

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

Correspondant
02/509.00.23

Notre référence
CDH/mr

Votre référence

Date

24 -02- 2020

Cher Monsieur le Président,

Concerne : projet d'avis « Les surcoûts d'emprunts »

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

2. Ce projet d'avis s'inspire directement de l'avis 2019/06 « Transfert intra-groupe » du 5 juin 2019 dont la version en projet du 13 mars 2019 avait fait l'objet d'une réaction de notre Institut le 26 avril 2019. Les principales remarques et suggestions formulées dans notre réaction n'ayant pas été retenues dans l'avis final émis par la Commission des Normes Comptables, nous ne pouvons que réitérer notre désaccord profond avec le traitement comptable proposé dans ce nouveau projet d'avis, plus particulièrement en ce qui concerne la partie relative au transfert par une société de sa capacité de déduction non utilisée des surcoûts d'emprunts à une autre société belge du même groupe.

3. Pour rappel, les principales raisons de notre désaccord se résument comme suit (pour la facilité, nos commentaires se basent, comme dans l'exemple proposé dans le projet d'avis, sur une société X débitrice de l'indemnité et une société Y bénéficiaire de l'indemnité) :

- a) Le traitement comptable proposé ne diminue pas la charge fiscale de la société X alors que cette société a incontestablement bénéficié d'une réduction d'impôt dans l'exercice N+1. Ce faisant, la charge fiscale reprise dans les comptes annuels de la société X pour l'exercice N+1 ne correspond pas à celle ressortant de sa déclaration fiscale. L'image fidèle du résultat de la société X en est dûment affectée.
- b) Le traitement comptable proposé pour le paiement par la société X d'une indemnité à la société Y (indemnité correspondant au bénéfice fiscal transféré) n'est pas homogène dans les deux sociétés. Alors que cette indemnité est correctement comptabilisée par la société Y (bénéficiaire de l'indemnité) comme un produit d'exploitation non récurrent, la société X (débitrice de l'indemnité) n'enregistre aucune charge correspondante, une compensation purement bilantaire étant opérée dans sa comptabilité (réduction de la dette fiscale compensée par l'enregistrement d'une dette diverse, aucun impact n'étant reflété dans le compte de résultats). Cette compensation est prohibée par la réglementation comptable (article 3 : 2 §2 de l'AR CSA, anciennement article 25 §2 de l'AR CSoc), comme cela est par ailleurs rappelé dans plusieurs avis de la CNC.

- c) Tenant compte de ces éléments, les écritures comptables proposées dans le projet d'avis aboutissent inévitablement à des anomalies dans les comptes consolidés à préparer par la société-mère à laquelle appartiennent les sociétés X et Y, à savoir :
- la charge fiscale consolidée du groupe ne sera pas correcte dans la mesure où la réduction d'impôt manifestement obtenue par le groupe grâce au transfert d'une charge déductible de la société Y vers la société X ne sera pas reflétée dans les comptes consolidés ; la charge fiscale consolidée sera par conséquent surévaluée ;
 - le produit d'exploitation non récurrent enregistré par la société Y ne pourra pas être éliminé en consolidation (élimination des produits et charges réciproques entre sociétés consolidées) par une charge d'exploitation non récurrente inexistante au niveau de la société X; les comptes consolidés présenteront donc erronément un produit d'exploitation non récurrent net alors que celui-ci aurait dû être neutralisé par une charge correspondante.

Par ailleurs, il convient de remarquer qu'en l'absence d'indemnité octroyée par la société X à la société Y (ou en cas d'indemnité partielle), la compensation bilantaire ne pourra être réalisée. Le projet d'avis n'explique pas comment y remédier.

4. Pour clarifier notre propos, pour reprendre l'exemple repris dans le projet d'avis, nous proposerions de modifier l'écriture comptable dans le chef de la société X lors de la conclusion de la convention de déduction d'intérêts (au cours de l'exercice N+1) comme suit :

664	Autres charges d'exploitation non récurrentes	2.750.000	
à 489	Dettes diverses		2.750.000
4500	Impôts belges sur le résultat	2.750.000	
à 6702	Charges fiscales estimées		2.750.000

5. Les réflexions reprises ci-dessus pourraient utilement être utilisées dans une révision de l'ancien avis 2019/06 sur les transferts intra-groupe.

6. A titre accessoire, concernant la partie du projet d'avis relative au report du surcoût d'emprunts non déductibles, nous n'avons pas compris la pertinence, par rapport au sujet traité, du commentaire fait au paragraphe 11 sur les latences passives dans les comptes consolidés.

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