

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2024/05 – Traitement comptable de la taxe compensatoire des droits de succession

Avis du 15 mai 2024¹

- I. Introduction
- II. Champ d'application : article 147, C. succ.
- III. Base de la taxe : détermination du patrimoine de l'A(I)SBL ou de la fondation
- IV. Traitement comptable

I. Introduction

1. Le Titre 3 de la loi du 28 décembre 2023 portant des dispositions fiscales diverses (ci-après : la Loi) modifie le Code des droits de succession (ci-après : C. succ.).²
2. La taxe patrimoniale ou taxe compensatoire des droits de succession est un impôt annuel sur les avoirs spécifique aux associations sans but lucratif, associations internationales sans but lucratif et fondations privées.³
3. Le législateur a modifié les règles relatives à la taxe patrimoniale, notamment en introduisant un tarif progressif (comme il en existe également en droits de succession) et en remplaçant l'exemption de la taxe lorsque le patrimoine taxable de la personne morale ne dépasse pas 25.000 euros par une exonération de base de 50.000.⁴
4. Dans le présent avis, la Commission examine le traitement comptable de la taxe patrimoniale dans le chef des A(I)SBL et fondations privées qui y sont soumises.

II. Champ d'application : article 147, C. succ.

5. Les A(I)SBL et les fondations privées, régies par le Code des sociétés et des associations, (ci-après : les redevables) sont assujetties, à partir du 1^{er} janvier qui suit la date de leur constitution, à une taxe annuelle compensatoire des droits de succession.⁵

III. Base de la taxe : détermination du patrimoine de l'A(I)SBL ou de la fondation

6. La taxe est due sur l'ensemble des avoirs détenus par le redevable, en quelque lieu qu'ils se trouvent.⁶
7. En principe, la valeur imposable des avoirs correspond à la valeur vénale qui doit être évaluée par l'organe d'administration au 1^{er} janvier de chaque année civile. Elle ne correspond donc pas à la valeur comptable des avoirs figurant à l'actif (en cas de comptabilité en partie double) ou dans l'état du patrimoine (en cas de comptabilité simplifiée). La valeur vénale est généralement définie comme le prix qui peut être escompté dans le cadre d'une vente préparée dans des circonstances normales, c'est-à-dire avec une publicité suffisante et en présence d'un nombre suffisant d'amateurs, en prenant également en compte tous les facteurs objectifs qui peuvent influencer la valeur du bien.

IV. Traitement comptable

8. La réforme de la taxe patrimoniale est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2024.⁷ Il est donc nécessaire de tenir compte de la taxe pour la déclaration à rendre pour le 31 mars 2024.
9. L'art. 151, al. 1^{er} du C. succ. dispose que les redevables doivent introduire auprès du bureau compétent, au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition, une déclaration faisant connaître la consistance et la valeur de leurs avoirs au 1^{er} janvier de la même année.
10. La Commission en déduit que la taxe est à chaque fois due sur la base des avoirs au 1^{er} janvier. Par conséquent, l'exercice comptable qui contient cette date doit faire état de cette charge correspondante, bien que, conformément à l'art. 151, al. 1^{er} du C. succ., la déclaration ne doit être introduite qu'au plus tard le 31 mars de la même année civile, et que, conformément à l'art. 153, al. 1^{er} du C. succ., la taxe ne doit être acquittée qu'au plus tard à l'expiration du délai fixé pour le dépôt de la déclaration. Ceci se fait dans le respect de l'art. 3:11, al. 1^{er} de l'AR CSA, qui prévoit qu'il doit être tenu compte de tous les risques prévisibles, des pertes éventuelles et des dépréciations qui ont pris naissance au cours de l'exercice auquel les comptes annuels se rapportent.
11. Si l'exercice comptable 2024 coïncide avec l'année civile, la charge découlant de la taxe sera comptabilisée au cours de l'exercice comptable 2024 sur la base des avoirs au 01.01.2024.

Par contre, si l'exercice s'étend du 01.02.2023 au 31.01.2024, la charge sera comptabilisée au cours de cet exercice comptable (2023 – 2024) sur la base des avoirs au 01.01.2024, même si la déclaration ne doit être déposée qu'au plus tard le 31.03.2024. Lors de l'exercice suivant, allant du 01.02.2024 au 31.01.2025, la charge sera comptabilisée au cours de cet exercice (2024 – 2025) sur la base des avoirs au 01.01.2025.

12. La Commission attire l'attention sur le fait qu'en cas de comptabilité en partie double, la taxe compensatoire des droits de succession ne représente pas un « impôt sur le résultat ». Elle doit dès lors être enregistrée parmi les Autres charges d'exploitation, sur le compte 640 Charges fiscales d'exploitation.⁸

¹ Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 23 février 2024 sur le site de la CNC.

² MB 29 décembre 2023. Voir également le projet de loi portant des dispositions fiscales diverses - DOC 55 3607/01.

³ Cf. article 147 e. s. C. succ.

⁴ DOC 55 3607/01, p. 9 et 10.

⁵ Afin de limiter l'impact de la taxe progressive nouvellement introduite, certains secteurs bénéficient d'une réduction de la taxe patrimoniale. Il s'agit notamment du secteur des soins, des exploitants d'établissements d'installations sportives, des établissements d'enseignement, des institutions culturelles, des refuges pour animaux, etc.

⁶ Article 150, alinéa 1er, C. succ. Toutefois, certains avoirs ne sont pas concernés et peuvent bénéficier de la déduction de certaines charges : cf. article 150, paragraphe 2 et suivants du C. succ. A cette fin, le redevable doit introduire auprès du bureau compétent, au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition, une déclaration faisant connaître la consistance et la valeur des avoirs imposables au 1er janvier de la même année.

⁷ Article 26 de la Loi.

⁸ Voir également l'avis CNC 2018/14 – Impôts.