Avis CNC 165-1 - Plus-values réalisées bénéficiant du régime de la taxation différée - Subsides en capital

A la suite de la modification par la loi du 22 décembre 1989 du régime de taxation des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles et incorporelles, l'arrêté royal du 30 décembre 1991 (M.B. du 31 décembre 1991) a réglementé le traitement dans les comptes annuels de ces impôts différés. Dans le prolongement de cette modification, il a adapté également le mode de comptabilisation des subsides en capital, dans la mesure où ceux-ci donnent lieu à une taxation échelonnée.

Ces modifications sont justifiées et commentées dans le Rapport au Roi qui précède l'arrêté susvisé du 30 décembre 1991. Il y est référé.

Au cours de l'examen du projet d'arrêté royal par le Conseil central de l'économie, la comptabilisation résultant des dispositions nouvelles a été illustrée par un exemple. Il a paru souhaitable à la Commission de publier ce document qui mentionne de manière schématique le déroulement des écritures et leur impact sur les comptes annuels. L'exemple a toutefois été complété pour couvrir l'hypothèse d'une modification importante et durable de la situation fiscale de l'entreprise.

EXEMPLE DE TRAITEMENT COMPTABLE : DONNEES DE L'EXEMPLE

1-2-1991 :	réalisation d'une plus-value (sur un bien entièrement amorti) ou obtention d'un subside en capital de	1 000
1-3-1991 :	remploi de la plus-value/affectation du subside à l'acquisition d'une immobilisation corporelle, amortissable de manière linéaire sur 10 ans. taux de l'impôt actuel et de l'impôt différé	40 %
En 1994 :	le taux de l'impôt est réduit avec effet au 1er janvier	35 %

SCHEMA D'ECRITURES

ANNEE 1991

A. Plus-value sur immobilisation corporelle

01.02.91

55	Etablissement de crédit			1.000	
	à	763	Plus-value sur réalisation d'immobilisation corporelle		1.000
	ou	741	Plus-value sur la réalisation courantes d'immobilisations corporelles		

Transfert de la plus-value réalisée:

- Aux réserves immunisées

01.02.91

689	Transfertt au réserves immusées			600	
	à	132	Réserves immunisées		600

- Aux impôts différés

01.02.91

680	Transfert aux impôts différés			400	
	à	1682	Impôts différés afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles		400

Réinvestissement de la plus-value réalisée:

01.03.91

23	Immoblisation corporelle			1000	
	à	55	Etablissement de crédit		1000

Amortissement sur le réinvestissement:

31.12.91

6302	Dotations aux amortiments sur immobilisations corporelles			100	
	à	239	Amortisements sur immobilisations corporelles		100

Transfer en résultats, au rythme de l'amortissement de l'immobilisation corporelle acquise en emploi:

- Des impôts différés

31.12.91

1682	Impôts afférents à des plus-values réalisées sur immobilisations corporelles			40	
	à	780	Prélèvement sur les impôts différés		40

- De réserves immunisées

31.12.91

132	Réserves immusées			60	
	à	789	Prélèvements sur les réserves immunisées		60

31.12.91 Impôts

En faisant abstration de toute opération, aucun impôts n'est dû, vue le bénéfice taxable est à concurence d'un même montant :

- Réduit de l'amortissement sub (4)

- Majoré des transferts sub (5)

B. Subside en capital

Obtention du subside:

01.02.91

55	Etablissement de crédit			1.000	
	à	15	Subsides en Capital		600
		1680	Impôts différés afférents à des subsides en capital		400

Investissement subsidié:

01.03.91

23	Immobilisation corporelle			1.000	
	à	55	Etablissement de crédit		1.000

Amortissement de l'investissemnt subsidié:

31.12.91

6302	Dotations aux amortissements sur immobilisations corporelles			100	
	à	239	Amortissement sur immobilisations corporelles		100

31.12.91

15	Subsides en capital			60	
	à	757	Produits financiers		60

- Des impôts différés

31.12.91

1680	Impôts différents afférent à des subsides en capital			40	
	à	780	Prélèvement sur les impôts sifférés		40

En faisant abstration de toute opération, aucun impôts n'est dû, vue le bénéfice taxable est à concurence d'un même montant :

- Réduit de l'amortissement sub (4)

- Majoré des transferts sub (5)

BILAN AU 31.12.1991

A. Plus-values				**B. Subside**			
Immob. Corp.	1000	Reserve immunisée	540	Immob. Corp.	1000	Subsides	650
-Amortiss S/Dito	-100	Impôts différés	360	-Amortiss S/Dito	-100	Impôts différés	360
	900		900		900		900

COMPTE DE RESULTATS AU 31.12.91

		A. Plus-value	B. Subside
II.. D	Amortissements	-100	-100
IV.	Produits financiers		60
VII. D.	Plus-valus sur réalisation d'actifs immobilisés	1000	
IV.	Bénéfice avant impôts	900	-40
IX. bis	Transferts aux impôts différés	-400	-
	Transfert des impôts différés	+ 40	+ 40
X.	Impôts sur le résultat	-	-
XI.	Bénéfice de l'exercice	540	-
XII.	Transfert aux réserves immunisées	-600	
	Transfert des réserves immunisées	+ 60	
XIII.	Bénéfice à affecter	0	0

ANNEE 1992

Au cours de l'année 1992, les écritures 4 et 5, identiques à celles passées en 1991 seront actées aux sujet des opérations en cause et l'effet fiscal sera également neutralisé. A la fin 1992, les comptes annuels se présenteront comme suit :

BILAN AU 31.12.1992

A. Plus-values				**B. Subside**			
Immob. Corp.	1000	Reserve	480	Immob. Corp.	1000	Subsides	480
-Amortiss	-200	Impôts différés	320	-Amortiss	-200	Impôts différés	320
	800		800		800		800

COMPTE DE RESULTATS AU 31.12.92

		A. Plus-value	B. Subside
II.. D.	Amortissements	-100	-100
IV.	Produits financiers		60
IX.	Bénéfice avant impôts	-100	-40
IX. bis	Transferts aux impôts différés	+40	+40
X.	Impôts sur le résultat	-	
XI.	Résultat de l'exercice	-60	0
XII	Transfert aux réserves immunisées	+60	
XIII.	Bénéfice à affecter	0	0

ANNEE 1994

Au cours de l'année 1994, les écritures 4 et 5, identiques à celles passées en 1992 seront actées au sujet des opérations en cause et l'effet fiscal sera également neutralisé.

Il y a lieu toutefois d'acter à fin 1994 l'effet, sur le solde de la dette fiscale différée, de la réduction du taux de taxation (à dater du 1er janvier 1995). Cette réduction du taux se traduira, à la clôture de l'exercice 1994, par l'écriture suivante :

- En ce qui concerne la plus-value :

1682	Impôts différés afférents à des plus values réalisées sur immobilisations corporelles			30	
	à	132	Réserves immunisées		30

L'immobilisation étant amortie sur dix ans, il convient de diminuer (pour un montant de 5) le prélèvement annuel sur impôts différés, et ce tout au long de la durée de vie résiduelle du bien concerné (à savoir 5 x 6 ans = 30).

- En ce qui concerne le subside :

1680	Impôts différés afférents à des subsides en capital			30	
	à	15	subsides en capital		30

A la suite de cette modification, les montants des écritures (5) (relatives aux transferts en résultats des impôts différés et des réserves immunisées) seront, chaque année, à dater de l'année 1995, de 65 au lieu de 60 et de 35 au lieu de 40.