chef de chacune des sociétés absorbantes ou bénéficiaires et pour déterminer la réduction visée à l'article 211, § 2, ces sociétés sont censées avoir repris ou reçu le capital libéré, les réserves taxées et immunisées de la société scindée, proportionnellement à la valeur fiscale nette des apports effectués par cette dernière à chacune d'elles ».

Art. 6

L'article 214 du même Code modifié par l'article 21 de la loi du 28 juillet 1992, est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 214.* — § 1^{er}. Sauf dans les cas où une société résidente est transformée en une société agricole qui n'a pas opté pour l'assujettissement à l'impôt des sociétés, et nonobstant les dispositions de l'article 210, § 1^{er}, 3^o, l'imposition prévue aux articles 208 et 209 ne s'applique pas lors de l'adoption d'une autre forme juridique lorsque l'évaluation des éléments de l'actif et du passif, y compris le capital et les réserves, n'est pas modifiée à l'occasion de l'opération. L'article 212 est applicable aux sociétés ainsi transformées.

L'article 212 est également applicable dans les cas où des sociétés constituées sous l'une des formes prévues au Code de commerce ont été transformées en exemption d'impôt avant l'entrée en vigueur de la loi du 23 février 1967 modifiant, en ce qui concerne la transformation de sociétés, les lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

§ 2. Pour l'application des articles 212 et 213, les fusions, scissions, transformations et apports d'une ou plusieurs branches d'activité ou d'une universalité

takken van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen waarin de overgenomen, gesplitste of omgezette vennootschappen voorheen met vrijstelling van belasting hebben deelgenomen, geacht niet te hebben plaatsgevonden».

Art. 7

Artikel 345, § 1, eerste lid, 1^o, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 36 van de wet van 28 juli 1992 en bij artikel 19 van de wet van 28 december 1992, wordt vervangen door de volgende bepaling:

« 1^o een verrichting als vermeld in de artikelen 46, § 1, eerste lid, 2^o, 211, § 1, eerste lid of 344, wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften; ».

Art. 8

Artikel 31 van de wet van 28 december 1990 betreffende verscheidene fiscale en niet-fiscale bepalingen, wordt aangevuld met de volgende leden:

« In die gevallen worden de afschrijvingen, investeringsaftrekken, minderwaarden of meerwaarden en het werkelijk gestorte maatschappelijk kapitaal bij de vennootschappen die de taken van de in het eerste lid bedoelde instellingen overnemen hetzij voor het Vlaamse Gewest, het Waalse Gewest of het Brusselse Hoofdstedelijk Gewest, bepaald alsof de verrichtingen niet hadden plaatsgevonden.

De bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen die van toepassing zijn op de waardeverminderingen, voorzieningen, onder- en overwaarderings, subsidies, vorderingen, meerwaarden en reserves die bij de bij die verrichtingen ontbonden instellingen bestonden, blijven van toepassing op de daaruit ontstane vennootschappen op de wijze en onder de voorwaarden als daarin zijn gesteld, in zoverre die bestanddelen erin worden teruggevonden.

Die verrichtingen mogen niet tot gevolg hebben dat de oorspronkelijke termijn voor herbelegging van de aan die voorwaarden onderworpen meerwaarden wordt verlengd ».

Art. 9

§ 1. De artikelen 1 tot 7 zijn van toepassing op de verrichtingen die plaatsvinden vanaf de datum van inwerkingtreding van de wet van tot wijziging, wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen, gecoördineerd op 30 november 1935.

§ 2. Artikel 8 treedt in werking op 1 januari 1990.

de biens auxquels les sociétés absorbées, scindées ou transformées ont participé antérieurement en exemption d'impôt sont censés n'avoir pas eu lieu. »

Art. 7

L'article 345, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1^o, du même Code, modifié par l'article 36 de la loi du 28 juillet 1992 et par l'article 19 de la loi du 28 décembre 1992, est remplacé par la disposition suivante:

« 1^o qu'une opération visée aux articles 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2^o, 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, ou 344, réponde bien à des besoins légitimes de caractère financier ou économique; ».

Art. 8

L'article 31 de la loi du 28 décembre 1990 relative à diverses dispositions fiscales et non fiscales est complété par les alinéas suivants:

« Dans ces cas, les amortissements, déductions pour investissement, moins-values ou plus-values et le capital social réellement libéré sont déterminés comme si les opérations n'avaient pas eu lieu, dans le chef des sociétés qui absorbent, que ce soit au bénéfice de la Région flamande, de la Région wallonne ou de la Région de Bruxelles-capitale, les branches d'activité des institutions visées à l'alinéa 1^{er}.

Les dispositions du Code des impôts sur les revenus applicables aux réductions de valeur, provisions, sous-estimations, surestimations, subsides, créances, plus-values et réserves existant dans le chef des sociétés qui sont dissoutes à l'occasion de ces opérations, continuent à s'appliquer aux sociétés qui en sont issues selon les modalités et aux conditions prévues par ce Code dans la mesure où ces éléments s'y retrouvent.

Ces opérations ne peuvent avoir pour effet une prolongation du délai de remploi des plus-values soumises à cette condition au-delà du terme initialement prévu ».

Art. 9

§ 1^{er}. Les articles 1^{er} à 7 sont applicables aux opérations effectuées à partir de la date d'entrée en vigueur de la loi du ... modifiant, en ce qui concerne les fusions et scissions de sociétés, les lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935.

§ 2. L'article 8 produit ses effets le 1^{er} janvier 1990.

Gegeven te Brussel, 1 juni 1993.

BOUDEWIJN.

Van Koningswege:

De Minister van Financiën,

Philippe MAYSTADT.

Donné à Bruxelles, le 1^{er} juin 1993.

BAUDOUIN.

Par le Roi:

Le Ministre des Finances,

Philippe MAYSTADT.

VOORONTWERP VAN WET VOORGELEGD AAN DE RAAD VAN STATE

Artikel 1

Artikel 206 van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 wordt als volgt gewijzigd:

1° het derde tot vijfde lid wordt vervangen door de volgende bepalingen:

« Wanneer een vennootschap de inbreng van een bedrijfsafdeling of een tak van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen heeft verkregen of een andere vennootschap door fusie of splitsing geheel of gedeeltelijk heeft overgenomen met toepassing van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, of van artikel 211, zijn de beroepsverliezen die de overnemende of verkrijgende vennootschap vóór die inbreng of die overneming heeft geleden slechts aftrekbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overnemende of verkrijgende vennootschap vóór de verrichting in het totaal van de fiscale nettowaarden van die vennootschap en van de ingebrachte of overgenomen bestanddelen, eveneens vóór de verrichting.

In geval van fusie met toepassing van artikel 211, zijn de beroepsverliezen die een overgenomen vennootschap vóór die fusie heeft geleden bij de overnemende vennootschap bij voortduur aftrekbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde van de overgenomen bestanddelen van de eerstgenoemde vennootschap vóór de fusie in het totaal van de fiscale nettowaarden, eveneens vóór de fusie, van de overnemende vennootschap en van de overgenomen bestanddelen. In geval van splitsing met toepassing van artikel 211, geldt de vorenstaande regel op het gedeelte van het bedoelde beroepsverlies dat is bepaald naar verhouding van de fiscale nettowaarde van de overgenomen bestanddelen in de totale fiscale nettowaarde van de overgenomen vennootschap.

Wanneer een vennootschap overgaat tot een verrichting als vermeld in het derde of vierde lid, zijn de vorige beroepsverliezen, eventueel beperkt ingevolge het tweede lid, niet meer aftrekbaar na de verrichting, indien deze verrichting niet beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften. »

2° in het zesde lid worden de woorden « in het derde lid » vervangen door de woorden « in het derde en vierde lid ».

Art. 2

Artikel 210 van hetzelfde Wetboek wordt als volgt gewijzigd:

1° paragraaf 1 wordt vervangen door de volgende bepaling:

« § 1. De bepalingen van de artikelen 208 en 209 zijn mede van toepassing:

1° bij fusie door overneming of door oprichting van een nieuwe vennootschap, bij splitsing door overneming of door oprichting van nieuwe vennootschappen of bij met fusie van vennootschappen gelijkgestelde verrichtingen;

2° bij ontbinding zonder verdeling van het maatschappelijk vermogen, anders dan vermeld onder 1°;

3° bij het aannemen van een andere rechtsvorm, behalve in gevallen als vermeld in de artikelen 165 tot 174 van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen;

4° bij het overbrengen van de maatschappelijke zetel, de voornaamste inrichting of de zetel van bestuur of beheer naar het buitenland. »

AVANT-PROJET DE LOI SOUMIS AU CONSEIL D'ETAT

Article 1^{er}

L'article 206 du Code des impôts sur les revenus 1992 est modifié comme suit:

1° les alinéas 3 à 5 sont remplacés par les dispositions suivantes:

« Lorsqu'en application de l'article 46, §1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, ou de l'article 211, une société reçoit l'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens ou absorbe en tout ou en partie une autre société par fusion ou scission, les pertes professionnelles que la société absorbante ou bénéficiaire a éprouvées avant cet apport ou cette absorption ne sont toutefois déductibles qu'en proportion de la part que représente l'actif net fiscal de la société absorbante ou bénéficiaire avant cette opération dans le total de l'actif net fiscal de cette société et de la valeur fiscale nette des éléments apportés ou absorbés, également avant l'opération.

En cas de fusion opérée en application de l'article 211, les pertes professionnelles qu'une société absorbée a éprouvées avant cette fusion restent déductibles dans le chef de la société absorbante en proportion de la part que représente l'actif net fiscal avant la fusion des éléments absorbés de la société citée en premier lieu, dans le total, également avant la fusion, de l'actif net fiscal de la société absorbante et de la valeur fiscale nette des éléments absorbés. En cas de scission opérée en application de l'article 211, la règle tracée ci-avant s'applique à la partie des pertes professionnelles qui est déterminée en proportion de la valeur fiscale nette des éléments absorbés dans le total de l'actif net fiscal de la société absorbée.

Lorsqu'une société procède à une opération visée aux alinéas 3 ou 4, elle ne peut plus déduire après l'opération ses pertes professionnelles antérieures, éventuellement limitées conformément à l'alinéa 2, si ladite opération ne répond pas à des besoins légitimes de caractère financier ou économique. »

2° à l'alinéa 6, les mots « à l'alinéa 3 » sont remplacés par les mots « aux alinéas 3 et 4 ».

Art. 2

L'article 210 du même Code est modifié comme suit:

1° le paragraphe 1^{er} est remplacé par la disposition suivante:

« § 1^{er}. Les dispositions des articles 208 et 209 sont également applicables:

1° en cas de fusion par absorption ou par constitution d'une nouvelle société, de scission par absorption ou par constitution de nouvelles sociétés ou d'opérations assimilées à une fusion de sociétés;

2° en cas de dissolution sans qu'il y ait partage de l'avoir social, autre que celle visée sub. 1°;

3° en cas d'adoption d'une autre forme juridique, sauf dans les cas visés aux articles 165 à 174 des lois coordonnées sur les sociétés commerciales;

4° en cas de transfert à l'étranger du siège social, du principal établissement ou du siège de direction ou d'administration. »

2° in § 2 worden de woorden « In de gevallen vermeld in § 1, 2° tot 4° » vervangen door de woorden « In de in § 1 vermelde gevallen ».

Art. 3

Artikel 211 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 211.* — In geval van fusie, splitsing of met fusie gelijkgestelde verrichtingen als vermeld in artikel 210, § 1, 1°:

1° komen de meerwaarden als vermeld in de artikelen 44, § 1, 1° en 47, die op het ogenblik van de verrichting zijn vrijgesteld, en de meerwaarden die naar aanleiding van die verrichting worden verwezenlijkt of vastgesteld, niet in aanmerking voor belastingheffing ingevolge artikel 208, tweede lid, of artikel 209;

2° blijft belastingheffing ingevolge artikel 209 voor het overige achterwege in zover de inbrengen worden vergoed met nieuwe aandelen die daartoe worden uitgegeven.

Het eerste lid is slechts van toepassing op voorwaarde dat:

1° de overnemende of de verkrijgende vennootschap een binnenlandse vennootschap is;

2° de verrichting wordt verwezenlijkt overeenkomstig de bepalingen van de gecordineerde wetten op de handelsvennootschappen;

3° de verrichting beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften.

§ 2. In de in § 1, eerste lid, vermelde gevallen wordt het bedrag van het gestorte kapitaal, en van de voorheen gereserveerde winst van de overgenomen of gesplitste vennootschap, ten name van de overnemende of verkrijgende vennootschap verminderd met het gedeelte van de inbreng dat niet wordt vergoed met nieuwe aandelen die naar aanleiding van de verrichting worden uitgegeven.

De vermindering wordt eerst aangerekend op de belaste reserves, daarna, indien die reserves ontoereikend zijn, op de vrijgestelde reserves en ten slotte op het gestorte kapitaal.

In zover de inbrengen niet worden vergoed omdat de overnemende of verkrijgende vennootschappen in het bezit zijn van aandelen van de overgenomen of gesplitste vennootschap wordt, in afwijking van het tweede lid, de vermindering verhoudingsgewijs aangerekend op het gestorte kapitaal en de reserves, waarbij de vermindering van de reserves bij voorrang op de belaste reserves wordt aangerekend.

De vermindering is, behoudens wat betreft de in artikel 47 vermelde meerwaarde, niet van toepassing op de in § 1, lid 1, 1° vermelde meerwaarden, noch op de in artikel 48 vermelde vrijgestelde waardeverminderingen en voorzieningen die als dusdanig in de boekhouding van de overnemende of verkrijgende vennootschappen worden teruggevonden.

De vermindering van het gestorte kapitaal wordt geacht te zijn gedaan op de datum van de in § 1, lid 1, vermelde verrichting.

Art. 4

Artikel 212 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 212.* — In gevallen als vermeld in artikel 211 worden de afschrijvingen, investeringsafrekken, minderwaarden of meerwaarden die bij de overnemende of verkrijgende vennootschappen met betrekking tot de bij hen ingebrachte bestanddelen in aanmerking worden genomen en het gestorte kapitaal bepaald alsof de fusie of de splitsing niet had plaatsgevonden.

2° au § 2, les mots « dans les cas visés au § 1^{er}, 2° à 4° » sont remplacés par les mots « dans les cas visés au § 1^{er} ».

Art. 3

L'article 211 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 211.* — § 1^{er}. En cas de fusion, de scission ou d'opérations assimilées à une fusion, visées à l'article 210, § 1^{er}, 1°:

1° les plus-values visées aux articles 44, § 1^{er}, 1°, et 47, qui étaient exonérées au moment de l'opération, ainsi que les plus-values réalisées ou constatées à l'occasion de cette opération, n'interviennent pas pour l'imposition prévue à l'article 208, alinéa 2, ou à l'article 209;

2° pour le surplus, l'imposition prévue à l'article 209 ne s'applique pas dans la mesure où les apports sont rémunérés par des actions ou parts nouvelles, émises en rémunération des apports.

L'alinéa 1^{er} est uniquement applicable à la condition que:

1° la société absorbante ou bénéficiaire soit une société résidente;

2° l'opération soit réalisée conformément aux dispositions des lois coordonnées sur les sociétés commerciales;

3° l'opération réponde à des besoins légitimes de caractère financier ou économique.

§ 2. Dans les cas visés au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, le montant du capital libéré et des bénéfices antérieurement réservés de la société absorbée ou scindée est réduit, dans le chef de la société absorbante ou bénéficiaire, à concurrence de la partie de l'apport qui n'est pas rémunérée par des actions ou parts nouvelles, émises à l'occasion de l'opération.

La réduction est d'abord imputée sur les réserves taxées, ensuite, si ces réserves sont insuffisantes, sur les réserves immuniées et, enfin, sur le capital libéré.

Dans la mesure où les apports ne sont pas rémunérés en raison du fait que les sociétés absorbantes ou bénéficiaires détiennent des actions ou parts de la société absorbée ou scindée, la réduction est, par dérogation à l'alinéa 2, imputée proportionnellement sur le capital libéré et les réserves et, pour ces dernières, en priorité, sur les réserves taxées.

La réduction n'est pas applicable aux plus-values visées au § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1°, à l'exception de celles dont question à l'article 47, ni aux réductions de valeur et provisions exonérées visées à l'article 48, qui se retrouvent comme telles dans la comptabilité des sociétés absorbantes ou bénéficiaires.

La réduction du capital libéré est censée être faite à la date de l'opération visée au § 1^{er}, alinéa 1^{er}.

Art. 4

L'article 212 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 212.* — Dans les éventualités visées à l'article 211, les amortissements, déductions pour investissement, moins-values ou plus-values à envisager dans le chef des sociétés absorbantes ou bénéficiaires, sur les éléments qui leur ont été apportés, ainsi que le capital libéré à envisager lors du partage ultérieur de l'avoir social de ces sociétés, sont déterminés comme si la fusion ou la scission n'avait pas eu lieu.

In dezelfde gevallen blijven de bepalingen van dit Wetboek op de wijze en onder de voorwaarden als daarin zijn gesteld, van toepassing op de waardeverminderingen, voorzieningen, onder- en overwaarderings, subsidies, vorderingen, meerwaarden en reserves die bij de overgenomen of gesplitste vennootschappen bestonden, in zover die bestanddelen worden teruggevonden in de activa van de overnemende of verkrijgende vennootschappen; de fusie of splitsing mag niet tot gevolg hebben dat de oorspronkelijke termijn voor herbelegging van de aan die voorwaarden onderworpen meerwaarden wordt verlengd.»

Art. 5

Artikel 213 van hetzelfde Wetboek wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 213.* — Bij het bepalen van het gestort kapitaal en van de voorheen gereserveerde winst die in geval van splitsing bij elk van de overnemende of verkrijgende vennootschappen in aanmerking worden genomen, en bij het bepalen van de in artikel 211, § 2 vermelde vermindering, worden die vennootschappen geacht het gestorte kapitaal, de belaste reserves en de vrijgestelde reserves van de gesplitste vennootschap evenredig met de fiscale netto-waarde van de door deze laatste aan elk van hen gedane inbreng te hebben overgenomen of verkregen. »

Art. 6

Artikel 214 van hetzelfde Wetboek gewijzigd bij artikel 21 van de wet van 28 juli 1992, wordt vervangen door de volgende bepaling:

« *Artikel 214.* — § 1. Behoudens wanneer een binnenlandse vennootschap wordt omgezet in een landbouwvennootschap die niet voor de heffing van de vennootschapsbelasting heeft gekozen, en niettegenstaande het bepaalde van artikel 210, § 1, 3°, blijft belastingheffing ingevolge de artikelen 208 en 209 achterwege bij het aannemen van een andere rechtsvorm, wanneer de waardering van de activa- en passivabestanddelen, met inbegrip van het kapitaal en de reserves, geen wijziging ondergaat naar aanleiding van de verrichting. Artikel 212 is van toepassing op de aldus omgezette vennootschappen.

Artikel 212 is mede van toepassing ingeval vennootschappen die zijn opgericht in een der vormen bepaald in het Wetboek van koophandel, met vrijstelling van belasting zijn omgezet vóór de inwerkingtreding van de wet van 23 februari 1967 tot wijziging, wat de omzetting van vennootschappen betreft, van de gecoördineerde wetten op de handelsvennootschappen.

§ 2. Voor de toepassing van de artikelen 212 en 213 worden de fusies, splitsingen en omzettingen, alsmede de inbreng van één of meer bedrijfsafdelingen of takken van werkzaamheid of van een algemeenheid van goederen waarin de overgenomen, gesplitste of omgezette vennootschappen voorheen met vrijstelling van belasting hebben deelgenomen, geacht niet te hebben plaatsgevonden. »

Art. 7

Artikel 345, § 1, 1°, van hetzelfde Wetboek, gewijzigd bij artikel 36 van de wet van 28 juli 1992 en bij artikel ... van de wet van ... (ontwerp van wet houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen), wordt vervangen door de volgende bepaling:

« 1° een verrichting als vermeld in de artikelen 46, § 1, eerste lid, 2°, 206, derde, vierde en zesde lid, 211, § 1, eerste lid of 344 wel degelijk beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften. »

Dans les mêmes éventualités, les dispositions du présent Code restent applicables, selon les modalités et aux conditions qui y sont prévues, aux réductions de valeur, provisions, sous-estimations, surestimations, subsides, créances, plus-values et réserves existant dans les sociétés absorbées ou scindées, dans la mesure où ces éléments se retrouvent dans les avoirs des sociétés absorbantes ou bénéficiaires; la fusion ou la scission ne peut avoir pour effet une prolongation du délai de remploi des plus-values soumises à cette condition au-delà du terme initialement prévu.

Art. 5

L'article 213 du même Code est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 213.* — Pour déterminer le capital libéré et les bénéfices antérieurement réservés à envisager en cas de scission dans le chef de chacune des sociétés absorbantes ou bénéficiaires et pour déterminer la réduction visée à l'article 211, § 2, ces sociétés sont censées avoir repris ou reçu le capital libéré, les réserves taxées et immunisées de la société scindée, proportionnellement à la valeur fiscale nette des apports effectués par cette dernière à chacune d'elles. »

Art. 6

L'article 214 du même Code modifié par l'article 21 de la loi du 28 juillet 1992, est remplacé par la disposition suivante:

« *Article 214.* — § 1^{er}. Sauf dans les cas où une société résidente est transformée en une société agricole qui n'a pas opté pour l'assujettissement à l'impôt des sociétés, et nonobstant les dispositions de l'article 210, § 1^{er}, 3°, l'imposition prévue aux articles 208 et 209 ne s'applique pas lors de l'adoption d'une autre forme juridique lorsque l'évaluation des éléments de l'actif et du passif, y compris le capital et les réserves, n'est pas modifiée à l'occasion de l'opération. L'article 212 est applicable aux sociétés ainsi transformées.

L'article 212 est également applicable dans les cas où des sociétés constituées sous l'une des formes prévues au Code de commerce ont été transformées en exemption d'impôt avant l'entrée en vigueur de la loi du 23 février 1967 modifiant, en ce qui concerne la transformation de sociétés, les lois coordonnées sur les sociétés commerciales.

§ 2. Pour l'application des articles 212 et 213, les fusions, scissions, transformations et apports d'une ou plusieurs branches d'activité ou d'une universalité de biens auxquels les sociétés absorbées, scindées ou transformées ont participé antérieurement en exemption d'impôt sont censés n'avoir pas eu lieu. »

Art. 7

L'article 345, § 1^{er}, 1°, du même Code, modifié par l'article 36 de la loi du 28 juillet 1992 et par l'art. ... de la loi du ... (projet de loi portant des dispositions fiscales, financières et diverses), est remplacé par la disposition suivante:

« 1° qu'une opération visée aux articles 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, 206, alinéas 3, 4 et 6, 211, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, ou 344 réponde bien à des besoins légitimes de caractère financier ou économique; »

Art. 8

De artikelen 1 tot 7 zijn van toepassing op de verrichtingen die vanaf de datum van inwerkingtreding van de wet van tot wijziging, wat de fusies en splitsingen van vennootschappen betreft, van de wetten op de handelsvennootschappen, gecoördineerd op 30 november 1935, plaatsvinden.

In afwijking van het eerste lid, treden de artikelen 1, 3 en 7, in zover zij respectievelijk wijzigingen aanbrengen aan artikel 206, vijfde en zesde lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, een nieuw artikel 211, § 1, tweede lid, 3°, van hetzelfde Wetboek invoegen, en wijzigingen aanbrengen aan artikel 345, § 1, 1°, van hetzelfde Wetboek, terzelfdertijd in werking op de datum vermeld in artikel 41, § 2, van de wet van 20 juli 1991.

Art. 8

Les articles 1 à 7 sont applicables aux opérations effectuées à partir de la date d'entrée en vigueur de la loi du ... modifiant, en ce qui concerne les fusions et scissions de sociétés, les lois sur les sociétés commerciales coordonnées le 30 novembre 1935.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, les articles 1, 3 et 7 en tant que respectivement il modifie l'article 206, alinéas 5 et 6, du Code des impôts sur les revenus 1992, il insère un nouvel article 211, § 1^{er}, alinéa 2, 3°, au même Code, et il apporte des modifications à l'article 345, § 1^{er}, 1°, du même Code, entrent en vigueur simultanément à la date visée à l'article 41, § 2, de la loi du 20 juillet 1991.

ADVIES VAN DE RAAD VAN STATE

De RAAD VAN STATE, afdeling wetgeving, tweede kamer, op 10 december 1992 door de Minister van Financiën verzocht hem van advies te dienen over een ontwerp van wet « houdende fiscale bepalingen inzake fusie en splitsing van vennootschappen », heeft op 27 januari 1993 het volgend advies gegeven:

Artikel 1

Om het verschil in de regeling van de aftrek van de beroepsverliezen beter tot uiting te laten komen, enerzijds voor de aftrek als er geen fusie of overname van vennootschap is en anderzijds voor de aftrek in geval van fusie of overname van vennootschap, zou het aangewezen zijn artikel 206 in te delen in twee paragrafen waarbij de eerste het huidige eerste en tweede lid bevat en de tweede de overige leden van het artikel.

In verband hiermee zou het, om het verschil tussen de twee regelingen duidelijker te maken, wenselijk zijn in het tweede lid van de huidige tekst de woorden « per belastbaar tijdperk » in te voegen tussen de woorden « 20 miljoen frank » en de woorden « of, wanneer ».

Om dezelfde reden schrijve men in het ontworpen derde lid (dat het eerste lid van paragraaf 2 wordt), « zijn de beroepsverliezen ... slechts definitief aftrekbaar naar verhouding ... ».

In hetzelfde lid zou het beter zijn te schrijven « ... of een andere vennootschap door fusie of als gevolg van een splitsing ervan geheel of gedeeltelijk heeft overgenomen ... »;

Anderzijds kan het ontworpen vijfde lid vervallen indien wordt verwezen naar artikel 46, § 1, tweede lid, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

Gelet op deze opmerkingen wordt voorgesteld de ontworpen tekst als volgt te redigeren:

« § 2. Wanneer een vennootschap, met toepassing van artikel 46, § 1, eerste lid, 2°, en tweede lid, of van artikel 211, § 1, de inbreng verkrijgt van een bedrijfstak of van een algemeenheid van goederen of een andere vennootschap door fusie of als gevolg van een splitsing ervan geheel of gedeeltelijk overneemt, zijn de beroepsverliezen die de ontvangende of overnemende vennootschap heeft geleden vóór die inbreng of die overname, slechts definitief aftrekbaar naar verhouding tot hetgeen de fiscale nettoactiva van de ontvangende of overnemende vennootschap vóór die verrichting vertegenwoordigen ten opzichte van het bedrag van die nettoactiva en van de fiscale nettowaarde van de ingebrachte of overgenomen bestanddelen, eveneens beoordeeld vóór die verrichting.

In geval van fusie met toepassing van artikel 211, blijven de beroepsverliezen die een overgenomen vennootschap heeft geleden vóór die fusie, wat de overnemende vennootschap betreft, slechts aftrekbaar naar verhouding tot het evenredige aandeel van de fiscale nettowaarde, vóór de fusie, van de overgenomen vennootschap, ten opzichte van het bedrag van die nettowaarde en de fiscale nettowaarde van de overnemende vennootschap, eveneens beoordeeld vóór de fusie. In geval van overname als gevolg van een splitsing met toepassing van artikel 211, geldt de vorensstaande regel ... (voorts zoals in het ontwerp) ».

De tekst onder 2° moet worden aangepast aan de structuur die voor de ontworpen tekst wordt voorgesteld.

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Le CONSEIL D'ETAT, section de législation, deuxième chambre, saisi par le ministre des Finances, le 10 décembre 1992, d'une demande d'avis sur un projet de loi « portant des dispositions fiscales en matière de fusion et de scission de sociétés », a donné le 27 janvier 1993 l'avis suivant:

Article 1^{er}

Pour mieux faire apparaître la différence de régime de déduction des pertes professionnelles, d'une part, quant à la déduction qui se fait en l'absence de toute fusion ou absorption de société et, d'autre part, quant à la déduction faite en cas de fusion ou d'absorption de société, il conviendrait de diviser l'article 206 en deux paragraphes, le premier comportant les alinéas 1^{er} et 2 actuels, le second les autres alinéas de l'article.

Dans la même perspective, pour mieux préciser la différence entre les deux régimes, il serait souhaitable d'insérer dans l'alinéa 2 du texte actuel les mots « par période imposable » entre le mot « dépasser » et les mots « 20 millions de francs ».

Pour la même raison, il conviendrait d'écrire dans l'alinéa 3 en projet (devenant l'alinéa 1^{er} du paragraphe 2), « ... ne sont définitivement déductibles qu'en proportion... ».

Dans le même alinéa, mieux vaudrait écrire « absorbe, en tout ou en partie, une autre société, par fusion ou à la suite d'une scission de celle-ci... ».

D'autre part, l'alinéa 5 en projet peut être omis si l'on fait référence à l'article 46, § 1^{er}, alinéa 2, du Code des impôts sur les revenus 1992.

Compte tenu de ces observations, il est proposé de rédiger le texte en projet comme suit:

« § 2. Lorsqu'en application de l'article 46, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 2°, et alinéa 2, ou de l'article 211, § 1^{er}, une société reçoit l'apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens ou lorsqu'elle absorbe, en tout ou en partie, une autre société, par fusion ou à la suite d'une scission de celle-ci, les pertes professionnelles que la société bénéficiaire de l'apport ou absorbante a éprouvées avant cet apport ou cette absorption, ne sont définitivement déductibles qu'en proportion de ce que représente l'actif net fiscal de la société bénéficiaire ou absorbante avant cette opération par rapport à la somme de cet actif net et de la valeur fiscale nette des éléments apportés ou absorbés, appréciés également avant cette opération.

En cas de fusion opérée en application de l'article 211, les pertes professionnelles qu'une société absorbée a éprouvées avant cette fusion ne restent déductibles dans le chef de la société absorbante qu'en proportion de ce que représente l'actif net fiscal, avant la fusion, de la société absorbée, par rapport à la somme de cet actif et de l'actif net fiscal de la société absorbante, apprécié également avant la fusion. En cas d'absorption à la suite d'une scission opérée en application de l'article 211, la règle... (la suite comme au projet) ».

Le texte sous le 2° doit être adapté à la nouvelle structure proposée pour le texte en projet.

Art. 2

De bepaling onder 1°

1. Aan het begin van de ontworpen paragraaf 1 volstaat het te schrijven: «De artikelen 208 en 209 zijn...».

2. In de bepaling onder 2° van de ontworpen paragraaf 1 schrijve men, ter wille van de overeenstemming tussen de Nederlandse en de Franse tekst:

«2° bij ontbinding zonder verdeling van het maatschappelijk vermogen, buiten de onder 1° bedoelde gevallen;».

De bepaling onder 2°

In het huidige artikel 210, § 2, wordt verwezen naar paragraaf 1, 2° tot 4°. Het uitbreiden van de toepassing van die paragraaf 2 tot de in de ontworpen paragraaf 1, 1°, beschreven toestanden, stelt een probleem aan de orde. Zo wordt in de tekst van het ontwerp niet vermeld of de «werkelijke waarde van het maatschappelijk vermogen op de datum waarop de bedoelde verrichtingen hebben plaatsgevonden», waarvan sprake in die paragraaf 2, in het geval waarin wordt verwezen naar paragraaf 1, 1°, betrekking heeft op de overnemende vennootschap, op de overgenomen vennootschap of op beide.

Volgens de gemachtigde van de Minister betreft het alleen de overgenomen vennootschap. Die verduidelijking moet voorkomen in de tekst.

Art. 3

De tekst onder 1° van het ontworpen artikel 211, paragraaf 1, eerste lid, zou beter als volgt worden gesteld:

«1° komen de meerwaarden als vermeld in de artikelen 44, § 1, 1°, en 47, die op het ogenblik van de verrichting waren vrijgesteld, en de meerwaarden die naar aanleiding van die verrichting worden verkregen of vastgesteld, niet in aanmerking voor... (voorts zoals in het ontwerp);».

Terwille van de overeenstemming met richtlijn 90/434 E.E.G., schrijve men in het ontworpen tweede lid, in de bepaling onder 1° «ontvangende vennootschap» in de plaats van «verkrijgende vennootschap» en in de bepaling onder 2° «de verrichting wordt gedaan» in de plaats van «de verrichting wordt verwezenlijkt». Deze opmerkingen gelden voor geheel het ontwerp.

In overeenstemming met de gemachtigde van de Minister zou het beter zijn het ontworpen artikel 211, § 2, vierde lid, als volgt te stellen:

«Geen enkele vermindering wordt, behoudens wat betreft... meerwaarden, aangerekend op de in § 1, eerste lid, 1°, vermelde meerwaarden, noch op de in artikel 48 vermelde vrijgestelde waardeverminderingen en voorzieningen die als zodanig in de boekhouding van de overnemende of ontvangende vennootschappen worden teruggevonden.»

Art. 7

Aangezien artikel 15bis van het ontwerp van wet houdende fiscale, financiële en diverse bepalingen ertoe strekt een tweede lid toe te voegen aan artikel 345, § 1, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, dienen de woorden «artikel 345, § 1, 1°» vervangen te worden door de woorden «artikel 345, § 1, eerste lid, 1°».

Art. 2

Quant au 1°

1. Au début du paragraphe 1^{er} en projet, il suffit d'écrire: « Les articles 208 et 209 sont ... ».

2. Au 2° du paragraphe 1^{er}, en projet, pour assurer la concordance entre le texte français et le texte néerlandais, il faut écrire:

«2° en cas de dissolution sans qu'il y ait partage de l'avoir social, en dehors des cas visés au 1°;».

Quant au 2°

L'article 210, § 2, actuel, fait référence au paragraphe 1^{er}, 2° à 4°. L'extension de l'application de ce paragraphe 2, aux situations décrites au paragraphe 1^{er}, 1°, en projet soulève un problème. Ainsi, le texte du projet n'indique pas si la « valeur réelle de l'avoir social à la date où les opérations susvisées se sont produites », dont il est question dans ce paragraphe 2, concerne, dans le cas de renvoi au paragraphe 1^{er}, 1°, la société absorbante ou la société absorbée ou les deux sociétés.

Suivant le délégué du Ministre, il s'agit uniquement de la société absorbée. Cette précision doit figurer dans le texte.

Art. 3

Le texte néerlandais de l'article 211, § 1^{er}, devrait être rédigé en tenant compte des observations faites dans la version néerlandaise du présent avis.

De l'accord du délégué du Ministre, l'article 211, § 2, alinéa 4, en projet, serait mieux rédigé comme suit:

«Aucune réduction n'est imputée sur les plus-values visées au ... (la suite comme au projet)».

Art. 7

Comme l'article 15bis du projet de loi portant des dispositions fiscales, financières et diverses tend à ajouter un second alinéa à l'article 345, § 1^{er}, du Code des impôts sur les revenus 1992, les mots « l'article 345, § 1^{er}, 1° » doivent être remplacés par les mots « l'article 345, § 1^{er}, alinéa 1^{er}, 1° ».

Art. 8

Eerste lid.

De rechtszekerheid vereist dat de datum van inwerkingtreding van een wet duidelijk wordt vastgesteld of gemakkelijk vast te stellen is. In dit geval is dat niet zo aangezien in het eerste lid de datum van inwerkingtreding wordt bepaald van sommige bepalingen van het ontwerp door te verwijzen naar een ander ontwerp dat nog niet is goedgekeurd door de wetgever en dat bijgevolg nog kan worden gewijzigd.

Het eerste lid moet worden herzien.

Een van de mogelijke oplossingen zou er in kunnen bestaan de Koning de bevoegdheid te verlenen om de datum van inwerkingtreding van het wetsontwerp vast te stellen.

Tweede lid.

In overeenstemming met de gemachtigde van de Minister dient het lid als overbodig te vervallen.

De kamer was samengesteld uit :

De heer J.-J. STRYCKMANS, kamervoorzitter;

De heren Y. BOUCQUEY en Y. KREINS, staatsraden;

De heren F. DELPEREE en J. van COMPERNOLLE, assessoren van de afdeling wetgeving;

Mevrouw R. DEROY, griffier.

De heer G. PIQUET, ere-eerste auditeur bij de Raad van State, is bij toepassing van artikel 82 van de gecoördineerde wetten van 12 januari 1973 ter raadpleging opgeroepen.

De overeenstemming tussen de Franse en de Nederlandse tekst werd nagezien onder toezicht van de heer J.-J. STRYCKMANS.

Het verslag werd uitgebracht door de heer J. REGNIER, auditeur. De nota van het Coördinatiebureau werd opgesteld en toegelicht door de heer P. ERNOTTE, adjunct-referendaris.

De Griffier,

R. DEROY.

De Voorzitter,

J.-J. STRYCKMANS.

Art. 8

Alinéa 1^{er}

La sécurité juridique exige que la date d'entrée en vigueur d'une loi soit clairement déterminée ou facilement déterminable. En l'espèce, tel n'est pas le cas puisque l'alinéa 1^{er} détermine la date d'entrée en vigueur de certaines dispositions du projet en se référant à un autre projet qui n'a pas encore été adopté par le législateur et qui est dès lors susceptible d'être encore modifié.

L'alinéa 1^{er} doit être revu.

Une des solutions consisterait à donner au Roi le pouvoir de fixer la date d'entrée en vigueur du projet de loi.

Alinéa 2

De l'accord du délégué du Ministre, l'alinéa est superflu et doit être omis.

La chambre était composée de :

M. J.-J. STRYCKMANS, président de chambre;

MM. Y. BOUCQUEY et Y. KREINS, conseillers d'Etat;

MM. F. DELPEREE et J. van COMPERNOLLE, assesseurs de la section de législation;

Mme R. DEROY, greffier.

M. G. PIQUET, premier auditeur honoraire au Conseil d'Etat, a été appelé en consultation, en application de l'article 82 des lois coordonnées du 12 janvier 1973.

La concordance entre la version française et la version néerlandaise a été vérifiée sous le contrôle de M. J.-J. STRYCKMANS.

Le rapport a été présenté par M. J. REGNIER, auditeur. La note du Bureau de coordination a été rédigée et exposée par M. P. ERNOTTE, référendaire adjoint.

Le Greffier,

R. DEROY.

Le Président,

J.-J. STRYCKMANS.