

Monsieur Jan VERHOEYE
Président
Commission des Normes Comptables (CNC)
City Atrium
Rue du Progrès 50 - 8ième étage
1210 BRUXELLES

Correspondant
02/509.00.23
c.dhondt@ibr-ire.be

Notre référence
CDH/mr

Votre référence

Date
26 -04- 2019

Cher Monsieur le Président,

Concerne : projet d'avis « Transfert intra-groupe »

A la demande de sa Commission des questions comptables, le Conseil de l'Institut des Réviseurs d'Entreprises a examiné votre projet d'avis « Transfert intra-groupe ». Nous vous prions de trouver ci-après un aperçu des remarques et suggestions qu'il souhaite porter à votre attention.

DÉSACCORD SUR LE TRAITEMENT COMPTABLE PROPOSÉ

1. Le traitement comptable proposé par le projet d'avis conduit à l'enregistrement d'une charge fiscale consolidée ne correspondant pas à celle qui ressort des déclarations fiscales consolidées des sociétés liées ayant opté de manière volontaire pour la consolidation fiscale récemment rendue possible par le CIR 92. Ceci résulte de la mécanique comptable exclusivement bilantaire adoptée par la CNC, consistant au niveau de la société en bénéfice, à réduire sa dette fiscale (allègement fiscal provenant de la consolidation) par la création d'une dette envers la société en perte (rémunération du transfert de perte fiscale), et ceci sans rien enregistrer dans son compte de résultats. Ce faisant, le projet d'avis organise au niveau du compte de résultats de la société en bénéfice une compensation comptable prohibée tant par la réglementation comptable (article 25 de l'AR CSoc) que par plusieurs avis de la CNC, la réduction de charge fiscale étant compensée par la rémunération octroyée à la société en perte pour son transfert de perte fiscale. Accessoirement, concernant la rémunération octroyée par la société bénéficiaire à la société en perte pour son transfert de perte fiscale, le projet d'avis adopte un traitement comptable non homogène entre d'une part la société en perte (qui bénéficie d'un produit d'exploitation non récurrent pour rémunérer son transfert de perte fiscale, ce qui est correct) et d'autre part la société en bénéfice (qui n'enregistre aucune charge d'exploitation non récurrente pour la rémunération accordée à la société en perte, ce qui n'est pas correct).
2. Reprenant l'exemple présenté aux paragraphes 15 à 20 du projet d'avis, les écritures comptables proposées devraient refléter correctement l'allègement fiscal obtenu par la société B du fait de l'utilisation de la perte fiscale de la société A. Cet allègement fiscal sera techniquement reflété dans la déclaration fiscale portant sur l'exercice N de la société B par une augmentation de ses réserves imposables du début de la période imposable. Ce faisant, toujours pour reprendre l'exemple du projet d'avis, cet ajustement des réserves du début de la période imposable engendrera une réduction de la charge fiscale pour l'exercice comptable N de la société B de 25.000 (100.000 de pertes fiscales transférées avec un taux ISOC de 25%). La charge fiscale de la société B ressortant de sa déclaration fiscale s'établira ainsi à 95.000 (et non à 120.000 tel que proposé dans le projet d'avis). Ce montant de 120.000 correspond en fait à la charge fiscale qu'aurait supporté la société B en l'absence de toute consolidation fiscale.

Suite 1

Lettre à Monsieur Jan VERHOEYE, Président CNC

du 26 -04- 2019

3. Par ailleurs, la loi fiscale prévoit un mécanisme de compensation patrimoniale du transfert de l'allègement fiscal rendu possible par le transfert d'une perte fiscale d'une société liée vers une autre. En d'autres termes, dans l'exemple proposé par le projet d'avis, la société B doit rémunérer la société A pour la perte fiscale qu'elle lui a transférée. Ceci devrait se refléter par une charge opérationnelle (non récurrente) de 25.000 payée par la société B à la société A. Le traitement comptable proposé par le projet d'avis ne prévoit aucun impact au niveau du compte de résultats de la société B, ni au niveau de sa charge fiscale, ni à celui de ses relations avec la société A (alors même qu'une rémunération de 25.000 a été payée par la société B à la société A). Ceci résulte d'une compensation comptable par principe interdite (article 25 de l'AR CSoc) opérée dans le compte de résultats de la société B entre l'allègement de sa charge fiscale (non comptabilisé) et la rémunération identique payée à la société A (pas plus comptabilisée). Seules des écritures bilantaires intervenant dans l'exercice N+1 pour corriger des transactions financières incorrectement comptabilisées à l'origine.

QUESTION DE LA CÉSURE COMPTABLE

Quant à l'exercice comptable à considérer dans l'enregistrement de ces transactions, deux approches s'affrontent :

- d'une part celle consistant à considérer qu'au moment de l'arrêté des comptes annuels par les organes d'administration des sociétés liées, un accord est déjà intervenu sur la planification fiscale à adopter au niveau du groupe, rendant possible donc une évaluation de la provision fiscale de la société B qui tient compte du transfert de perte fiscale de la société A (ce qui devrait le plus souvent être le cas);
- d'autre part celle consistant à considérer que l'accord entre les sociétés A et B étant intervenu dans le courant de l'exercice N+1, les effets tant sur la charge fiscale de la société B que ceux provenant du transfert patrimonial compensatoire entre la société A et la société B devraient être comptabilisés dans l'exercice N+1.

On peut raisonnablement affirmer que le mérite de la première approche est de mettre en œuvre une correspondance parfaite entre la comptabilité et les déclarations fiscales consolidées des sociétés liées concernées. Bien entendu, elle ne pourra s'appliquer que dans le cas où un accord est intervenu entre les sociétés liées avant leur arrêté respectif des comptes annuels.

* *

*

Nous vous remercions pour l'attention que vous voudrez bien apporter aux préoccupations décrites ci-dessus et vous prions de croire, Cher Monsieur le Président, en l'assurance de nos sentiments distingués.



Raynald VERMOESEN

Président Commission des questions comptables IRE