

# PACIOLI



## FLASH

### *Lettre d'information électronique – envoyez votre adresse e-mail à l'I.P.C.F.*

En tant que membre ou stagiaire de l'I.P.C.F., vous recevez deux fois par mois le Pacioli. L'Institut envoie en outre tous les quinze jours une lettre d'information électronique « I.P.C.F. – INFO » à tous les membres et stagiaires qui ont transmis leur adresse e-mail à l'Institut. Cette lettre électronique contient des informations d'actualité sur la fiscalité, la comptabilité et le droit des sociétés (législation, jurisprudence, circulaires, ...) ainsi que les dernières nouvelles concernant l'Institut.

Si vous ne recevez pas cette lettre d'information, vous pouvez envoyer un e-mail à [info@ipcf.be](mailto:info@ipcf.be) avec mention de votre numéro de membre. En cas de modification ultérieure, vous pourrez adapter vous-même cette adresse e-mail via l'extranet de notre site internet.

## **T.V.A. – Régime particulier des courtiers pour les fournisseurs de gaz, d'électricité et pour les opérateurs en télécommunication – déc. ET 110.297 du 13 mai 2008**

### **1. Position du problème**

Les fournisseurs de gaz, d'électricité et les opérateurs en télécommunication peuvent recourir à des courtiers indépendants pour démarcher la clientèle potentielle.

En règle, ces courtiers sont des assujettis à la T.V.A. et la taxe de 21 % est due sur leurs commissions.

La décision n° ET 110.297 du 13 mai 2008 instaure un régime simplifié en matière d'identification à la T.V.A., de perception de cette taxe, de facturation, etc.

### **2. Exclusions**

Sont expressément exclus du présent régime particulier:

- les intermédiaires visés par la décision n° ET 102.595 du 19 juin 2005 en matière de vente directe;
- les intermédiaires qui agissent en tant qu'acheteur/vendeur, ou qui se comportent comme des commissionnaires au sens des articles 13, §2, et 20, §2, du Code de la T.V.A. (factures d'achat et de vente libellées en leur propre nom et non à celui du commettant);

- les systèmes de ventes pyramidales, visés par l'article 84 de la loi du 14 juillet 1991 sur les pratiques du commerce (les fournisseurs de gaz, d'électricité et les opérateurs téléphoniques ne peuvent pas réclamer de montant aux intermédiaires qui entrent dans le système, ou à aucun moment, pour pouvoir placer des abonnements auprès de la clientèle).

## SOMMAIRE

- **Flash** **1**
- **T.V.A. – Régime particulier des courtiers pour les fournisseurs de gaz, d'électricité et pour les opérateurs en télécommunication – déc. ET 110.297 du 13 mai 2008** **1**
- **Subsides en capital, primes à l'investissement, subsides en intérêts et autres primes** **4**

### 3. Régime particulier

#### 3.1. Autorisation

Pour pouvoir appliquer le présent régime particulier, les fournisseurs de gaz, d'électricité et les opérateurs en télécommunication, doivent introduire une demande à l'adresse suivante :

SPF Finances  
Services centraux AFER – Secteur T.V.A.  
Direction II/2  
North Galaxy tour A  
Bd. du Roi Albert II, 33, boîte 22  
1030 Bruxelles

L'autorisation est délivrée aux fournisseurs de gaz, d'électricité et aux opérateurs en télécommunication.  
Elle doit être communiquée, par leurs soins, à tous les intermédiaires.

Ces intermédiaires DOIVENT respecter et appliquer ce régime simplifié.

A défaut d'autorisation, les règles normales s'appliquent (identification des intermédiaires, perception de la T.V.A., etc.).

#### 3.2. Notions – trois situations

Le régime particulier considère trois situations :

- l'intermédiaire ne demande pas de numéro T.V.A. (v. 3.3.);
- l'intermédiaire demande un numéro T.V.A., et n'est pas déjà identifié pour une autre activité (v. 3.4.);
- l'intermédiaire est déjà assujéti pour une autre activité (v. 3.5.).

#### 3.3. L'intermédiaire ne demande pas de numéro de T.V.A.

Ce souhait de l'intermédiaire de non attribution d'un numéro de T.V.A. est valide, quelle que soit la hauteur du chiffre d'affaires de l'intermédiaire.

Dans cette situation, aucune T.V.A. n'est due sur la commission.

##### 3.3.1. Caractéristiques dans le chef de l'intermédiaire

- pas de déclaration de commencement d'activité auprès de l'office de contrôle dont le courtier dépend (pas de formulaire 604 A);
- pas de numéro T.V.A.;
- pas de déclaration périodique;
- pas de droit à déduction;
- pas de liste annuelle des clients assujétis;
- pas de tenue du facturier des entrées, ni du facturier des sorties;

- pas de facturation aux fournisseurs de gaz, d'électricité ou aux opérateurs en télécommunication.

##### 3.3.2. Caractéristiques dans le chef des fournisseurs de gaz, d'électricité et des opérateurs en télécommunication

- établissement d'un document mensuel tenant lieu de facture des commissions;
- mention sur ce document: «T.V.A. NON APPLICABLE – DEC. ET 110.297 DU 13.05.2008»;
- rédaction des fiches 281.50 et 325.50;
- inscription des commissions en grille 82 des déclarations périodiques.

#### 3.4. L'intermédiaire demande un numéro de T.V.A. et n'est pas déjà identifié pour une autre activité

La demande d'identification à la T.V.A. génère alors les conséquences suivantes :

- dépôt par l'intermédiaire d'une déclaration de commencement d'activité auprès du contrôle dont il dépend (formulaire 604 A);
- interdiction du régime de la franchise pour ces commissions;
- dépôt de déclarations périodiques par l'intermédiaire;
- taxation des commissions à 21 % (régime normal ou report de paiement – v. 3.4.2.1. et 3.4.2.2.);
- droit à déduction des taxes en amont en faveur de l'intermédiaire;
- régime différent selon que la facturation des commissions est réalisée par l'intermédiaire (régime normal), ou par les fournisseurs de gaz, d'électricité ou par les opérateurs en télécommunication (régime *self-billing*).

##### 3.4.1. L'intermédiaire facture ses commissions

Lorsque l'intermédiaire facture personnellement ses commissions aux fournisseurs de gaz, d'électricité et aux opérateurs de télécommunication, la T.V.A. de 21 % est portée en compte sur cette facture.

La T.V.A. est déclarée et payée par le biais des grilles 03 et 54 des déclarations périodiques déposées par l'intermédiaire.

##### 3.4.2. Les parties optent pour le *self-billing*

Le *self-billing* est un accord, entre les parties, qui reporte la facturation à charge du cocontractant (circ. AFER n° 48 du 8 décembre 2005).

Dans le cadre du présent régime, lorsque le *self-billing* est choisi, ce sont les fournisseurs de gaz, d'électricité et les opérateurs en télécommunication qui doivent établir la facture de commission, à la place de l'intermédiaire.

Alors, pour la perception de la T.V.A., deux solutions existent :

- appliquer le report de paiement dans le chef des fournisseurs de gaz, d'électricité et des opérateurs en télécommunication (v. 3.4.2.1.);
- laisser payer la taxe par le biais des déclarations périodiques des intermédiaires (v. 3.4.2.2.).

#### 3.4.2.1. Option pour le report de paiement

Cette option appartient exclusivement aux fournisseurs de gaz, d'électricité et aux opérateurs en télécommunication.

Alors, la T.V.A. due sur les commissions doit être payée par l'auteur de l'option.

Les conditions suivantes en découlent :

- mention expresse du report de paiement stipulé dans l'accord, préalable au *self-billing*, conclu entre les parties;
- information du report de paiement, par chacune des deux parties, aux offices de contrôle dont elles dépendent;
- mention sur la facture de commission «Taxe à acquitter par le cocontractant – Circulaire AFER 48/2005»;
- délivrance du double de cette facture à l'intermédiaire, notamment avec numérotation ininterrompue par courtier;
- comptabilisation de ce document, par l'intermédiaire, dans un sous-facturier des sorties;
- utilisation des grilles 82, 87, 56 et 59 de la déclaration périodique des fournisseurs de gaz, d'électricité et des opérateurs en télécommunication, pour le paiement et la déduction de la taxe due sur les commissions;
- inscription des commissions dans la grille 45 de la déclaration périodique des intermédiaires;
- mention des commissions dans la liste annuelle des clients assujettis à déposer par les intermédiaires.

#### 3.4.2.2. Absences d'option pour le report de paiement

Lorsque le fournisseur de gaz, d'électricité ou l'opérateur en télécommunication ne lève pas l'option pour le report de paiement, les conditions suivantes sont à respecter :

- facturation des commissions à charge du fournisseur de gaz, d'électricité ou de l'opérateur en télécommunication;
- mention sur ce document de la T.V.A. de 21 %;
- numérotation de cette facture provenant d'une série ininterrompue, par intermédiaire distinct;
- délivrance du double du document à l'intermédiaire;
- comptabilisation, par l'intermédiaire, dans un sous-facturier des sorties;
- paiement de la T.V.A. par le biais des grilles 03 et 54 des déclarations périodiques du courtier;
- mention des commissions dans la liste annuelle des clients assujettis de l'intermédiaire.

### 3.5. L'intermédiaire est déjà assujetti pour une autre activité

La solution varie selon que l'intermédiaire :

- ne dépose pas de déclaration périodique (v. 3.5.1.);
- dépose déjà des déclarations périodiques pour une autre activité (v. 3.5.2.).

#### 3.5.1. L'intermédiaire ne dépose pas de déclaration périodique

##### 3.5.1.1. Notions

Le régime particulier considère que l'intermédiaire n'a pas de numéro d'identification à la T.V.A. pour les courtages perçus auprès des fournisseurs de gaz, d'électricité et des opérateurs en télécommunication.

Il en est ainsi même si l'intermédiaire est déjà titulaire d'un numéro T.V.A. pour une autre activité (régime de la franchise, par exemple).

##### 3.5.1.2. Caractéristiques dans le chef de l'intermédiaire

- pas de T.V.A. due sur ces commissions;
- pas de droit à déduction corrélatif;
- pas de comptabilisation de ces commissions pour la détermination éventuelle du seuil de la franchise de 5.580 EUR pour une autre activité;
- pas de déclaration d'activité 604 A, 604 B, 604C, pour l'activité de courtier en gaz, électricité ou en télécommunication, quelle que soit la hauteur du chiffre d'affaires;
- pas de déclaration périodique;
- pas de mention de ces commissions dans la liste annuelle des clients assujettis.

##### Remarques

- Le régime de la franchise est interdit pour les commissions ici visées.
- Pour les autres activités éventuelles, le régime de la franchise reste possible.
- Si l'intermédiaire opte pour le régime normal, ce régime s'applique à toutes les activités, y compris pour les commissions perçues des fournisseurs de gaz, d'électricité et des opérateurs en télécommunication (v. 3.5.2.).

##### 3.5.1.3. Caractéristiques dans le chef du fournisseur de gaz, d'électricité et des opérateurs en communication

- obligation d'établissement de la facture (*self-billing*);
- délivrance du double de ce document à l'intermédiaire;
- numérotation de la facture d'une manière ininterrompue, par intermédiaire;
- mention sur le document «T.V.A. non applicable – Décision ET 110.297 du 13.05.2008»;
- établissement des fiches 281.50 et relevés récapitulatifs 325.50;
- inscription des commissions en grille 82 des déclarations périodiques.

### 3.5.2. L'intermédiaire dépose des déclarations périodiques pour une autre activité

#### 3.5.2.1. Notions

- obligation de déclaration de modification d'activité, par l'intermédiaire, auprès de l'office de contrôle dont il dépend (formulaire 604 B);
- taxation des commissions (régime normal ou report de paiement - v. 3.5.2.4. et 3.5.2.5.);
- droit à déduction des taxes en amont dans le chef de l'intermédiaire;
- faculté d'appliquer ou non le *self-billing*.

#### 3.5.2.2. L'intermédiaire facture ses commissions

- facturation avec T.V.A.;
- utilisation des grilles 03 et 54 de la déclaration périodique du courtier.

#### 3.5.2.3. Les parties optent pour le *self-billing*

- établissement de la facture de commission par le fournisseur de gaz, d'électricité ou l'opérateur en télécommunication;
- faculté d'appliquer ou non le report de paiement (v. 3.5.2.4. et 3.5.2.5.).

#### 3.5.2.4. Option pour le report de paiement

- option par le fournisseur de gaz, d'électricité ou l'opérateur en télécommunication;
- mention expresse de ce report dans l'accord préalable au *self-billing*;
- information de l'application du report de paiement aux offices de contrôle des deux parties;

- établissement de la facture de commission par le fournisseur de gaz, d'électricité ou l'opérateur en télécommunication;
- mention sur ce document «Taxe à acquitter par le cocontractant - Circulaire AFER 48/2005»;
- inscription par l'intermédiaire dans un sous-facturier des sorties;
- utilisation des grilles 82, 87, 56 et 59 des déclarations périodiques des fournisseurs de gaz, d'électricité ou des opérateurs en télécommunication, pour le paiement et la déduction de la taxe;
- mention des commissions dans la grille 45 des déclarations périodiques des intermédiaires;
- inscription des commissions dans la liste annuelle des clients assujettis à déposer par l'intermédiaire.

#### 3.5.2.5. Absence d'option pour le report de paiement

Puisque ni le fournisseur de gaz et d'électricité ni l'opérateur en télécommunication n'a opté pour le report de paiement, la T.V.A. due sur les commissions des intermédiaires, est payable par ceux-ci, aux conditions suivantes:

- établissement et délivrance de la facture par le fournisseur de gaz, d'électricité ou l'opérateur en télécommunication (numérotation ininterrompue par courtier);
- enregistrement de la facture dans le sous-facturier des sorties tenu par l'intermédiaire;
- utilisation des grilles 03 et 54 de la déclaration périodique à souscrire par l'intermédiaire;
- mention des commissions sur la liste annuelle des clients assujettis à déposer par l'intermédiaire.

Yvon COLSON

Collaborateur externe de l'I.P.C.F.



## Subsides en capital, primes à l'investissement, subsides en intérêts et autres primes

### Partie I. Subsides en capital et primes à l'investissement

#### A. Règles d'évaluation des subsides en capital et primes à l'investissement

##### 1. Notion de subsides en capital et primes à l'investissement

Pour les subsides en capital, l'arrêté royal pris en exécution du Code des sociétés met l'accent sur les subsides obtenus des pouvoirs publics *en considération d'investissements en immobilisations*. Si l'obtention des subsides n'est pas rattachée à des investissements, ils sont imputés comme produits (art. 95 §2 VI al. 1 et 3, A.R. du 30 janvier 2001).

La Commission des normes comptables confirme cette définition en déclarant que doivent être constituées et traitées comme des subsides en capital, les interventions à titre de subsides des pouvoirs publics, directement liées à des investissements destinés à profiter à l'activité (au sens large) de l'entreprise, sauf si ces interventions sont rattachées aux charges des emprunts contractés pour le financement de ces investissements (avis C.N.C. n° 125-5, bulletin 9).

Actuellement, ce sont les régions qui attribuent les subsides en capital dans le cadre de la législation d'expansion économique en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles.

Les régions accordent également d'autres aides, appelées souvent « primes » en vue d'encourager les investissements en immobilisations incorporelles ou corporelles de toute nature (Région wallonne: prime à l'investissement; Région flamande: *groeipremie*, *ecologiepremie*, *innovatiesteun*, etc.). Quel que soit le nom, toute aide attribuée par les régions en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles, sera traitée comme les subsides en capital, comme décrit ci-après. Ceci correspond à l'avis donné par la Commission des normes comptables concernant la notion des subsides en capital.

Il faut cependant noter que d'autres pouvoirs publics sont susceptibles d'accorder des primes en raison d'investissements, qu'il s'agisse de l'Union européenne ou des provinces.

En outre, pour les grandes associations et fondations, l'arrêté royal du 19 décembre 2003 a prévu une définition plus large du subside en capital. Dans le secteur associatif, le subside en capital ne doit pas obligatoirement avoir été accordé par un pouvoir public mais peut également provenir d'autres institutions, d'autres entreprises, d'autres associations ou de particuliers.

## ***2. Date à laquelle il faut comptabiliser les subsides ou les primes***

Le subside ou la prime doit être acté au moment où le droit de l'entreprise est certain. Ce droit se traduit par une créance sur l'autorité. Si l'octroi d'une aide est subordonné à une condition suspensive, on ne la prendra pas encore en compte. En revanche, si le maintien du subside ou de la prime est subordonné à une condition résolutoire, on peut les prendre en compte (avis CNC n° 125-1 bulletin 7).

## ***3. Consommation des subsides en capital et des primes à l'investissement***

Les subsides et les primes font l'objet d'une réduction échelonnée par imputation aux produits financiers au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations pour l'acquisition ou la constitution desquelles ils ont été obtenus, et le cas échéant, à concurrence du solde, en cas de réalisation ou de mise hors service des immobilisations en cause (art. 95 §2 VI 2<sup>ème</sup> al., A.R. 30 janvier 2001). Pour une entreprise qui aurait adopté pour les immobilisations, un plan d'amortissement accéléré doit suivre ce plan pour la consommation des subsides ou primes (avis C.N.C. n° 125-2 bulletin 7).

## ***4. Investissement en partie ou entièrement amorti après allocation du subside en capital ou de la prime à l'investissement***

Dans ce cas, il faut effectuer, au moment de l'allocation certaine, une écriture de rattrapage afin de comptabiliser comme « autres produits financiers », la part des subsides ou de la prime proportionnelle à la partie déjà amortie au cours des exercices antérieurs (avis C.N.C. nos 125-3, 125-3bis et 125-6).

## ***5. Subsides en capital ou prime à l'investissement pour actifs non amortissables***

Aussi longtemps que l'actif non amortissable (p.ex. terrain) reste dans le patrimoine de l'entreprise il est justifié de maintenir le subside ou la prime au passif du bilan. Si une réduction de valeur est actée sur l'actif en cause les subsides ou primes seront consommés dans la même proportion, par imputation aux résultats financiers (avis CNC 125-4 bulletin 8).

## **Régime fiscal des subsides en capital et primes à l'investissement**

### ***1. Régime d'imposition***

Les subsides en capital obtenus des pouvoirs publics en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles, sont considérés comme des bénéfices de la période imposable au cours de laquelle ils ont été alloués et de chaque période imposable subséquente et ce, proportionnellement aux amortissements ou réductions de valeur afférents auxdites immobilisations, qui ont été pris en considération comme frais proportionnels respectivement à la fin de ladite période imposable et de chaque période imposable suivante et, le cas échéant à concurrence du solde subsistant lors de l'aliénation ou de la mise hors d'usage desdites immobilisations (art. 362 C.I.R.). L'imposition porte ainsi sur les subsides consommés comme décrit ci-dessus sous numéros 3, 4 et 5.

Ce régime d'imposition est applicable aux subsides et primes en capital notifiés jusqu'au 31 décembre 2005 jusqu'à l'exercice d'imposition 2006.

### ***2. Régime d'exonération***

a) Les subsides en capital attribués par les régions *dans le cadre de la législation d'expansion économique* en vue de l'acquisition ou la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles à des sociétés, sont des revenus exonérés dans le chef de celles-ci. (193bis §1<sup>er</sup> 2<sup>ème</sup> al., C.I.R.).

Ce régime d'exonération est applicable aux subsides et primes en capital notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 et pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2007.

b) Les bénéficiaires sont exonérés à concurrence du montant des primes et des subsides en capital sur immobilisations incorporelles et corporelles, qui sont attribuées à des sociétés *dans le cadre de l'aide à la recherche et au développement* par les institutions régionales compétentes, dans le respect de la réglementation européenne d'aide d'Etat. (art. 193ter §1<sup>er</sup> C.I.R.). Ce régime est applicable aux subsides et primes notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007 et pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008.

c) Perte de l'exonération: si dans les cas cités sous a) et b) ci-dessus lesdites immobilisations sont aliénées dans les

trois premières années de l'investissement, le montant des bénéfices antérieurement exonérés est considéré comme un bénéfice de la période imposable pendant laquelle l'aliénation a eu lieu, sauf si cette aliénation est occasionnée par un sinistre, une expropriation, une réquisition en propriété ou par un autre événement analogue (art. 193<sup>bis</sup> et *ter* § 2<sup>ème</sup> C.I.R.).

En plus, n'est pas considérée comme des frais professionnels, la partie des primes, des subsides en capital et en intérêts, cités ci-dessus sous a) et b), qui a été antérieurement exonérée définitivement et qui est remboursée à la région concernée (art. 198 al.1<sup>er</sup> 14° C.I.R.). La perte de l'exonération est inscrite dans le cadre des « dépenses non admises » de la déclaration ISoc, *littera o* « reprises d'exonérations antérieures ».

d) Obtention de l'exonération : les subsides et primes en capital sont exonérés dans la mesure où ils auraient été imposés en vertu de l'article 362 C.I.R., donc au fur et à mesure de leur consommation dans les produits financiers. L'exonération est obtenue en majorant la situation du début de l'exercice des bénéfices réservés exonérés dans la déclaration ISoc. (tableau I Réserves, B. Bénéfices réservés exonérés, lettre k « autres éléments exonérés ») (art. 74 al. 2<sup>ème</sup> 1° de l'A.R./C.I.R. modifié par A.R. 11 décembre 2006).

Le montant du subside ou de la prime qui est comptabilisé en produits, reste ainsi hors du résultat fiscal.

### C. Traitement comptable des subsides en capital ou primes à l'investissement

*Exemple*: un investissement de 2.000.000 est amorti en 10 ans, subsides en capital alloués 400.000, taux d'impôt: 31 % (à titre d'exemple).

#### 1. Écritures en régime d'imposition

a) allocation du subside

416	subsides à recevoir	400 000	
150	à subsides en capital		276 000
168	à impôts différés		124 000

Le compte 416 sera crédité lors du (des) paiement(s)

b) consommation au rythme des amortissements (écriture annuelle récurrente)

150	subsides en capital	27 600	
168	impôts différés	12 400	
753	à subsides en capital et en intérêts		27 600
780	à prélèvement sur impôts différés		12 400

c) si investissement non amortissable

416	subsides à recevoir	400 000	
150	à subsides en capital		400 000

Admettons qu'une réduction de valeur de 15 % soit actée sur la valeur comptable de 2 000 000; les subsides sont consommés dans la même proportion, soit  $400\ 000 \times 15\% = 60\ 000$ ; on passe les écritures :

6309	dotation réduction de valeur s/ immob. corp.	300 000	
2209	à réduction de valeur sur terrains		300 000
150	subsides en capital	60 000	
753	à subsides en capital et en intérêts		60 000

d) remboursement d'une partie des subsides

Exemple: un subside en capital de 200 000 est alloué pour des investissements amortis à raison de 20 % l'an, taux d'impôt de 31 % (à titre d'exemple). Répartition des subsides: 138 000 subsides en capital et 62 000 en impôts différés.

Après deux ans le subside est ramené à 150 000 et il faut rembourser 50 000 à scinder en 34 500 subsides en capital et 15 500 en impôts différés.

Puisque pendant deux ans les subsides ont été consommés et les impôts différés prélevés sur l'ensemble du subside initial, il faut reprendre les subsides consommés ainsi que les impôts différés prélevés sur la somme à rembourser, soit  $34\ 500 \times 40\% = 13\ 800$  et  $15\ 500 \times 40\% = 6\ 200$ .

– remboursement :

150	subsides en capital	34 500	
168	impôts différés	15 500	
550	à banque		50 000

– reprise consommations et prélèvements contraire :

659	charges financières diverses	13 800	
150	à subsides en capital		13 800
680	transfert aux impôts différés	6 200	
168	à impôts différés		6 200

– situation des comptes après ces écritures :

	150 subsides en capital	168 impôts différés
solde initial	138 000 C	62 000 C
consommations	55 200 D	24 800 D
remboursement	34 500 D	15 500 D
reprise	13 800 C	6 200 C
solde final	62 100 C	27 900 C

## 2. Écritures en régime d'exonération

### a) allocation du subside

416	subsidés à recevoir	400 000	
150	à subsidés en capital		400 000

### b) consommation au rythme des amortissements (écriture annuelle récurrente)

150	subsidés en capital	40 000	
753	à subsidés en capital et en intérêts		40 000

Dans le secteur associatif, il faut remplacer le compte 753 par le compte 736.

## Partie II. Aides et primes autres qu'en capital ou à l'investissement

### A. Règles d'évaluation

#### 1. Subsidés en intérêts

Les subsidés en intérêts sont une forme d'aide financière contribuant à alléger les charges des emprunts conclus dans le cadre des investissements en immobilisations incorporelles et corporelles. Les subsidés en intérêts sont portés au compte de résultats sous la rubrique « autres produits financiers » (art. 96 IV C.A.R. 30 janvier 2001 pris en exécution du C.Soc.).

Le moment de l'inscription à cette rubrique sera différent selon le mode de paiement des subsidés.

- Subsidés obtenus se rapportant à un investissement réalisé en une fois et payés chaque fois que l'entreprise verse les intérêts dus à l'établissement financier prêteur. Le subside se calcule soit par un pourcentage sur les intérêts totaux dus, soit sur un pourcentage de l'investissement. Chaque exercice prend en résultats, d'une part, les intérêts payés et, d'autre part, les subsidés reçus ou alloués. Il y a donc application correcte du *matching principle*.
- Subside en intérêts payé en une seule fois se rapportant à un investissement étalé sur plusieurs exercices. Les principes comptables de prudence, de sincérité et de bonne foi doivent être respectés et les évaluations doivent répondre à ces principes (art. 32 A.R. 30 janvier 2001). Si le subside est perçu en une seule fois, il faut le prendre en résultats de façon étalée puisqu'il se rapporte à plusieurs exercices. A noter que cette position est confirmée par la jurisprudence fiscale (voir plus loin sous Partie II, B. Régime fiscal 1. imposition).

#### 2. Aides et primes régionales

Les régions accordent des aides sous forme de primes dans le but de stimuler l'emploi, telles que les primes de remise au travail et les primes de transition professionnelle. D'autres primes sont attribuées en vue de stimuler la recherche et le développement dans certains secteurs.

Les aides et les primes dont l'obtention n'est pas rattachée à des investissements en immobilisations incorporelles ou corporelles sont, dès leur attribution, imputées en résultats sous la rubrique « autres produits d'exploitation ».

### B. Régime fiscal

#### 1. Régime d'imposition

Les subsidés, subventions ou primes alloués par les pouvoirs publics à certaines entreprises industrielles, commerciales ou agricoles concourent, au même titre que les autres recettes, à la formation des bénéfices de ces entreprises et sont, par conséquent, normalement imposables pour la période imposable au cours de laquelle ils ont été alloués (commentaire C.I.R., n° 24/28).

Le régime de taxation immédiate des subsidés en intérêts payés en une fois a été contesté avec succès devant les tribunaux. Le Tribunal de première instance de Hasselt a ainsi jugé : « *Si une subvention en intérêts est versée en une seule fois mais concerne un investissement étalé sur plusieurs exercices comptables, le respect des règles de prudence, de sincérité et de bonne foi exige que cette subvention soit reprise dans les résultats de l'entreprise de façon étalée. On exprime ce faisant le fait que le coût réel de l'investissement est chaque année positivement influencé par la subvention en intérêts (art. 33 2<sup>ème</sup> al. A.R. 30 janvier 2001 pris en exécution du C.Soc.). En l'absence de disposition fiscale dérogatoire, l'entreprise peut considérer que le régime fiscal des subventions en intérêts qui lui sont alloués doit s'aligner sur leur traitement comptable* » (Trib. Hasselt, 23 juillet 2003, confirmé par Cour d'appel d'Anvers 14 février 2006; dans le même sens voir Trib. Gand, 13 juillet 2005).

#### 2. Régime d'exonération

- Les primes de remise au travail et les primes de transition professionnelle, attribuées par les institutions régionales compétentes à des sociétés et qui répondent aux conditions prévues au Règlement de la Commission européenne concernant l'application aux aides d'État à l'emploi ou qui sont ou ont été admises par la Commission européenne dans ce cadre, sont des revenus exonérés dans le chef de ces sociétés (art. 193bis § 1<sup>er</sup> al. C.I.R.).

Les subsidés en intérêt attribués par les régions dans le cadre de la législation d'expansion économique en vue de l'acquisition ou de la constitution d'immobilisations incorporelles ou corporelles à des sociétés, sont des revenus exonérés dans le chef de ces sociétés (art. 193bis § 1<sup>er</sup> 2<sup>ème</sup> al. C.I.R.).

Ce régime est applicable aux primes et subsidés notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2006 et pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2007.

- Les bénéfices sont exonérés à concurrence du montant des primes, et des subsidés en intérêts sur immobilisations incorporelles et corporelles, qui sont attribués à des sociétés dans le cadre de l'aide à la recherche et au développement

par les institutions compétentes, dans le respect de la réglementation européenne d'aide d'Etat (art.193<sup>ter</sup> §1<sup>er</sup> C.I.R.). Ce régime est applicable aux primes et subsides notifiés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2007 et pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008.

- c) Perte de l'exonération: en cas d'aliénation d'une des immobilisations subsidiées, sauf à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'un autre événement analogue, survenue dans les trois premières années de l'investissement, le montant des bénéfices antérieurement exonérés est considéré comme un bénéfice de la période imposable pendant laquelle l'aliénation a eu lieu (art. 193<sup>bis</sup> et *ter* §2<sup>ème</sup> C.I.R.). En plus, n'est pas considéré comme frais professionnel, la partie des primes, subsides en intérêts, cités ci-dessus sous a) et b), qui a été antérieurement exonérée définitivement et qui est remboursée à la Région concernée (art. 198 1<sup>er</sup> al. 14<sup>o</sup> C.I.R.). La perte de l'exonération est inscrite au cadre «dépenses non admises» de la déclaration ISoc, *littera o* «Reprises d'exonérations antérieures».
- d) Obtention de l'exonération: les subsides et primes sont exonérés en reprenant la partie du subside ou de la prime portée en résultat comptable en majoration de la situation de début des réserves exonérées dans la déclaration ISoc. Le produit de la prime ou du subside reste ainsi hors résultat fiscal.

### C. Traitement comptable

Le traitement comptable est identique pour le régime fiscal d'imposition ou celui d'exonération puisque tous les deux s'opèrent par la déclaration ISoc.

#### 1. Subsides en intérêts non étalés

Allocation

416	subsidés et primes à recevoir	5 000	
7531	à subsidés en intérêts		5 000

#### 2. Subsides en intérêts étalés sur la durée de l'investissement, soit 5 ans

Allocation

416	subsidés et primes à recevoir	5 000	
491	à produits acquis		5 000

Ecriture annuelle récurrente pendant 5 ans

491	produits acquis	1 000	
7531	à subsidés en intérêts		1 000

#### 3. Aides et primes régionales

Allocation ou paiement

416	primes à recevoir ou 550 banque	2 000	
740	à subsidés d'exploitation		2 000

#### 4. Remboursement éventuel

643	charges d'exploitation diverses	500	
550	à banque		500

Dans le secteur associatif, il faut remplacer le compte 753 par le compte 736 et le compte 740 par un compte 737 à 739.

Michel VANDER LINDEN  
 Reviseur d'entreprises honoraire

Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit, introduit dans un système de récupération ou transféré électroniquement, mécaniquement, au moyen de photocopies ou sous toute autre forme, sans autorisation préalable écrite de l'éditeur. La rédaction veille à la fiabilité des informations publiées, lesquelles ne pourraient toutefois engager sa responsabilité. **Editeur responsable** : Roland SMETS, I.P.C.F. – av. Legrand 45, 1050 Bruxelles, Tél. 02/626.03.80, Fax. 02/626.03.90 e-mail : info@ipcf.be, URL : <http://www.ipcf.be> **Rédaction** : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, Maria PLOUMEN, Roland SMETS. **Comité scientifique** : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.