

# PACIOLI



## FLASH

Nous rappelons à tous nos membres certains délais qui doivent être respectés:

- déclaration d'impôt pour les personnes physiques : délai normal : **le 30 juin 2005**;
- déclaration d'impôt pour les personnes physiques, déposées par des professionnels qui disposent d'une procuration ad hoc et qui déposent les déclarations selon le système Tax-on-web : **le 31 octobre 2005**;
- dans tous les autres cas, il ne sera, le cas échéant, octroyé de délais supplémentaires qu'en suivant la procédure habituelle via l'Inspecteur A du domicile du professionnel, celui-ci conservant toujours la possibilité de refuser les délais demandés;
- pour ce qui concerne les déclarations d'impôt des personnes morales (sociétés, associations, ...) les modèles de déclaration n'ont pas encore été adressés aux contribuables. Le délai ultime de renvoi des déclarations d'impôt n'est donc pas encore connu;
- plus spécialement, pour ce qui concerne les personnes morales qui ont l'obligation légale de déposer leur bilan à la Centrale des Bilans de la B.N.B., l'Institut rappelle que ceux-ci doivent être déposés, en principe, dans le mois qui suit leur approbation par l'assemblée générale ordinaire et au plus tard pour la fin du septième mois du millésime de l'exercice d'imposition: pour les bilans clôturés le 31/12/2004 (exercice d'imposition 2005), le bilan doit donc être déposé au plus tard pour **le 31 juillet 2005**.



## L'exercice illégal de la profession est souvent lourdement puni !

### CONTEXTE :

Les missions dévolues par la loi à l'IPCF comprennent notamment celle de veiller au respect des conditions d'accès à la profession et dès lors, de dénoncer à l'autorité judiciaire toute infraction aux lois et règlements y relatifs.

Il s'agit de surveiller et contrôler les prestations réalisées pour compte de tiers par des personnes (physiques et/ou personnes morales) n'étant pas valablement agréées et dont les activités empiètent sur le monopole de la profession comptable tel que défini par les lois du 1er mars 1976 et du 22 avril 1999.

Le non-respect des dispositions légales protégeant les activités comptables est un délit et l'article 58 alinéa 2 de la loi du 22 avril 1999 prévoit des peines correctionnelles. Les personnes morales, leurs organes et préposés sont également visés par cet article.

Pour cela, l'IPCF travaille donc en collaboration avec différents ministères, services judiciaires et parquets. Chaque année, cette activité représente un fastidieux travail de recherche d'informations, d'enquête et de préparation des dossiers pour nos avocats.

On a pu remarquer en 2004 qu'un excellent soutien a pu être trouvé auprès du service d'enquête du SPF Economie, P.M.E., Classes Moyennes et Energie.

Ce dernier est dûment habilité par la loi pour rechercher et constater les infractions relatives à l'organisation de la profession. Leurs procès-verbaux sont ensuite directement transmis aux parquets. Dans le cadre de leur enquête, les agents du SPF peuvent avoir accès aux locaux, auditionner les intéressés et examiner les prestations effectuées (journaux, facturier, extraits

de compte...)

Cet atout est primordial dans la mesure où la récolte d'informations sur l'activité concrète des « illégaux » est souvent délicate.

Des différences interviennent cependant dans le suivi pénal des dossiers par le parquet. D'un point de vue général, même si l'IPCF se constitue systématiquement partie civile, on peut constater que le parquet sera plus prompt à poursuivre la procédure et inculper l'individu lorsque d'autres délits peuvent s'adjoindre à l'exercice illégal de la profession de comptable.

Pour cette raison, l'IPCF poursuit souvent directement certaines personnes devant les tribunaux correctionnels lorsque les circonstances le permettent.

### S O M M A I R E

- **L'exercice illégal de la profession est souvent lourdement puni !** 1
- **Tax-Shelter ou l'exonération de bénéfices en vue de promouvoir la production d'œuvres audiovisuelles belges agréées.** 4
- **Chèques-formation** 7
- **Séminaires** 8
- **Contact** 8

Dans ce cas, c'est l'Institut qui s'occupe alors lui-même d'émettre la citation aux fins d'obtenir immédiatement la condamnation de l'individu par les tribunaux correctionnels, et ce sans que les parquets aient dû intervenir au préalable.

En cas de condamnation, l'Institut est alors en droit de récupérer les frais qu'il a déboursés (huissier, frais de justice...) et même, postuler en tant que partie civile une demande de réparation du dommage causé par le délit, au nom de toute la profession et des membres IPCF.

## **LES JUGEMENTS DE 2004 :**

En 2004, 57 dossiers d'exercice illégal ont été ouverts par les services de l'IPCF, dont 33 francophones et 24 néerlandophones. De ceux-là, 21 dossiers francophones et 4 néerlandophones ont été transmis au Ministère pour enquête. Enfin, 6 dossiers (4 fr. et 2 nl.) ont déjà été transmis à nos conseils pour entamer une procédure, venant s'ajouter aux 15 dossiers en cours devant les tribunaux.

La jurisprudence fluctue en fonction des arrondissements judiciaires. Voici le compte rendu de quelques jugements prononcés en 2004.

### **- Tribunal Correctionnel d'Anvers – 24 novembre 2004.**

Un expert-comptable, radié en 1993 de l'IEC, avait continué à effectuer des prestations comptables pour compte de tiers. Après diverses faillites, il se trouvait chargé de la gestion journalière d'une société comptable constituée par des tiers et dans laquelle il n'avait pas la qualité de gérant.

Soupçonnant un exercice illégal de la profession de comptable indépendant, l'IPCF a demandé le 4 novembre 2003 au Ministère des classes moyennes d'effectuer une enquête. Un Pro-Justitia a été dressé le 19 février 2004.

Le Tribunal a estimé que les faits commis par le cité étaient graves et constituaient dans son chef une intention frauduleuse, portant préjudice au titre protégé de comptable-fiscaliste et troublant l'économie du pays.

Etant en état de récidive, le cité n'a pas bénéficié du sursis et compte tenu de son passé pénal, une interdiction professionnelle de 10 années lui a été infligée. Le Tribunal le condamna à 3 mois de prison et ordonna la confiscation de l'avantage patrimonial procuré par le délit, à savoir 250.000€. Une réparation du dommage matériel causé à l'IPCF a été accordée.

Quant aux administrateurs de la société, ils ont été condamnés à une peine d'amende et doivent également indemniser l'IPCF. Le jugement n'a pas été frappé d'appel.

### **- Tribunal Correctionnel d'Anvers – 28 octobre 2004.**

Pour raisons disciplinaires, un comptable avait été radié de l'IPCF en 2002 et continua à exercer la profession malgré sa radiation. Les services du Ministère des classes moyennes n'ont pu effectuer d'enquête car l'intéressé n'était plus domicilié en Belgique. Il semble s'être expatrié en Espagne, sans toutefois s'y domicilier officiellement. Finalement, la citation fut signifiée au Procureur du Roi d'Anvers.

Le cité a été condamné par défaut à une peine d'emprisonnement de 2 mois et à une amende. Le tribunal a accordé une réparation du dommage de l'IPCF. La procédure de récupération des sommes dues s'avère délicate puisque le condamné est à ce jour introuvable.

### **- Cour d'Appel de Liège – 21 octobre 2004.**

La cour d'appel de Liège avait à statuer sur une décision prise par le Tribunal correctionnel de Liège du 9 septembre 2003. Ce jugement avait évalué notre dommage matériel à 1.379,54€ et nous octroyait, à titre de réparation du dommage moral une somme de 620€.

En appel, l'arrêt du 21 octobre 2004 a réduit le dommage moral à 1€. Le dommage matériel est pour sa part maintenu.

Au pénal, l'arrêt est par contre plus sévère à l'égard du prévenu. Celui-ci est

condamné à une amende de 5000€ ou d'un emprisonnement subsidiaire de deux mois ainsi qu'aux frais de l'ensemble de la procédure. L'exécution du jugement est en cours.

### **- Tribunal Correctionnel de Louvain – 5 octobre 2004.**

Un expert-comptable avait été radié en 2000 de l'IEC. Il a cependant continué à effectuer des prestations comptables pour compte de tiers en étant gérant d'une société de comptabilité. Au sein de celle-ci aucun mandataire n'était dûment agréé. Le tribunal lui a infligé une amende et l'IPCF a obtenu une réparation de son préjudice. L'intéressé a interjeté appel.

### **- Tribunal Correctionnel d'Anvers – 30 septembre 2004.**

Le gérant d'une société, dont l'objet social mentionnait l'activité comptable, a été cité directement devant le tribunal. Le cité a cependant prétendu ne pas avoir de connaissances en comptabilité, n'avoir jamais effectué de prestations comptables pour compte de tiers et que les prestations comptables étaient en réalité effectuées par un associé. Le cité déclara même ne jamais avoir eu connaissance de ce qu'il avait été nommé administrateur délégué de la société.

Le Tribunal estima que « l'ampleur et le nombre de prestations comptables effectuées par la société ne peuvent être déduites des pièces qui nous sont soumises (il y avait seulement une facture datée de 2002), il n'est pas établi que l'article 3 de la Loi-cadre du 1<sup>er</sup> mars 1976 doit être appliqué. » Le cité a été acquitté.

EIPCF a interjeté appel du jugement le 8 octobre 2004.

### **- Tribunal Correctionnel de Bruxelles – 30 septembre 2004.**

Suite à un contrôle du Ministère des classes moyennes, il a été constaté qu'une personne effectuait des prestations comptables pour compte de tiers. Un procès-verbal a été rédigé et transmis au Procureur du Roi.

Le parquet a effectué la citation et l'IPCF s'est constitué partie civile. Une amende a été infligée au cité et l'IPCF a obtenu une réparation de son préjudice. L'intéressé a interjeté appel.

### **- Tribunal Correctionnel de Tongres – 21 septembre 2004.**

EIPCF a cité directement une personne exerçant la profession sans être dûment agréée. Le tribunal a considéré que les faits étaient établis et condamna le cité à une peine d'amende ainsi qu'au paiement d'un dommage matériel à l'Institut.

### **- Tribunal correctionnel de Tournai – 22 juin 2004.**

Le tribunal a estimé dans ce dossier que les préventions retenues à l'égard de deux prévenus étaient établies. Au pénal, ces derniers bénéficient de la suspension du prononcé durant une période de trois ans.

S'étant constitué partie civile à l'audience, l'Institut a pu intervenir dans la procédure. Nous avons obtenu la réparation de notre dommage matériel à hauteur de 3.119,31€ pour le premier prévenu et 830,44€ pour le second. Le tribunal a évalué le dommage moral à 1€. La procédure d'exécution est en cours.

### **- Tribunal correctionnel de Courtrai – 22 juin 2004.**

Un expert-comptable avait été radié de l'IEC en 1997 et avait poursuivi l'exercice de sa profession. En 1999, il a été condamné pour usurpation du titre d'expert-comptable.

Par la suite, tout en tenant la comptabilité de ses clients, il était également courtier d'assurances et faisait aussi de la publicité pour les prestations comptables. Il demanda son inscription au tableau des comptables agréés, ce qui lui fut refusé par la Chambre d'appel en 2003. Entretemps, l'intéressé a été condamné en 2002 par la Cour d'Appel de Gand pour détournement de fonds.

EIPCF le cita directement en septembre 2002. L'IEC pour sa part s'était également constitué partie civile en novembre 2002. Les deux dossiers ont été

joint. Le cité a été condamné à une amende de 500€ (+40 décimes additionnels). Les deux Instituts ont reçu chacun la somme de 100€ en réparation de leur dommage moral.

Sur base de la jurisprudence et du principe d'équité vis-à-vis des comptables agréés qui respectent leurs obligations légales, l'IPCF a fait appel des aspects civils de la décision.

**- Tribunal correctionnel de Bruxelles – 16 juin 2004.**

Le tribunal correctionnel avait statué sur le volet pénal le 11 décembre 2001 et partiellement sur le volet civil. Pour entendre statuer sur le surplus du montant des dommages et intérêts à allouer à la partie civile, l'Institut a dû lancer une seconde citation. Suite à une redistribution des causes, le tribunal n'a statué qu'en date du 16 juin 2004.

Le prévenu a été condamné à payer à l'Institut la somme de 1.487,35€ à majorer des intérêts compensatoires au taux légal à dater du 24 février 1998 ainsi qu'au paiement des frais de la procédure. La procédure d'exécution est en cours.

**- Tribunal Correctionnel de Charleroi – 15 juin 2004.**

Sur citation directe lancée par l'Institut, le tribunal a considéré que les préventions étaient établies. Au pénal, le prévenu a bénéficié de la suspension du prononcé pour une durée de deux ans.

Au civil, ce dernier a été condamné à verser à l'Institut la somme de 594,94€ au titre de compensation de son préjudice matériel ainsi que les frais de procédure. Le tribunal a considéré que l'Institut n'était pas fondé à réclamer un dommage moral étant donné que le port illégal du titre de comptable n'avait pu être établi dans le chef du prévenu. La procédure de récupération est achevée.

**- Tribunal Correctionnel d'Anvers – 3 juin 2004.**

Un courtier en assurance indépendant effectuait des prestations de comptabilité pour compte de tiers. Il le niait pourtant fermement et l'IPCF a demandé au Ministère des classes moyennes qu'une enquête soit effectuée.

Le Ministère a dressé un Pro-Justitia lequel a été transmis au Procureur du Roi. Le Parquet a cru que l'intéressé avait régularisé sa situation et a classé le dossier sans suite. L'IPCF a dès lors été contraint de le citer directement.

Le tribunal a considéré que les faits étaient établis, mais compte tenu de l'arrêt des activités et de la suppression du numéro d'entreprise du prévenu, le tribunal lui a accordé la suspension du prononcé durant une période de 5 années. La réparation du dommage matériel de l'IPCF a été accordée.

**- Cour d'Appel de Gand – 11 mai 2004.**

Une personne exerçant illégalement la profession sans être dûment agréée avait été citée directement devant le tribunal correctionnel. Le 11 décembre 2002, le tribunal avait condamné le cité par défaut à une peine d'amende de 300€ (+40 décimes additionnels) ainsi qu'au paiement d'un dommage matériel à l'Institut.

Il fit opposition mais le tribunal confirma le jugement le 23 avril 2003. En appel, la Cour d'Appel de Gand a une fois de plus confirmé la décision.

**- Tribunal Correctionnel de Gand – 31 mars 2004.**

Le 28 février 2001, le tribunal correctionnel de Gand avait condamné par défaut, un prévenu exerçant illégalement la profession, à une peine d'emprisonnement d'un mois avec sursis de 3 ans et à une amende de 330 Fb (+1990 décimes additionnels). La fermeture des locaux avait été ordonnée.

Le prévenu fit opposition et le juge considéra une fois de plus que les faits étaient établis le 31 mars 2004, accordant toutefois la suspension du prononcé durant une période de trois ans. L'IPCF a cessé les poursuites puisque l'intéressé a entretemps versé à l'Institut le dommage matériel qui lui était réclamé.

**- Tribunal Correctionnel de Gand – 31 mars 2004.**

Pour avoir exercé illégalement la profession, le tribunal correctionnel a estimé que « le prévenu a témoigné d'un manque de respect absolu envers les réglementations existantes. En agissant de la sorte, l'équilibre économique normal est gravement perturbé à l'égard de ceux qui se conforment aux normes établies. »

Le prévenu a été condamné à une peine d'amende de 200€ (+40 décimes additionnels) ainsi qu'au paiement d'un dommage matériel à l'Institut.

**- Cour de Cassation – 30 mars 2004.**

Un individu faisait croire qu'il collaborait étroitement avec des comptables ou experts-comptables mais que lui-même n'effectuait pas de prestations de comptabilité. Toutefois, les preuves rassemblées attestaient du contraire et l'IPCF lança une citation à son encontre.

Le tribunal correctionnel de Courtrai le condamna le 26 février 2003 au paiement d'une amende et d'un dommage matériel limité (450€) à l'IPCF. Il fit appel de cette décision. La Cour d'Appel a confirmé la condamnation pénale et a réduit le montant à payer à l'Institut (250€). L'intéressé a introduit un pourvoi en Cassation.

Le 30 mars 2004, la Cour de Cassation a rejeté le pourvoi.

**- Tribunal Correctionnel de Namur – 3 mars 2004.**

Dans son jugement du 19 novembre 2003, le tribunal de Namur avait condamné par défaut les prévenus à nous payer la somme provisionnelle de 250 € à titre de dommage matériel et la somme définitive de 1 € à titre de dommage moral, le tribunal se réservant à statuer pour le surplus de notre réclamation lors d'une prochaine audience.

Le 3 mars 2004, encore par défaut, le tribunal a statué sur le dommage matériel des parties civiles et a condamné les deux prévenus à verser à l'Institut la somme de 1.189,88€ augmentée des intérêts compensatoires.

**- Tribunal Correctionnel d'Anvers – 5 février 2004.**

Faute de diplômes, un candidat stagiaire s'est vu refuser l'inscription à la liste des stagiaires. Il exerçait néanmoins la profession et l'IPCF lança une citation directe à son encontre.

Les faits étant établis, le prévenu a été condamné par défaut, à une peine de 3 mois de prison et au paiement d'une amende. Un dommage moral et matériel a été accordé à l'IPCF.

## CONCLUSION

Le contrôle du respect des obligations légales en matière d'agrément représente une part importante du travail de l'Institut. Cette mission est primordiale et dans ce cadre, l'IPCF agit en tant que représentant de l'ensemble des membres dûment agréés.

Malgré tous les efforts et le travail de promotion réalisé par l'IPCF sur le terrain, nous constatons toutefois que bon nombre de clients ne sont pas toujours correctement documentés ou renseignés sur l'existence de la protection des professions comptables. De même, ils ne sont pas spécialement conscients des risques encourus en confiant au premier venu leurs données comptables ainsi que la gestion de celles-ci.

Nous ne pouvons dès lors qu'inviter chacun de nos membres à ce qu'ils participent à cet effort en veillant régulièrement à se présenter vis-à-vis des tiers comme étant les seuls habilités à exercer valablement la profession.

Cela commence sans doute par une indication « visible » du titre et du numéro d'agrément sur chaque document... à bon entendre !



# Tax-Shelter ou l'exonération de bénéfices en vue de promouvoir la production d'œuvres audiovisuelles belges agréées.

Une société belge peut aujourd'hui obtenir une exonération d'une partie de ses bénéfices imposables en investissant dans la création d'une œuvre audiovisuelle par l'octroi d'un prêt ou l'acquisition de droits de propriété sur l'œuvre.

Instauré par la Loi-programme du 2 août 2002<sup>1</sup>, l'article 194 ter Cir/92 crée en effet un régime spécial d'exonération de bénéfices imposables à l'occasion de la conclusion d'une convention-cadre visant au financement de la production d'une œuvre audiovisuelle : le Tax-Shelter.

Ce régime a fait l'objet de deux modifications successives<sup>2</sup>. Il est applicable depuis l'exercice d'imposition 2004.

Une circulaire récente, datée du 23 décembre 2004, vient de commenter de manière détaillée les dispositions législatives applicables. Ce document, qui représente 35 pages, ne saurait être examiné ici de manière exhaustive. Nous nous limiterons ci-après à rappeler les lignes de force du système mis en place par le législateur<sup>3</sup>.

## I. Conclusion d'une Convention - cadre :

Élément central du Tax-Shelter, la convention-cadre est un contrat synallagmatique à titre onéreux par lequel, d'une part, une ou plusieurs sociétés s'engagent à investir des fonds en vue de la production d'une œuvre audiovisuelle agréée, sous la forme de prêt ou par l'acquisition de droits liés à la production ou à l'exploitation de cette œuvre, et, d'autre part, une société résidente de production s'engage à respecter un ensemble de conditions, qui permettront aux sociétés investisseuses de bénéficier d'une exonération fiscale.

Cette convention doit comporter plusieurs mentions obligatoires<sup>4</sup>. Il convient d'accorder une attention toute particulière à la rédaction de ce document car le non-respect de ces mentions rendrait la convention caduque et empêcherait les sociétés investisseuses de bénéficier de l'exonération.

Ainsi que le rappelle le Ministre des finances dans sa circulaire du 23 décembre 2004<sup>5</sup>, une convention-cadre ne peut porter que sur la production d'une seule œuvre audiovisuelle. Ceci n'empêche pas, cependant, la conclusion de plusieurs conventions-cadres ayant pour objet une même œuvre audiovisuelle.

Il ressort de l'article 194 ter § 1 du Cir/92 que seules les sociétés, soumises à l'impôt en Belgique, peuvent investir dans une convention-cadre. En effet, cet article vise expressément toutes les sociétés résidentes et toutes les sociétés non résidentes, soumises à l'impôt en Belgique sur base de l'article 227, 2° du Cir/92.

Certaines sociétés sont exclues de ce régime d'exonération fiscale. Ainsi les sociétés résidentes de production d'œuvre audiovisuelle<sup>6</sup>, les entre-

prises belges ou étrangères de télédiffusion<sup>7</sup> ne peuvent revendiquer le bénéfice de l'exonération fiscale. Ces exceptions doivent être interprétées restrictivement.

Pour les établissements de crédits, l'exclusion est limitée aux investissements effectués sous la forme de prêts. Il leur est toutefois loisible de conclure une convention-cadre par laquelle ils investiraient des fonds sous la forme d'action et de bénéficiaire ainsi du régime d'exonération<sup>8</sup>.

Les sociétés de production susceptibles de participer à la conclusion d'une convention-cadre sont les sociétés résidentes de production, autres que les sociétés de télédiffusion<sup>9</sup>, qui ont pour objet le développement et la production d'œuvre audiovisuelle. Il convient d'être attentif au fait que seules les sociétés résidentes sont ainsi visées par l'article 194 ter Cir/92, à l'exclusion de toute société de production étrangère.

Ces sociétés résidentes de production peuvent conclure de telle convention uniquement dans le cadre de la production d'une œuvre audiovisuelle belge agréée par les services compétents des différentes Communautés<sup>10</sup> comme œuvre européenne en conformité avec la directive « télévision sans frontière »<sup>11</sup>.

L'article 194 ter du Cir/92 §1, 3° limite les œuvres audiovisuelles aux longs métrages de fiction, aux longs métrages documentaires, aux longs métrages d'animation destinés à une exploitation cinématographique, aux téléfilms de fiction longue, aux collections télévisuelles d'animation ainsi qu'aux programmes télévisuels documentaires.

En ce qui concerne la manière dont les sommes sont affectées à l'exécution de la convention-cadre, elles le sont sous la forme de droits liés à la production ou à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle ou sous la forme de prêt. Les prêts ne peuvent, cependant, pas représenter plus de 40% des sommes totales affectées à l'exécution de la convention-cadre<sup>13</sup>.

## II. Effet de la convention-cadre :

Les sociétés investisseuses pourront revendiquer une exonération de leur bénéfice imposable à concurrence de 150% du montant soit des sommes effectivement versées, soit des sommes qu'elles se sont engagées à verser en vertu de la convention-cadre<sup>14</sup>.

Cette exonération est temporaire et conditionnelle, avant de devenir définitive.

Cette exonération se limite à 50% du montant des réserves taxables de la période imposable, déterminées avant la constitution de la réserve exonérée sur base de l'article 194 ter CIR/92<sup>15</sup>. Pratiquement, il convient de prendre en compte l'augmentation des bénéfices réservés imposables de la période imposable avant la constitution de la réserve exonérée.

<sup>1</sup> Article 128 de la Loi-programme du 2 août 2002 (M.B. 29.08.2002-errata 13.11.2002).

<sup>2</sup> Article 291 de la Loi-programme du 22 décembre 2003 (M.B. 31.12.2003) et l'article 2 de la loi du 17 mai 2004 (M.B. 04.06.2004).

<sup>3</sup> Circulaire n° Ci.RH.421/566.524, dd. 23.12.2004. Cette circulaire peut être consultée sur <http://www.fisconet.fgov.be/fr/databank.htm>

<sup>4</sup> Mentions obligatoires de la convention-cadre reprises sous le paragraphe 5 de l'article 194 ter CIR/92.

<sup>5</sup> Circulaire du 23.12.2004, p.10.

<sup>6</sup> Article 194 ter §2 al.1 Cir/92.

<sup>7</sup> A ce propos la circulaire du 23 décembre 2004 définit une entreprise de télédiffusion comme « la personne physique ou morale qui a la responsabilité éditoriale de la composition des grilles de programmes télévisés (...) et qui les transmet ou les fait transmettre par une tierce partie », conformément à l'article 1er de la Directive 97/36/CE du Parlement européen et du Conseil du 30 juin 1997 modifiant la Directive 89/552/CEE, visant à la coordination de certaines dispositions législatives, réglementaires et administratives des Etats membres relatives à l'exercice d'activités de radiodiffusion télévisuelle (J.O. N° L 202 du 30 juillet 1997, pp 60 à 71).

<sup>8</sup> Article 194 ter § 2 al.1 Cir/92.

<sup>9</sup> Et les entreprises liées. Suivant P.-P. HENDRICKX et A. CARDYN, il faut entendre par entreprises liées les entreprises liées au sens de l'article 11 du Code belge des sociétés. Une société de production, dans laquelle une entreprise de télédiffusion a une participation minoritaire, peut conclure une convention-cadre. (« Le Tax Shelter », P.-P. HENDRICKX et A. CARDYN, C. P. F., n° 2, février 2004, page 48).

<sup>10</sup> Le législateur fédéral, dans le respect de ses compétences, laisse aux différentes Communautés le soin de définir les œuvres audiovisuelles qu'il convient de promouvoir. Les coordonnées des services compétents sont reprises aux pages 13 et 14 de la circulaire.

<sup>11</sup> Article 6 de la Directive 97/36/CE.

<sup>12</sup> A ce propos voir Circulaire du 23 décembre 2004, point 26.

<sup>13</sup> Article 194 ter §1 al.1, 5°.

<sup>14</sup> Article 194 ter §2 al.1 CIR/92.

<sup>15</sup> Article 194 ter §3, al.1 CIR/92 et point 48 de la circulaire du 23 décembre 2004.

En outre, le montant de cette exonération, ainsi limité, ne peut dépasser un montant de 750.000 EUR<sup>16</sup>.

Néanmoins, en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice d'une période imposable, l'exonération non accordée pour cette période imposable pourra être, successivement, reportée sur les bénéfices ultérieurs et ce dans le respect des limites établies par l'article 194 ter § 3 al.1 CIR/92<sup>17</sup>.

La circulaire présente l'exemple suivant<sup>18</sup> :

Montant engagé ou versé : 100.000 EUR

Montant exonérable en principe : 150.000 EUR

Montant limité à 50 p.c. des bénéfices réservés imposables après ajustements (par hypothèse) : 85.000 EUR

Montant à reporter sur l'exercice suivant : 65.000 EUR

Si un montant a également été engagé au cours de la période imposable qui se rapporte à l'exercice d'imposition suivant, le montant reporté de 65.000 EUR sera ajouté au montant exonérable en principe pour l'exercice d'imposition suivant en vue du calcul de la limite de 50 p.c. sur la base des bénéfices réservés imposables de cet exercice.

En aucun cas, le montant exonéré pour un exercice d'imposition ne peut dépasser 750.000 EUR.

### **III. Exonération temporaire - Obligation des sociétés investisseuses :**

Dans le cadre de l'exonération temporaire, un ensemble de conditions doivent être remplies de manière ininterrompue par les sociétés investisseuses<sup>19</sup>. A défaut de satisfaire à une ou plusieurs de ces conditions, l'administration fiscale considère que les bénéfices antérieurement exonérés sont des bénéfices obtenus au cours de la période imposable où le manquement est constaté<sup>20</sup>.

1. Les sociétés investisseuses ont l'obligation de maintenir les bénéfices immunisés comptabilisés dans un compte distinct au passif du bilan (condition d'intangibilité)<sup>21</sup>.
2. Les bénéfices immunisés ne peuvent servir de base au calcul de rémunérations ou attributions quelconques<sup>22</sup>.
3. A moins que l'œuvre audiovisuelle soit terminée, les créances et les droits acquis à la suite de la conclusion de la convention-cadre ne peuvent être cédés avant l'échéance d'un délai de 18 mois commençant à courir à dater de la conclusion de la convention-cadre<sup>23</sup>.

Le législateur précise que les droits doivent être conservés, sans remboursement ni rétrocession, en pleine propriété.

Initialement, l'article 194 ter du Cir/92 interdisait toutes cessions des droits acquis par la société investisseuse. Ceci a été considéré par la Commission européenne comme contraire au principe de libre circulation des capitaux, des biens et des services<sup>24</sup>.

4. La société investisseuse doit remettre à l'administration fiscale une copie de la convention-cadre et les documents par lesquels la Communauté concernée atteste que l'œuvre audiovisuelle entre bien dans la directive « télévision sans frontière »<sup>25</sup>.

Ces documents doivent être remis en annexe de la déclaration à l'impôt des sociétés relative à l'exercice d'imposition pour lequel l'exonération temporaire est réclamée.

5. La société investisseuse doit effectivement verser les sommes convenues dans la convention-cadre dans un délai de 18 mois à compter de la conclusion de cette convention<sup>26</sup>.

### **IV. Exonération temporaire – Obligation de la société de production :**

Durant la période relative à l'exonération temporaire, la société de production doit aussi satisfaire à certaines conditions de manière ininterrompue<sup>27</sup>. Le non-respect de ces conditions entraîne la taxation immédiate des bénéfices antérieurement exonérés comme bénéfices obtenus au cours de la période où le manquement est constaté.

1. Les dépenses de production et d'exploitation relatives à l'œuvre audiovisuelle, effectuées en Belgique, doivent atteindre l'équivalent de 150 % des fonds reçus, en raison des droits de production et d'exploitation acquis par les sociétés investisseuses, en exécution de la convention-cadre dans les 18 mois de la conclusion de la convention-cadre<sup>28</sup>.

Ainsi, les fonds obtenus en exécution de la convention-cadre, sous la forme de prêt n'entrent pas en ligne de compte pour la détermination des dépenses à effectuer dans ce délai de 18 mois.

Il faut entendre par dépenses effectuées en Belgique les dépenses<sup>29</sup> constitutives de revenus professionnels imposables à l'impôt des sociétés, à l'impôt des personnes physiques et à l'impôt des non-résidents dans le chef du bénéficiaire<sup>30</sup>.

L'article 194 ter §1, al. 2 et al. 3 Cir/92 règle la problématique de la sous-traitance aux fins de s'assurer que le sous-traitant de la personne bénéficiant de la dépense soit bien imposé en Belgique. Cette disposition précise que dans le cas où une société de production déciderait de faire réaliser des prestations de services avec une autre société soumise à l'impôt en Belgique et que cette dernière société sous-traiterait ces prestations de service, les dépenses réalisées par la société de production ne seraient comptabilisées au titre de dépenses effectuées en Belgique qu'à la condition que la rémunération versée aux sous-traitants ne dépassent pas 10 % de la dépense<sup>31</sup>.

L'engagement écrit du prestataire de service envers l'autorité fédérale et la société de production de ne pas faire sous-traiter les services qu'il preste à concurrence de plus de 10% crée une présomption réfragable qu'il est satisfait à cette dernière condition<sup>32</sup>.

En outre, les dépenses qui auraient été considérées comme des dépenses effectuées en Belgique si le sous-traitant avait directement contracté avec la société de production n'entrent pas dans le calcul du pourcentage de 10% prévu en cas de sous-traitance<sup>33</sup>.

2. Le total des sommes effectivement versées en exécution de la convention-cadre ne dépasse pas 50% du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle et a effectivement été affecté à l'exécution de ce budget<sup>34</sup>.

<sup>16</sup> Article 194 ter §3, al. 1 CIR/92.

<sup>17</sup> Article 194 ter §3, al. 2 CIR/92.

<sup>18</sup> point 51 de la circulaire du 23 décembre 2004

<sup>19</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 9° CIR/92.

<sup>20</sup> Point 72 de la circulaire du 23 décembre 2004.

<sup>21</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 1° CIR/92.

<sup>22</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 2° CIR/92.

<sup>23</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 3° CIR/92.

<sup>24</sup> Voir « Tax Shelter belge : où en est-on ? », P.-P. HENDRICK, gazette du droit du cinéma, n°128 à 129, mai 2004 et « Tax Shelter » en faveur des œuvres audiovisuelles », Fiscologue 891, 16 mai 2003, p.7.

<sup>25</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 6° et 7° CIR/92.

<sup>26</sup> Article 194 ter § 4, al.1, 7° CIR/92.

<sup>27</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 9° CIR/92.

<sup>28</sup> Article 194 ter §1, al. 1, 3° CIR/92.

<sup>29</sup> Sur la notion de dépense voir circulaire du 23 décembre 2004, point 33.

<sup>30</sup> Article 194 ter §1, al. 1, 4° CIR/92 et point 35 de la circulaire du 23 décembre 2004.

<sup>31</sup> Sur ce sujet, voir « Le Tax Shelter », P.-P. HENDRICKX et A. CARDYN, C. P. F., n° 2, février 2004, page 51.

<sup>32</sup> Point 36 de la circulaire du 23 décembre 2004.

<sup>33</sup> Article 194 ter §1, al. 3 CIR/92.

<sup>34</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 4° CIR/92.

Il faut donc être attentif au fait que quand plusieurs conventions-cadres portent sur le financement de la production d'une même œuvre audiovisuelle, l'ensemble des fonds recueillis au moyen des différentes conventions-cadres ne doit pas dépasser 50% de la dépense globale de l'œuvre audiovisuelle.

L'administration fiscale considère que, dans le cadre d'une coproduction, cette limite s'impose sur l'ensemble de la coproduction<sup>35</sup>.

3. La société de production ne doit pas avoir d'arriérés auprès de l'O.N.S.S. au moment de la conclusion de la convention-cadre<sup>36</sup>.
4. La société de production doit veiller à ce que le total des sommes affectées sous la forme de prêt à l'exécution de la convention-cadre soit bien limité à un maximum de 40% des sommes investies.

L'administration fiscale précise que ce pourcentage porte sur l'ensemble des sommes affectées pour l'exécution de la convention-cadre, indépendamment du fait que ces sommes aient donné lieu ou non dans le chef des sociétés qui les ont engagées à une exonération<sup>37</sup>.

### **V. Exonération définitive.**

Lorsque la ou les sociétés investisseuses et la société de production ont rempli leurs obligations, l'article 194 ter, §4 bis CIR/92 autorise l'exonération définitive des sommes ayant fait l'objet d'une exonération temporaire<sup>38</sup>.

Aux fins de pouvoir bénéficier de cette exonération définitive, les sociétés investisseuses doivent remettre différents documents à l'administration fiscale et ce, au plus tard dans les quatre ans de la conclusion de la convention-cadre.

Ces sociétés devront ainsi remettre :

- un document, rendu par le contrôle de la société de production, attestant du respect par cette société de production des conditions de dépense en Belgique, des conditions d'affectation des sommes reçues en exécution de la convention-cadre et des plafonds de dépense prévus à l'article 194 ter, §4, al. 1, 3° et 4° CIR/92. Ce document doit aussi attester du versement effectif des sommes par la société investisseuse dans un délai de 18 mois commençant à courir à dater de la conclusion de la convention-cadre<sup>39</sup>.
- un document par lequel la Communauté concernée atteste que la réalisation de l'œuvre est achevée et que le total des sommes effectivement versées n'excède pas 50% du budget global des dépenses de l'œuvre audiovisuelle et a effectivement été affecté à l'exécution de ce budget<sup>40</sup>.

Les sommes bénéficiant de l'exonération définitive seront déclarées pour l'exercice d'imposition se rapportant à la période imposable au cours de laquelle l'administration a reçu le dernier document requis.

### **VI. Dépenses non admises et intérêts de retard :**

Les sociétés investisseuses ne peuvent déduire, à titre de frais professionnels, les sommes qu'elles investissent dans le cadre de la convention-cadre. Elles peuvent, cependant, déduire d'autres sommes destinées à la production d'œuvres audiovisuelles et non expressément visées par la convention<sup>41</sup>.

Les frais, les pertes et moins-values, les réductions de valeur, les provisions et amortissements relatifs aux prêts ou aux droits de production et d'exploitation acquis en vertu de la convention-cadre ne sont pas, non plus, déductibles à titre de frais ou de pertes professionnels, ni exonérés<sup>42</sup>.

L'administration fiscale considère ces charges comme des dépenses non admises<sup>43</sup>.

L'article 416, al 2 du Cir/92 a été complété et prévoit que les intérêts de retard sont dus sur la partie de l'impôt des sociétés qui se rapporte proportionnellement aux montants qui ont été exonérés en vertu de la convention-cadre dans le cas où les conditions, imposées pour le régime d'exonération temporaire ou définitive, ne sont pas remplies.

Les intérêts commencent à courir à dater du 1<sup>er</sup> janvier de l'année du millésime de l'exercice d'imposition pour lequel l'exonération a été accordée<sup>44</sup>.

### **VI. Conclusion :**

En instituant le Tax-Shelter, le législateur fédéral a doté la Belgique d'un moyen efficace en vue de promouvoir la production d'œuvres audiovisuelles.

On peut espérer que le Tax-Shelter va encourager les investissements dans le secteur de l'audiovisuel et, par l'apport de capitaux supplémentaires, permettre à celui-ci de se développer, de se professionnaliser.

Le montant des exonérations fiscales prévues est attractif et devrait compenser les aléas de ce type d'investissement.

Comme c'est hélas souvent le cas en matière fiscale, on regrettera cependant la complexité de la législation qui pourrait être de nature à décourager de futurs candidats investisseurs. La création de nouvelles sociétés spécialisées dans le Tax-shelter pourrait être une alternative sur ce point.

F. DELOBBE et C. DELVAUX

Avocats au Barreau de Liège – Elegis, Hannequart & Rasir

<sup>35</sup> Point 58 de la circulaire du 23 décembre 2004

<sup>36</sup> Article 194 ter §4, al. 1, 8° CIR/92.

<sup>37</sup> Point 64 de la circulaire du 23 décembre 2004.

<sup>38</sup> Dans le cas où une société de production n'aurait pas satisfait à une des conditions, la société investisseuse qui se verrait privée du bénéfice de l'exonération, pourrait mettre en cause la responsabilité contractuelle de cette société de production.

<sup>39</sup> Article 194 ter, §4, al. 1, 7° CIR/92.

<sup>40</sup> Article 194 ter, §4, al 1, 7° bis CIR/92.

<sup>41</sup> Article 194 ter, § 6, al 1 CIR/92.

<sup>42</sup> Article 194 ter, §6, al. 2 CIR/92.

<sup>43</sup> Point 81 de la circulaire du 23 décembre 2004.

<sup>44</sup> Point 83 de la circulaire du 23 décembre 2004.

La Région wallonne a conçu un système de “ chèques-formation”. Voici l'exposé du traitement comptable à suivre par l'entreprise qui achète des chèques-formation et profite de leurs avantages. Les entreprises achètent des chèques-formation avec une valeur faciale de 30 euro et paient 15 euro par chèque. Les 50% restant sont pris en charge par la Région wallonne. Le chèque a une date d'expiration, après laquelle il perd sa valeur.

Selon l'avis de la Commission des Normes comptables (avis non publié), les chèques-formation doivent être traités dans la comptabilité de la société qui les achète, comme exposé ci-dessous :

A l'achat, la société enregistre le chèque-formation au titre d'actif sous la rubrique IX de l'actif « Valeurs disponibles ». L'intervention de l'autorité wallonne dans le prix d'achat du chèque-formation (15 euro) est porté à titre de produit sous la rubrique I.D. du compte de résultats « Autres produits d'exploitation ».

Exemple : un achat de 20 chèques à valeur de 30 euro, dont 15 euro à payer :

57xx	Caisse chèques-formation	600	
550.0	à Etablissement de crédit : C/C		300
743/9	à Autres produits d'exploitation		300

Après la participation à la formation choisie, le prix facturé par l'opérateur de formations est pris en charge. Le chèque-formation activé est sorti du compte au moment où il est utilisé comme moyen de paiement.

Exemple : une formation coûte 180 euro et est payée par 6 chèques de 30 euro

61xx	Frais de formation	180	
57xx	à Caisse chèques-formation		180

Le mode de traitement préconisé a pour effet qu'il n'est reconnu par solde aucun résultat si l'achat du chèque-formation et la participation à la formation ont lieu au cours du même exercice : le produit lié à l'intervention de l'autorité dans le prix d'achat du chèque-formation est en effet neutralisé par la prise en charge du coût de la formation suivie ; si, en revanche, l'achat du chèque-formation et la participation à la formation ont lieu au cours d'exercices différents, le produit lié à l'intervention de l'autorité dans le prix d'achat du chèque-formation et le coût de la formation suivie sont comptabilisés au cours d'exercices différents.

Bien que les montants en cause ne soient pas importants, il faut constater que la méthode retenue par la Commission des Normes comptables ne tient pas compte des principes comptables élémentaires, entre autres le principe de réalisation et le principe de concordance.

Le principe de réalité impose que les opérations soient enregistrées au moment où elles se présentent ; le principe de concordance tient à rapprocher les charges et produits de la période concernée.

Nous proposons une méthode alternative de comptabilisation par laquelle le traitement de l'achat et celui des frais de formation est scindé. L'avantage réalisé par l'intervention de l'autorité n'est pas comptabilisé au moment de l'achat des chèques-formation, mais bien au moment de leur emploi à l'occasion de la formation.

Les écritures proposées sont les suivantes :

Achat : exemple : achat de 20 chèques-formation, ayant une valeur faciale de 30 euro et payés à raison de 15 euro ; l'intervention de l'autorité est de 50%, soit 15 euro.

57xx	Caisse chèques-formation	600	
440	à Fournisseur		300
493	à Produits à reporter		300

#### paiement du fournisseur de chèques

440	Fournisseur	300	
550.0	à Etablissement de crédit : c/c		300

#### facture de l'opérateur de formation

exemple : formation coûtant 180 euro + 37,80 TVA = 217,80 euro

623	Autres frais de personnel – formation	180,00	
411	TVA à récupérer		37,80
440	à Fournisseur		217,80

#### paiement facture opérateur de formation

remise de 6 chèques-formation d'une valeur de 30 euro et TVA par transfert

440	Fournisseur	217,80	
57xx	à Caisse chèques-formation		180,00
550.0	à Etablissement de crédit : c/c		37,80

#### utilisation de l'intervention de l'autorité

L'utilisation de l'intervention de l'autorité est comptabilisée au moment de la formation, soit 6 x 15 euro

493	Produits à reporter	90	
746	à Autres produits d'exploitation		90

Les chèques-formation qui perdent leur valeur parce qu'ils n'ont pas été utilisés avant leur date d'expiration, donnent lieu à une perte équivalente à leur valeur faciale de 30 euro, laquelle est portée sous la rubrique V.C. du compte de résultats « Autres charges financières ».

Exemple : 10 chèques sans valeur, à 30 euro de valeur faciale, achetés à 15 euro ;

les écritures sont les mêmes pour les deux méthodes de comptabilisation décrites ci-dessus.

493	Produits à reporter	150	
657	Autres charges financières	150	
57xx	à Caisse chèques-formation		300

Michel vander Linden  
Reviseur d'entreprises honoraire





## Séminaires

27/06/2005	Bruxelles	Conventions internationales J.C. DOPCHIE	OECCBB Tél : 02.343.02.12 - Fax : 02.343.09.43
28/06/2005	Bruxelles	Intervention du juge fiscal Me Roland FORESTINI, Avocat au Barreau de Bruxelles, Assistant à l'ULB	CEDCF Tél : 02.522 0692 - Fax : 02.522 2994
28/06/2005	Bruxelles	Forum comptable et fiscal Yves DEWAEEL	OECCBB Tél : 02.343.02.12 - Fax : 02.343.09.43

**Dorénavant, toutes les annonces paraissant dans le Pacioli dans la rubrique "Contact" devront mentionner un numéro de téléphone, de fax ou une adresse courriel où toute personne intéressée peut joindre l'annonceur. L'I.P.C.F. ne jouera donc plus le rôle d'intermédiaire en la matière. Nous vous remercions pour votre compréhension.**



## Contact

- Comptable-fiscaliste, 28 ans d'expérience cherche une dizaine d'heures/semaine dans une fiduciaire. Région liégeoise. Programmes utilisés : comptabilité régulière: shl. Comptabilité forfaitaire : cswin.  
Tél. : 04/336.26.26 – Fax : 04/338.55.08.
- Jeune stagiaire I.P.C.F. motivé recherche dossiers en sous-traitance dans la région liégeoise. Tél. : 0486/36.03.85.
- Société civile comptable à céder. Bon rapport. Pas de passif ni d'obligations sociales. Clientèle de 60 sociétés à Bruxelles (C.A. 220.000 €). Possibilité d'accompagnement et bureaux.  
Courriel : [comptafisca2005@yahoo.fr](mailto:comptafisca2005@yahoo.fr).
- Stagiaire I.P.C.F. recherche collaboration de quelques heures/semaine dans la région bruxelloise. Tél. : 0474/42.73.78.
- Bureau comptable situé en Brabant Wallon cherche portefeuille de clientèle à reprendre dans le Brabant Wallon/Bruxelles.  
Tél. : 0479/29.03.58.
- Stagiaire I.P.C.F., 8 ans d'expérience, cherche tous travaux de comptabilité/fiscalité en sous-traitance dans les régions du Centre, Charleroi, Beaumont, Chimay. Tél. : 0475/36.52.99.

### S.O.S. I.P.C.F. :

voulez-vous, ainsi que vos proches, une assistance en cas de maladie ou de décès ?  
Contactez l'I.P.C.F. au 02/626.03.80 ou [gaetan.hanot@ipcf.be](mailto:gaetan.hanot@ipcf.be).

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 : Marcel-Jean PAQUET, I.P.C.F. - Avenue Legrand 45, 1050 Bruxelles • Tél. 02 626 03 80 • Fax 02 626 03 90 • E-mail : [info@ipcf.be](mailto:info@ipcf.be) • Internet : [www.ipcf.be](http://www.ipcf.be). Rédaction : Gaëtan HANOT, Geert LENAERTS, José PATTYN. Comité scientifique : Professeur P. MICHEL, Ecole d'Administration des Affaires de l'Université de Liège, Professeur C. LEFEBVRE, Katholieke Universiteit Leuven.