

## COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

**Avis CNC PV-3 - Question parlementaire n° 191 du 8 janvier 2009 de Mme Ingrid Claes  
au Ministre pour l'Entreprise et la Simplification,  
M. V. Van Quickenborne**

### Régime comptable et fiscal d'éléments d'actif de sociétés utilisés en partie à des fins privées

Lors de contrôles fiscaux visant des sociétés, on constate parfois que certains investissements ou éléments d'actif à caractère mobilier, qui appartiennent juridiquement à ces personnes morales, sont néanmoins utilisés de façon limitée ou temporaire à des fins privées par les dirigeants de ces sociétés et/ou les membres de leur famille ou de leur personnel. Nous pensons notamment aux téléviseurs, appareils audio, GSM, camions, caravanes de société, meubles, appareils ménagers ou autres installations de nature diverse, pour lesquels il n'existe pas encore de normes forfaitaires pour la détermination des avantages de toute nature imposables au sens de l'article 18 AR/CIR 1992. Du point de vue de la régularité juridique, le fait que les éléments d'actif visés font incontestablement et intégralement partie du patrimoine de l'entreprise de la personne morale et qu'ils doivent apparaître dans les comptes annuels est avéré par les conditions des bons de commande signés, par les bons de livraison et, en particulier, par les factures reçues, acceptées et payées (cf. article 25 du Code de commerce) Il ne fait cependant aucun doute qu'au plan pratique, il convient de fixer à l'amiable et d'imposer un certain pourcentage ou un montant forfaitaire d'avantages fiscaux ou de déterminer une partie non déductible correspondant à l'usage privé. Faisant référence aux dispositions très sévères de l'article 219 du CIR 1992 (taxation spéciale de 300 % plus contribution de crise), les fonctionnaires du fisc appliquent, dans des circonstances identiques, des méthodes de taxation différentes et proposent également des modes de comptabilisation différents pour la partie fiscalement non déductible. Certains imposent une fraction déterminée des réductions de valeur ou des amortissements repris dans les comptes annuels en tant qu'"autres dépenses non admises" (code 042), tandis que d'autres veulent taxer cette même partie privée comme un "excédent d'amortissement", bien qu'il n'y ait pas de discussion à propos du rythme d'amortissement linéaire ou dégressif. Une autre méthode de taxation, qui constitue peut-être une violation du principe constitutionnel de l'annualité de l'impôt, consiste à prendre en une fois le montant total de la partie privée (estimée sur plusieurs années) de l'investissement contesté et à le considérer comme une "réserve/sous-estimation de l'actif" ou à le taxer en tant que "réserve/solde au crédit du chef d'entreprise". Compte tenu du principe de l'annualité de l'impôt, des titres de propriété juridique et des scénarios possibles en cas de faillite, il est crucial qu'il y ait dans notre pays non seulement un traitement comptable uniforme du caractère mixte des investissements des entreprises, mais aussi et surtout une méthode de taxation systématique et juste en matière d'impôts sur les revenus.

1. Dans le schéma des comptes annuels, quelles rubriques et quels codes faut-il utiliser en principe pour:

- a) l'acquisition et/ou la réception et l'acceptation de telles factures d'achat ;
- b) la comptabilisation des réductions de valeur annuelles ou des amortissements ;
- c) la détermination de la partie fiscalement non déductible (raisonnablement estimée) et les corrections comptables y afférentes ?

2. Quel est, de manière générale, le mode de taxation légal et systématique actuellement recommandé au plan national par l'administration centrale en matière d'impôt des sociétés ?

3. Sachant que les engagements ont déjà été activés, que les réductions de valeur ne peuvent être comptabilisées qu'annuellement selon un rythme acceptable et que le résultat fiscal n'est influencé, lui aussi, que selon une périodicité annuelle, la taxation "en une fois" au titre de "réserves occultes" est-elle bien justifiée au plan légal et au plan statistique ?

4. Les fonctionnaires du fisc peuvent-ils, lors d'un contrôle fiscal, s'immiscer dans la gestion comptable d'une entreprise et lui imposer, dans de tels cas, d'utiliser certaines rubriques spécifiques ?

5. Pouvez-vous présenter point par point votre vision en la matière et votre approche pratique générale à l'échelon national, et ce, à la lumière de la législation comptable - notamment les dispositions des articles 24, alinéa 1er, 4°; 30; 31; 36, alinéa 1er; 52, 6°; 61, alinéa 1er; 183; 185; 340 et 360 du CIR 1992 - et de tous les principes Coperfin de "meilleure taxation" ?

### **Avis Commission des Normes Comptables**

*La CNC est uniquement compétente pour formuler une réponse à la première question. La réponse a été approuvée par les membres de la Commission lors de la session plénière du 14.1.2008.*

Lorsqu'un élément de l'actif qui a été utilisé, dans une certaine mesure ou temporairement, à des fins privées, par le dirigeant ou un travailleur de la société, a été qualifié par le fisc comme un avantage de toute nature dans le chef du bénéficiaire, on peut utilement renvoyer à l'avis 128/8 de la Commission des Normes Comptables (Bulletin CNC, n°30, février 1993, p. 26). Leur (re)qualification au regard du droit fiscal n'intervient pas en principe pour déterminer le sort comptable des charges consenties par l'entreprise. Il en va a fortiori de même lorsque la qualification fiscale dont on voudrait tenir compte, concerne en définitive non pas l'entreprise, mais un tiers. La notion d'"avantages de toute nature" est un concept fiscal qui recouvre non seulement des charges qui, sous l'angle de la législation comptable, relèvent d'une autre qualification que celle des "rémunérations", mais qui fiscalement, englobe également des frais constitutifs d'avantages pour des tiers qui, sous l'angle comptable, ne se traduisent pas dans les comptes de l'entreprise par l'expression d'une charge. On songe par exemple à l'hypothèse où l'entreprise consentirait une avance sans intérêt à un membre de son personnel. Il n'est dès lors pas conforme à la réglementation comptable de procéder à la comptabilisation des charges en tenant compte de leur seule qualification fiscale.

La Commission des Normes Comptables est par conséquent d'avis que la correspondance ne sera pas entièrement établie entre les montants repris dans les fiches fiscales individuelles au titre de rémunérations et ceux mentionnés au compte "Rémunérations" dans la comptabilité de l'entreprise. Toutefois, il y aura lieu de mouvementer le compte "Rémunérations" chaque fois que l'on sera en présence d'une dépense privée incombant normalement personnellement au travailleur, qui aura été payée à titre définitif à sa décharge par l'entreprise, un tel versement devant alors s'analyser comme une rémunération.