COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2015/7 - Traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production (conventions-cadres signées à partir du 1er janvier 2015)

Avis du 9 septembre 2015[1]

I. Introduction
II. Aperçu succinct du mécanisme du tax shelter
III. Traitement comptable
A. Production de l'œuvre audiovisuelle
1. Acquisition des droits immatériels
2. Dépenses pour la production de l'œuvre
3. Versement par le producteur de la rémunération du préfinancement
B. Signature de la convention-cadre
1. Le producteur inclut tous les frais de production31 dans la valeur d'acquisition
2. Le producteur inclut uniquement les frais directs de production dans la valeur d'acquisition
C. Versement par l'investisseur de la somme convenue
D. Garantie d'achèvement de l'œuvre et de délivrance de l'attestation
E. Achèvement de l'œuvre
1. Amortissement de l'œuvre
2. Coûts d'exploitation
3. Recettes générées par l'exploitation de l'œuvre
F. Absence d'attestation tax shelter dans le délai ou obtention d'attestation d'une valeur fiscale inférieure à la valeur estimée

I. Introduction

1. Le tax shelter est un incitant fiscal mis en place dès 2002, afin d'encourager la production d'œuvres audiovisuelles. Le présent avis examinera le traitement comptable dans le chef de la société de production à réserver aux conventions-cadres signées à partir du 1er janvier 2015.[2] Pour le traitement comptable des conventions-cadres signées avant le 1er janvier 2015, nous renvoyons à l'avis CNC 2012/6 - Le traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production.[3]

2. Le régime consiste dans une exonération fiscale accordée aux sociétés qui apportent leur soutien financier à la production d'une œuvre audiovisuelle. L'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 (ci-après : « CIR 92 ») prévoit les conditions, les limites et les modalités de cette exonération fiscale.

3. Depuis son instauration par la loi-programme du 2 août 2002, le système du tax shelter a été adapté à diverses reprises. La loi du 12 mai 2014 modifiant l'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 relatif au régime de tax shelter pour la production audiovisuelle[4] a profondément réformé les modalités du système afin de mettre un terme à certains dysfonctionnements constatés[5].

4. Alors que le système antérieur prévoyait la participation de la société investisseur au financement de l'œuvre sous la forme d'une acquisition de droits liés à la production et à l'exploitation de l'œuvre audiovisuelle et, éventuellement, par l'octroi de prêts à la société de production, le système mis en place par la loi du 12 mai 2014 consiste pour la société investisseur à acquérir un avantage fiscal sans pour autant acquérir de droits sur la production proprement dite.

5. La loi du 12 mai 2014 a également :

- introduit une obligation d'agréation pour les sociétés de production et pour les intermédiaires ;[6]
- adapté les définitions des dépenses qualifiantes.

6. Pour un aperçu complet des modifications apportées au régime fiscal du tax shelter par cette loi, nous renvoyons à l'Exposé des motifs de la loi du 12 mai 2014.[7] La Commission tient à souligner qu'elle ne se prononce pas dans le présent avis sur le traitement fiscal des sommes à recevoir par le producteur dans le cadre du mécanisme du tax shelter.

II. Aperçu succinct du mécanisme du tax shelter

7. La société investisseur[8] (ci-après : « l'investisseur ») et la société de production[9] (ci-après : « le producteur ») concluent une convention-cadre par laquelle la première s'engage à verser une certaine somme en vue d'obtenir une attestation Tax Shelter (ci-après : « l'attestation») que la seconde s'engage à lui fournir. Le producteur notifie cette convention au SPF Finances dans le mois de sa signature.

8. L'investisseur obtient une exonération fiscale provisoire. Cette exonération devient définitive lorsque l'investisseur joint une copie de l'attestation obtenue à sa déclaration à l'impôt des sociétés ou à l'impôt des non-résidents/sociétés.[10]

9. Le producteur peut octroyer à l'investisseur une somme calculée sur base des montants effectivement versés par l'investisseur pour obtenir l'attestation, au prorata des jours courus dans la période commençant à la date du premier versement et se terminant à la date de la délivrance de l'attestation mais au plus tard 18 mois après la date du premier versement. Cette somme est calculée sur base d'un taux ne dépassant pas la moyenne des taux EURIBOR 12 mois du dernier jour de chaque mois du semestre civil qui précède le paiement, majoré de 450 points de base.[11] Le producteur ne peut pas octroyer d'autre avantage qu'une mention dans le générique de l'œuvre éligible.[12] L'octroi d'une garantie d'achèvement de l'œuvre et d'une garantie de livraison dans les délais d'une attestation n'est toutefois pas considéré comme un avantage économique ou financier, pour autant que l'investisseur éligible, en cas d'appel à cette garantie, ne reçoive pas plus que le montant des impôts et des intérêts de retard dus par ce dernier en cas de non-respect de cette condition d'exonération.[13]

10. Lorsque l'œuvre audiovisuelle[14] est terminée, le producteur demande au SPF Finances la délivrance d'une attestation sur la base des dépenses qualifiantes faites pour la production. Cette attestation ne sera délivrée que si, et dans la mesure où, les conditions et limites de l'article 194ter, § 7, CIR 92 sont respectées. Le producteur transmet cette attestation à l'investisseur afin que celui-ci puisse bénéficier de l'exonération définitive[15].

11. Conformément à l'article 194ter, § 8 CIR 92, la valeur fiscale de l'attestation est fixée à 70% du montant des dépenses de production et d'exploitation éligibles qui sont effectuées dans l'Espace économique européen (EEE) pour la production de l'œuvre. Ces dépenses sont directement liées à la production. Si le total des dépenses directement liées à la production effectuées en Belgique est inférieur à 70% des dépenses de production et d'exploitation effectuées en Belgique, la valeur fiscale de l'attestation est diminuée proportionnellement de l'écart en pourcentage des dépenses réelles qui sont directement liées à la production par rapport aux 70% exigés. Par œuvre, les valeurs fiscales totales des attestations ne peuvent pas dépasser 15.000.000 EUR.[16]L'exonération définitive est limitée à 150 % de la valeur fiscale (définitive) de l'attestation.[17]

III. Traitement comptable

12. La comptabilisation de l'opération dans le chef du producteur est illustrée à l'aide de l'exemple suivant.

13. Un producteur et un investisseur concluent une convention-cadre qui prévoit le versement par l'investisseur d'une somme de 100. Le producteur s'engage à lui délivrer l'attestation (garantie d'achèvement de l'œuvre et d'obtention de l'attestation). Le producteur s'engage également à lui verser pour la période entre le versement de la somme et le moment de la délivrance de l'attestation, avec un maximum de 18 mois, une rémunération correspondant au maximum autorisé par la loi.[18] Après 12 mois l'œuvre est achevée et l'attestation est délivrée.

14. Dans un souci de simplicité, abstraction est faite des aspects relatifs à la tva.

A. Production de l'œuvre audiovisuelle

15. Au départ des droits acquis sur le scénario et les dialogues, ou des droits d'adaptation d'une œuvre littéraire, le producteur va (faire) produire l'œuvre audiovisuelle.

16. L'activité de développement et de production représente l'ensemble des activités visant à assurer la production d'œuvres audiovisuelles depuis la conception d'un projet et la recherche de sources de financement jusqu'à la finalisation de l'œuvre audiovisuelle et la promotion de celle-ci en vue de sa commercialisation.[19] La production est un processus en plusieurs étapes qui s'étalera sur plusieurs mois voire plusieurs années.

17. Les œuvres audiovisuelles dont le producteur assure la production seront comptabilisées au titre d'immobilisations incorporelles (rubrique II de l'actif du bilan), au compte 211 Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires, dès lors qu'elles sont destinées à servir de façon durable à l'activité du producteur.[20]

18. Le producteur ouvrira généralement, pour la facilité de gestion, un sous-compte 211 Concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et droits similaires, par œuvre audiovisuelle et y portera l'œuvre pour une valeur correspondant à son coût de revient (ou, le cas échéant, à son prix d'acquisition, en ce qui concerne les droits immatériels acquis sur l'œuvre, voir supra, n°1), conformément aux principes généraux des articles 35 et suivants de l'arrêté royal d'exécution du Code des sociétés (ci-après : « AR C.Soc. »).

19. Seront ainsi activés, au titre de coût de revient de l'œuvre, tous les coûts de production de celle-ci jusqu'à son achèvement. Le producteur a toutefois la faculté de ne pas inclure dans la valeur d'acquisition de l'œuvre audiovisuelle les frais indirects[21] afférents à la production de l'œuvre audiovisuelle éligible. En cas d'utilisation de cette faculté, mention en est faite dans l'annexe.[22]

20. A ce titre, les charges d'intérêts afférents aux capitaux empruntés[23] pour financer l'œuvre pourront notamment être activées, mais uniquement pour autant que ces charges concernent la période qui précède la mise en état d'exploitation effective de ces immobilisations (c'est-à-dire en principe, dans notre hypothèse, voir infra, le point 8, jusqu'à la copie zéro). L'inclusion des charges d'intérêts dans la valeur d'acquisition d'immobilisations sera mentionnée dans l'annexe, parmi les règles d'évaluation.[24]

21. Le producteur devra tenir par ailleurs compte, dans l'évaluation de chaque œuvre, de l'article 60 de l'AR C.Soc., qui interdit qu'une immobilisation incorporelle puisse être portée à l'actif pour une valeur, déterminée sur la base de son coût de revient, excédant sa valeur d'utilisation ou son rendement futur pour la société, prudemment estimés.

1. Acquisition des droits immatériels

22. Les droits immatériels sont portés à l'actif, par l'écriture suivante :

211X	Immobilisation incorporelle – Œuvre [ ]		
	à	44	Dettes commerciales

2. Dépenses pour la production de l'œuvre

23. Les dépenses exposées pour produire l'œuvre seront dans un premier temps actées en charges, selon l'écriture suivante, compte tenu de leur nature :

60	Approvisionnements et marchandises		
61	Services et biens divers		
62	Rémunérations, charges sociales et pensions		
64	Autres charges d'exploitation		
65	Charges financières		
411	T.V.A. à récupérer		
	à	44	Dettes commerciales
		45	Dettes fiscales, salariales et sociales
		550	Etablissements de crédit : comptes courants

24. Ces dépenses seront dans un second temps, selon les règles d'évaluation appliquées par l'organe de gestion, activées au titre de coût de revient de l'œuvre, au plus tard à la fin de l'exercice, selon l'écriture suivante :

211X	Immobilisation incorporelle – Œuvre [ ]		
	à	720	Production immobilisée
		6503	Intérêts intercalaires portés à l'actif (-)

3. Versement par le producteur de la rémunération du préfinancement

25. Il se peut que le producteur s'est engagé à verser à l'investisseur, pour la période entre le versement de la somme et le moment de la délivrance de l'attestation, avec un maximum de 18 mois, une somme calculée sur base des versements réellement effectués dans le cadre de la convention-cadre pour obtenir l'attestation, au prorata des jours courus. Le paiement de cette somme se traduit par l'écriture suivante :

657	Charges financières diverses			5	
	à	5500	Etablissements de crédit : comptes courants		5

26. Les rémunérations déjà acquises par l'investisseur à la date d'inventaire mais pas encore payées, doivent être comptabilisées à titre de charge sans attendre la date de paiement. Dans ce cas le compte de régularisation du passif 492 Charges à imputer sera crédité à concurrence du montant de la partie déjà acquise par l'investisseur.

27. Lorsque le producteur décide d'inclure les charges d'intérêt dans la valeur d'acquisition, il peut opter d'inclure cette rémunération pour le préfinancement dans la valeur d'acquisition de l'immobilisation incorporelle pour autant que cette rémunération concerne la période qui précède la mise en état d'exploitation. Une telle reprise des charges d'intérêt dans la valeur d'acquisition doit être mentionnée dans l'annexe parmi les règles d'évaluation.[25]

211X	Immobilisations incorporelles - Œuvre X			5	
	à	6503	Intérêts intercalaires portes à l'actif (-)		5

B. Signature de la convention-cadre

28. L'avis CNC 2012/6 – Le traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production, part de l'hypothèse dans laquelle le producteur s'est engagé à assumer le risque de non-achèvement de l'œuvre de telle sorte que si l'œuvre n'est pas achevée, l'investisseur est remboursé de son investissement dans les droits aux recettes. C'est la raison pour laquelle la reconnaissance des charges et des produits afférents à la production, pour les conventions signées sous les modalités avant le 1er janvier 2015, est reportée jusqu'au moment où l'œuvre existe.[26] Pour les conventions-cadres signées depuis le 1er janvier 2015, les sommes accordées par l'investisseur sont toutefois définitivement

acquises au producteur dès que ces sommes sont accordées. Si le producteur reconnaît la somme accordée en tant que produit, immédiatement, durant l'année de la signature de la convention-cadre, par exemple au titre de produit d'exploitation divers (compte 74), il n'y aurait pas de correspondance entre les produits et les charges de l'exercice.[27]

29. En plus la Commission constate que la Commission européenne reconnaît cette méthode particulière d'aide publique pour la production d'œuvres audiovisuelles via le régime de tax shelter comme un type d'aide d'Etat autorisée.[28] Le producteur ne reçoit aucune somme directement du gouvernement. L'aide publique s'effectue indirectement par l'intervention d'un investisseur. Le montant que le producteur reçoit de l'investisseur démontre, sous l'angle économique, toutes les caractéristiques d'un subside : en participant au régime du tax shelter, l'investisseur paie une certaine somme pour pouvoir payer une somme inférieure en impôts sur les revenus. Ce paiement ne s'effectue toutefois pas au profit du gouvernement, mais au profit du producteur. Il existe toutefois un lien direct entre les recettes d'impôts non perçues par le gouvernement et les sommes payées par l'investisseur au producteur. L'intervention du gouvernement consiste ainsi dans:

i. l'élaboration du régime de tax shelter ;
ii. la reconnaissance obligatoire par le gouvernement (le Ministre des Finances en concertation avec la Communauté compétente) du producteur et les intermédiaires ;
iii. la délivrance de l'attestation tax shelter par le service public fédéral des Finances.

Pour ces raisons, les montants que l'investisseur s'est engagé à payer au producteur, sont considérés comme un subside dans les comptes du producteur.

30. Vu ce qui précède, la Commission recommande le traitement comptable dans le chef du producteur mentionné ci-dessous lors de la signature de la convention-cadre. La méthode diffère selon que le producteur opte d'inclure ou de ne pas inclure dans la valeur d'acquisition de l'œuvre audiovisuelle,[29] les frais indirects afférents à la production[30] de l'œuvre audiovisuelle éligible.

1. Le producteur inclut tous les frais de production[31] dans la valeur d'acquisition

31. Lors de la conclusion de la convention-cadre, le montant fixé par l'investisseur est comptabilisé comme suit :

416	Créances diverses			100	
	à	15	Subsides en capital		66[32]
		1680	Impôts différés afférents à des subsides en capital[33]		34

32. Les subsides en capital et les impôts différés font l'objet d'une réduction échelonnée par imputation, respectivement, à la rubrique IV.C. Autres produits financiers et à la rubrique IXbis.Prélèvements sur les impôts différés, au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations pour l'acquisition desquelles ils ont été obtenus, et le cas échéant, à concurrence du solde, en cas de réalisation ou de mise hors service[34] de ces immobilisations.[35] La mesure dans laquelle les immobilisations incorporelles sont financées par les contributions des investisseurs constitue une mention obligatoire dans la convention-cadre.[36]

2. Le producteur inclut uniquement les frais directs de production dans la valeur d'acquisition

33. Lorsque le producteur choisit d'inclure dans la valeur d'acquisition de l'œuvre audiovisuelle uniquement les frais directs de production,[37] ce n'est qu'une partie du montant reçu par le producteur qui est comptabilisée en tant que subside en capital, en respectant la quote-part estimée des frais de production estimés tels que mentionnés dans la convention-cadre, qui est activée.

34. La partie du montant reçu des investisseurs qui se rapporte proportionnellement aux dépenses futures qui ne seront pas portées à l'actif, est comptabilisée sur un compte d'attente, dans l'attente de ces dépenses. L'exemple ci-dessous part de l'hypothèse selon laquelle le producteur s'attend à ce que les frais de production qui ne seront pas portés à l'actif[38] représenteront 20 % des frais de production et d'exploitation.[39] Lors de la conclusion de la convention-cadre, le montant fixé par l'investisseur est comptabilisé comme suit :

416	Créances diverses			100	
	à	15	Subsides en capital		52,80[40]
		1680	Impôts différés afférents à des subsides en capital[41]		27,20
		499	Comptes d'attente		20

35. Lorsque les dépenses sont effectivement exposées, elles sont comptabilisées à titre de charge de l'exercice et le montant correspondant qui a été reçu des investisseurs et comptabilisé de manière provisoire sur un compte d'attente, est transféré par le débit du compte d'attente et le crédit du compte 753 Subsides en capital et en intérêts à concurrence du montant correspondant. Lorsque le montant comptabilisé sur le compte d'attente n'est pas affecté en fin de l'exercice, ce montant sera comptabilisé à titre de produit à reporter.

C. Versement par l'investisseur de la somme convenue

36. Lors du versement par l'investisseur de la somme convenue, la créance sera soldée par l'écriture suivante :

5500	Etablissements de crédit : comptes courants			100	
	à	416	Créances diverses		100

D. Garantie d'achèvement de l'œuvre et de délivrance de l'attestation

37. La convention-cadre peut stipuler que le producteur garantit l'achèvement de l'œuvre éligible et la délivrance de l'attestation.[42] Le producteur peut contracter une assurance pour couvrir le risque résultant de cette garantie.[43]

38. Le paiement de la prime d'assurance (par exemple, 10) se traduira par l'écriture suivante :

61	Rétributions de tiers (assurance)			10	
	à	550	Etablissements de crédit : comptes courants		10

39. Lorsque le producteur n'a pas couvert le risque des garanties qu'il a accordées et l'organe de gestion du producteur constate que les conditions pour obtenir une attestation ne seront pas remplies ou la valeur fiscale de l'attestation sera inférieure à celle qui avait été estimée au moment de la conclusion de la convention-cadre, le producteur doit comptabiliser une provision appropriée pour faire face à cette charge.[44]

40. La garantie que le producteur accorde à l'investisseur doit être mentionnée dans l'annexe parmi les droits et engagements hors bilan pour autant que cette garantie soit susceptible d'avoir une influence importante sur le patrimoine, la situation financière ou sur le résultat de la société.[45]

E. Achèvement de l'œuvre

41. Une fois l'œuvre achevée, le producteur demande au SPF Finances d'émettre l'attestation. Elle doit pour cela démontrer que les conditions sont bien respectées.

1. Amortissement de l'œuvre

42. L'œuvre audiovisuelle ayant une durée d'utilisation limitée dans le temps, elle fera l'objet d'amortissements, conformément à l'article 61, § 1er, AR C.Soc.,[46] suivant le plan d'amortissement établi par l'organe de gestion du producteur.[47] La Commission fait remarquer que les subsides en capital sont repris en produits du résultat au même rythme que les amortissements.[48]

43. L'amortissement de l'œuvre audiovisuelle débutera généralement au moment où le producteur est en mesure de commencer son exploitation effective, c'est-à-dire lorsque l'œuvre, achevée, est matérialisée par la copie zéro. Dans la suite de l'avis, c'est cette hypothèse qui sera retenue. Il n'est toutefois pas exclu que l'amortissement puisse débuter avant cette date.

2. Coûts d'exploitation

44. Les coûts d'exploitation exposés par le producteur sont les coûts qu'il engage afin d'assurer la promotion de l'œuvre audiovisuelle en vue de sa distribution.

45. Ces frais ne seront pas activés, mais seront actés en charge au moment où ils sont exposés.

3. Recettes générées par l'exploitation de l'œuvre

46. Les recettes d'exploitation de l'œuvre proviennent des sommes que verseront les différents distributeurs au producteur en contrepartie de droits d'exploitation de l'œuvre (diffusion au cinéma, en télévision, en télévision à la demande, sur DVD, etc.).

47. Ces recettes seront généralement attribuées de façon périodique.

48. Au moment où le producteur est informé, par les distributeurs, des recettes qui lui reviennent, il enregistre l'écriture suivante (pour des recettes de 4):

400	Créances commerciales			4	
	à	70	Chiffre d'affaires		4

F. Absence d'attestation tax shelter dans le délai ou obtention d'attestation d'une valeur fiscale inférieure à la valeur estimée

49. Si l'œuvre n'est pas achevée dans le délai ou si la valeur fiscale de l'attestation tax shelter délivrée est inférieure à sa valeur estimée au moment de la conclusion de la convention-cadre alors que le producteur l'a garanti à l'investisseur et qu'il n'a pas couvert ce risque par une assurance, il devra verser le montant garanti à l'investisseur.

50. Si le producteur a couvert ce risque par une assurance, il ne devra pas intervenir dans l'indemnisation de l'investisseur.

51. Si le producteur n'a pas (suffisamment) couvert ce risque par une assurance, il enregistre l'écriture suivante :

664	Autres charges exceptionnelles		X	
à	5500	Etablissements de crédit : compte courant		X

52. Lorsque l'organe de gestion du producteur constate que les conditions d'obtention de l'attestation ne seront pas remplies ou que la valeur fiscale de cette attestation sera inférieure à celle qui avait été estimée au moment de la convention-cadre, le producteur comptabilisera une provision pour faire face à cette charge.

6370	Dotation aux autres provisions pour risques et charges		X	
à	163	Provisions pour autres risques et charges – tax shelter		X

---

1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 27 mai 2015 sur le site de la CNC.

2 Arrêté royal fixant la date d'entrée en vigueur de la loi du 12 mai 2014 modifiant l'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 relatif au régime de tax shelter pour la production audiovisuelle (MB, 31 décembre 2014).

3 Bull. CNC, n° 62, septembre 2012, 8 - 18.

4 MB, 27 mai 2014, 41304.

5 Voir Doc. Parl. 53 2762, Auditions sur la réforme du système du Tax Shelter.

6 Les modalités et conditions de cette agréation sont fixées par l'arrêté royal du 19 décembre 2014 portant exécution de l'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 et déterminant les modalités et conditions de la procédure d'agrément des sociétés de production et des intermédiaires éligibles (MB, 31 décembre 2014, 2e éd.).

7 Doc. Parl. Chambre, 53 3490/001.

8 Les investisseurs éligibles pour le système du Tax Shelter sont définis à l'article 194ter, § 1er, alinéa 1er, 1° CIR92. Il s'agit des sociétés résidentes ou établissements belges de sociétés étrangères autres que les sociétés de production, les sociétés liées à une société de production et les entreprises de télédiffusion.

9 Les sociétés de production éligibles pour le système du Tax Shelter sont définies à l'article 194ter, § 1er, alinéa 1er, 2° CIR 92. Elles doivent notamment avoir fait l'objet d'un agrément préalable du Ministre des finances.

10 Article 194ter § 5 CIR 92.

11 Article 194ter § 6 CIR 92.

12 Des simples cadeaux d'affaires, comme par exemple, un nombre limité de tickets d'entrée pour une première ou une projection d'une œuvre, un nombre limité d'exemplaires d'une œuvre en DVD ou sur un autre support, ne sont pas non plus considérés comme des « avantages », à condition qu'ils répondent à la notion de cadeaux commerciaux de faible valeur au sens de l'article 12, § 1er, alinéa 1er, 2°, du Code de la Taxe sur la valeur ajoutée (Projet de loi modifiant l'article 194ter du Code des impôts sur les revenus 1992 relatif au régime de tax shelter pour la production audiovisuelle, DOC 53 3490/001, 20 et l'article 194ter, § 11, CIR 92).

13 Article 194ter § 11, CIR 92.

14 La notion d'œuvre éligible est définie à l'article 194ter, § 1er, alinéa 1er, 4° CIR 92.

15 A noter que l'investisseur ne peut pas vendre l'attestation (caractère non négociable de l'attestation).

16 Article 194ter § 8, CIR 92.

17 Article 194ter § 7, alinéa 4, CIR 92.

18 Article 194ter § 6, CIR 92.

19 Service public des Finances, FAQ - Régime de Tax Shelter pour la production audiovisuelle – Ci.701.416.

20 Article 2, 4) de la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE (OJ L 182/19 du 29 juin 2013).

21 Sont visés ici, les frais indirects de production au sens comptable.

22 Article 37, AR C.Soc.

23 Inclusivement les rémunérations pour le préfinancement telles que visées à l'article 194ter, § 6, CIR 92.

24 Article 38, alinéas 1er et 3, AR C.Soc.

25 Article 38, AR C.Soc.

26 Avis CNC 2012/6 - Le traitement comptable du tax shelter dans le chef de la société de production, Bull. CNC, n° 62, septembre 2012, 8 - 18.

27 Voir également l'avis CNC 2012/17 - Reconnaissance des produits et des charges.

28 Décision de la Commission européenne du 28 novembre 2014.

29 Article 37, AR C.Soc.

30 Sont visés ici, les frais indirects de production au sens comptable.

L'exemple part de l'hypothèse selon laquelle tous les frais répondent à la définition des dépenses de production et d'exploitation qualifiantes,

31 dans l'Espace économique européen, telles que mentionnées à l'article 194ter, alinéa 1er, 6°, CIR 92.

32 Dans un souci de simplicité, le présent exemple applique un taux de 34 %. Lorsqu'il peut être supposé que l'impôt effectif sera inférieur dans un avenir proche, l'impôt différé sera évalué au taux d'imposition inférieur (Avis CNC 2013/14 - Traitement comptable des impôts différés sur des plus-values réalisées bénéficiant du régime de la taxation différée et sur des subsides en capital, Bull. CNC, n° 66, août 2013, 6 - 18).

33 L'usage du compte 1680 Impôts différés ne se justifie qu'en cas d'étalement des impôts dans le temps du subside en capital conformément aux prescriptions fiscales y afférentes (voir également le circulaire du 10.10.2015 AGFisc N° 39/2015 (n° 701.326)).

34 La même méthode s'applique également en cas de non réalisation de l'œuvre audiovisuelle.

35 Article 95, § 2, VI, alinéa 2, AR C.Soc. et l'article 76, § 2, alinéa 1er, AR C.Soc.

36 Article 194ter, § 10, 5°, CIR 92.

37 Sont visés ici : les frais directs de production au sens comptable.

38 Sont visés ici : les frais de production au sens comptable.

39 Au sens de l'article 194ter, § 1er, alinéa 1er, 6°, CIR 92.

40 Dans un souci de simplicité, le présent exemple applique un taux de 34 %. Lorsqu'il peut être supposé que l'impôt effectif sera inférieur dans un avenir proche, l'impôt différé sera évalué au taux d'imposition inférieur (Avis CNC 2013/14 - Traitement comptable des impôts différés sur des plus-values réalisées bénéficiant du régime de la taxation différée et sur des subsides en capital, Bull. CNC, n° 66, août 2013, 6 - 18).

41 L'usage du compte 1680 Impôts différés ne se justifie qu'en cas d'étalement des impôts dans le temps du subside en capital conformément aux prescriptions fiscales y afférentes (voir également (voir également le circulaire du 13.10.2015 AGFisc N° 39/2015 (n° 701.326)).

42 Article 194ter, § 11, alinéa 1er, CIR 92.

43 Par exemple par le biais d'une assurance spécialisée ou completion bond (assurance spécifique au secteur du cinéma, destinée à garantir la bonne fin du film, le délai d'achèvement de celui-ci et le respect du budget). L'émetteur du completion bond indemnisera la société investisseur en cas de défaut.

44 Article 33, alinéa 1er, AR C.Soc.

45 Voir l'article 25 § 3, AR C.Soc.

46 A noter que l'obligation, imposée par la loi fiscale, d'amortir les immobilisations incorporelles sur une durée minimale de cinq ans est expressément exclue pour les œuvres audiovisuelles (CIR 92, article 63).

47 Article 28, AR C.Soc.

48 Voir également le point 32 du présent avis.