Avis CNC 146/1 - Dettes fiscales et sociales - Intérêts moratoires

Lorsqu'une dette envers une administration fiscale ou envers l'ONSS n'est pas payée à l'échéance, le débiteur est, en vertu de la loi elle-même, redevable d'intérêts moratoires calculés selon les modalités et au taux qu'elle prévoit[1].

En ce qui concerne ces intérêts moratoires deux questions ont été posées.

1. La première portait sur la question de savoir si les intérêts courus - jusqu'à la date de clôture de l'exercice - doivent, lors même qu'ils n'ont pas fait l'objet d'un relevé, d'un avis ou d'un enrôlement de la part de l'administration, être pris en charge par le compte de résultats de l'exercice et être actés au passif au titre de dette fiscale ou sociale.

   Sur ce point la Commission a souligné que la débition des intérêts intervenant de plein droit, en vertu de la loi elle-même et étant dès lors certaine, il s'impose, par application de l'article 19 de l'arrêté royal du 8 octobre 1976, de prendre à charge de l'exercice, par prorata, les intérêts relatifs à la période de débition comprise dans l'exercice. Ces intérêts courus figureront au passif sous la rubrique Dettes fiscales, sociales ou salariales (rubrique IX, E). Les tiers seront dès lors informés par le bilan non seulement de l'existence de cette dette (d'intérêts) mais également du fait que, s'agissant d'une dette fiscale ou sociale, elle est normalement assortie d'un privilège légal.

   En fait, on ne peut ignorer la difficulté qu'une entreprise peut éprouver à calculer ces charges d'intérêts en absence de document émanant de l'administration, dès lors que les situations sont quelque peu complexes, ce qui est fréquemment le cas lorsque divers exercices et diverses opérations se cumulent et s'entrecroisent. Le montant des intérêts courus devra dans de tels cas, faire l'objet d'une estimation.

2. La seconde question portait sur l'inclusion des intérêts courus dans les chiffres relatifs aux dettes échues envers l'ONSS et envers les administrations fiscales, dont la mention est prescrite sous le n° X, C, 1 de l'annexe (n° V, C de l'annexe du schéma abrégé) des comptes annuels.

   Quant à cette question, on relèvera tout d'abord que cette mention dans l'annexe n'a pas pour objet d'informer les tiers de l'existence d'une dette fiscale ou sociale (privilégiée) - cette information résulte déjà du bilan - mais bien de mettre en évidence les délais anormaux (au-delà de l'échéance) qui auraient été consentis ou tolérés par des administrations fiscales ou par l'ONSS à des débiteurs d'impôts ou de cotisations sociales, sous le bénéfice du privilège dont ils jouissent.

Au regard du problème posé, deux cas doivent, de l'avis de la Commission être distingués.

a) En fin d'exercice, l'entreprise reste redevable du principal et des intérêts, mais ces derniers n'ont pas fait l'objet d'une notification venant consacrer leur date d'exigibilité.
   En ce cas, seul le principal est échu et est productif d'intérêts de retard. Les intérêts, n'étant pas échus, ne doivent pas être inclus dans les chiffres de l'annexe.
b) L'entreprise qui était redevable de montants en principal et en intérêts a effectué avant la fin de l'exercice un versement à valoir. Celui-ci n'a toutefois pas apuré entièrement la dette en principal et intérêts.
   Dans ce cas, l'imputation prioritaire du versement aux intérêts, prévue par le code civil, a pour effet que la dette qui subsiste est une fraction de la dette en principal. Celle-ci est, par définition, échue. Elle devra dès lors figurer à ce titre à l'annexe. Les intérêts ayant été payés prioritairement, la question de leur mention à l'annexe ne se pose pas.

La difficulté évoquée ci-dessus, inhérente à la détermination du montant des intérêts aura sa répercussion ici sous l'angle du montant restant dû en principal après imputation du versement effectué. Ce montant devra dès lors faire l'objet d'une estimation.

---

1 Le pouvoir accordé par l'article 307 du code des impôts sur le revenu au Directeur des contributions d'accorder, dans des cas spéciaux, l'exonération des intérêts de retard ne modifie pas la portée du principe de la débition des intérêts.