

## SOMMAIRE

- p. 1/ Le comptable(-fiscaliste) agréé version 2015 est-il prêt pour l'avenir ?
- p. 5/ De la nécessité de rétablir la différence fondamentale entre frais professionnels et pertes professionnelles et quelques réflexions sur l'éternité
- p. 12/ Alignement du droit comptable belge sur la directive européenne relative aux états financiers annuels (consolidés)

## Le comptable(-fiscaliste) agréé version 2015 est-il prêt pour l'avenir?

Le rôle de prestataire de services du comptable(-fiscaliste) agréé prend une nouvelle dimension sous l'effet de l'informatisation croissante. Les factures sont de plus en plus souvent envoyées par voie électronique, et les progiciels comptables sont beaucoup plus conviviaux. De ce fait, les entrepreneurs peuvent davantage se charger personnellement de l'encodage des opérations journalières et attendent de leur comptable(-fiscaliste) agréé une plus grande valeur ajoutée. Les comptables(-fiscalistes) agréés qui veulent s'adapter à ces changements, réfléchissent à leur mode de fonctionnement et sur leur rôle de conseiller au service de l'entrepreneur dans toutes les phases de vie de l'entreprise. Ils se concertent à propos des informations de gestion qui sont une réelle plus value et qui aident à comprendre les chiffres et permettent à l'entrepreneur de faire de meilleurs choix pour optimiser la gestion de son entreprise.

La question cruciale que doivent se poser les comptables(-fiscalistes) agréés dans cette évolution d'un rôle d'accompagnement vers un rôle de conseil, est de savoir comment ils peuvent adapter au mieux leur offre de services pour qu'elle réponde aux besoins de leurs clients-entrepreneurs.

La HoGent (Haute Ecole de Gand), en collaboration avec l'Université de Gand et les Instituts professionnels IPCF et IEC, a dès lors mené une enquête axée sur la pratique qui vise à inventorier les services additionnels et à établir dans quelle mesure

les PME y recourent.<sup>1</sup> Les résultats de cette enquête ont été commentés de manière succincte le mardi 15 septembre 2015 à l'occasion du symposium 'Mijn boekhouder/accountant, mijn partner in business?' ('Mon comptable/expert-comptable, mon partenaire en affaires?'). Un panel d'experts<sup>2</sup> a complété les résultats de l'enquête par un débat sur les nouveaux développements dans la profession. Nous en résumerons les grandes lignes, ci-après.

### Caractéristiques des entrepreneurs, comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux interrogés

Afin de nous faire une idée précise des attentes des entrepreneurs flamands à l'égard de leur comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal, nous avons envoyé un questionnaire en ligne à cinq mille PME flamandes qui déposent leurs comptes annuels selon le modèle abrégé. Ces cinq mille entrepreneurs flamands ont été sélectionnés

1 Le projet PWO (Praktijk- en Innovatiegericht Onderzoek/Recherche axée sur la Pratique et l'Innovation) 'Rol van de accountant als dienstverlener' (Le rôle de l'expert-comptable en tant que prestataire de services) (2013 - 2015) a été financé par l'Onderzoeksfonds PWO (Fonds pour la recherche axée sur la pratique et l'innovation) de la HoGent.

2 Prof. dr. Patricia Everaert (UGent, animatrice du panel), Mirjam Vermaut (présidente de l'IPCF), Petra Schietecatte (conseil fiscal Van Coile & Partners), Jeroen Vandewalle (expert-comptable/conseil fiscal DPO), Jens De Vos (Voka), Steven Cuvelier (gérant IQ-Pack) et Patrick Veeckman (gérant AWP Consult).

au hasard. Au total, 347 entrepreneurs flamands ont été jusqu'au bout du questionnaire en ligne, ce qui représente un taux de réponse de 6,94 %, soit un taux de réponse fort comparable à celui obtenu lors d'autres enquêtes auprès de PME flamandes.

Les entreprises sélectionnées occupent au minimum deux et au maximum cent collaborateurs, avec une moyenne de 16 collaborateurs. Plus de la moitié des entrepreneurs interrogés (54 %) ont choisi leur comptable agréé ou expert-comptable sur le conseil d'un collègue, d'une connaissance, d'un ami ou de la famille. Près de 60 % des entrepreneurs interrogés travaillent depuis déjà plus de dix ans avec leur comptable agréé ou expert-comptable actuel. De plus, la majorité d'entre eux (80 %) n'a jamais envisagé de mettre un terme à la collaboration avec le comptable agréé ou l'expert-comptable actuel.

Parallèlement, un deuxième questionnaire a été envoyé aux membres externes néerlandophones de l'IPCF et de l'IEC afin d'inventorier leur offre de services. Au total, 161 comptables(-fiscalistes) agréés et 146 experts-comptables ou conseils fiscaux ont complété le questionnaire jusqu'au bout, ce qui représente un taux de réponse de respectivement 5,75 % et 5,62 %. Le fait que la Belgique soit un pays de PME se traduit clairement au niveau de la clientèle des comptables(-fiscalistes) agréés, des experts-comptables et des conseils fiscaux.

Environ 53 % de leur clientèle est constituée de PME, que nous définirons comme les sociétés qui déposent leurs comptes annuels selon le modèle abrégé. Les entreprises unipersonnelles représentent 37 % de leur clientèle. Un petit groupe résiduel est constitué de grandes entreprises, ASBL et entreprises publiques.

## Attentes des entrepreneurs flamands à l'égard de leur comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal

Environ 81 % des entrepreneurs interrogés jugent important de tenir personnellement une partie de leur comptabilité. 52 % d'entre eux ont en outre le sentiment que leur comptable agréé ou expert-comptable les y encourage. Mais qu'entend un entrepreneur par 'tenir la comptabilité'? Le tableau ci-dessous démontre qu'en 2013, près de 70 % des entrepreneurs interrogés se sont chargés person-

nellement d'encoder les factures d'achat, factures de vente et documents financiers. Pour les tâches comptables plus complexes, comme la clôture des comptes, l'établissement et le dépôt des comptes annuels, les entrepreneurs font par contre appel à un comptable(-fiscaliste) agréé, à un expert-comptable ou à un conseil fiscal.

**Tableau 1:** Quelles tâches ont été exécutées en interne (par vous-même, par un collaborateur, par un membre de votre famille...)?

Tâches administratives et comptables	%
Exécution des paiements	99
Etablissement des factures	96
Encodage des factures d'achat et de vente	68
Encodage des documents financiers	67
Etablissement et introduction des déclarations à la TVA	35
Clôture des comptes	11
Etablissement et dépôt des comptes annuels	2
Etablissement et introduction de la déclaration à l'impôt des sociétés	1
Administration des salaires du dirigeant d'entreprises	43

Plus de la moitié des entrepreneurs (55 %) disent que leur décision de tenir personnellement une partie de leur comptabilité a été dictée dans une large mesure par leur volonté de 'garder le contrôle de leur comptabilité'. Ils ont ainsi toujours toutes les pièces justificatives à portée de main. Près de 70 % des entrepreneurs interrogés disent faire quand même appel (en partie) à un comptable ou expert-comptable externe, parce que l'expertise ou la connaissance requise n'est pas présente dans leur propre entreprise. Près de 47 % disent par ailleurs que le regard objectif que leur offre leur comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal a beaucoup influencé leur décision de faire appel à ses services. La capacité du comptable(-fiscaliste) agréé, de l'expert-comptable ou du conseil fiscal à formuler des prévisions et perspectives pour l'avenir est également évoquée par 23 % des entrepreneurs comme un aspect important.

Patrick Veeckman (AWP Consult) confirme ces résultats: «le comptable ou l'expert-comptable doit pouvoir mettre en question l'activité de l'entrepreneur, il/elle est une référence pour l'entrepreneur». Steven Cuvelier (IQ-Pack) précise que «l'entrepreneur doit être très bien informé de la situation fiscale et financière de l'entreprise. Il ne peut pas savoir tout ce qu'un comptable sait, car le comptable est un spé-

cialiste dans son domaine. Mais l'entrepreneur se doit malgré tout d'être très bien informé de la situation... Peut-être certaines observations du comptable peuvent-elle amener l'entrepreneur à revoir sa position.» Et Patrick Veeckman d'ajouter qu'«il est également important pour une petite entreprise de savoir vers quoi l'entreprise doit évoluer; peut-elle investir, peut-elle engager un nouveau collaborateur, etc.»

Jeroen Vandewalle (DPO) partage ce point de vue, sachant que le comptable ou l'expert-comptable, fort de son expertise, est à même d'étayer les indicateurs et prévisions importants par des chiffres.

Ces résultats et points de vue démontrent que l'entrepreneur version 2015 est en mesure et en droit d'attendre plus de son comptable ou expert-comptable que le simple respect des obligations légales.

«L'exécution de tâches comptables traditionnelles va diminuer à l'avenir. La production de rapports financiers qui vont *au-delà* du bilan et du compte de résultats, en revanche, va gagner en importance. Cette évolution va libérer du temps et de l'espace pour guider l'entrepreneur dans l'exercice de son activité» (Mirjam Vermaut, IPCF).

Le rôle du comptable(-fiscaliste) agréé, de l'expert-comptable et du conseil fiscal prend dès lors une nouvelle dimension, mais la question reste de savoir de quels conseils l'entrepreneur flamand a besoin concrètement. Le tableau 2 illustre les besoins en conseils des entrepreneurs interrogés en 2013 (indépendamment du fait qu'ils aient fait appel ou non à un prestataire de services pour obtenir de ces conseils). L'enquête révèle que les entrepreneurs ont essentiellement besoin de conseils en lien direct avec les tâches comptables traditionnelles. 75% des entrepreneurs ont ainsi besoin de conseils en matière d'impôt des personnes physiques, 48% ont besoin d'informations concernant les modifications législatives et 35% ont besoin de conseils juridiques. Seuls 4% des entrepreneurs interrogés auraient besoin de conseils en matière de gestion des risques.

Il apparaît également que les entrepreneurs qui disent avoir besoin de conseils (des types inventoriés ci-dessous), s'adressent le plus souvent à leur comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal pour obtenir ces conseils et pas à un autre prestataire de services. Cela indique que le comptable ou expert-comptable est un conseiller de première ligne pour l'entrepreneur. Par ailleurs, tant les entrepreneurs

que les comptables(-fiscalistes) agréés, les experts-comptables et les conseils fiscaux ont dit ne pas être des spécialistes du marketing, des conseillers stratégiques, des juristes, des banquiers... Il ressort de l'enquête que les entrepreneurs en sont conscients et qu'ils apprécient énormément que leur conseiller comptable ou fiscal les redirige vers des spécialistes.

Mirjam Vermaut attire l'attention sur l'importance de la spécialisation du comptable ou expert-comptable pour l'avenir. «Ils devront travailler en étroite collaboration avec un réseau solide de prestataires de services, de façon à pouvoir rediriger les clients vers des spécialistes.»

**Tableau 2:** De quels services avez-vous eu besoin en 2013?

Besoins en conseils en 2013	(%)
Remplissage de la déclaration à l'impôt des personnes physiques	75
Informations concernant les modifications législatives	48
Conseils juridiques	35
Conseils en matière de planification successorale et patrimoniale	33
Conseils en matière de planification de pension	29
Accompagnement à l'introduction d'une demande de crédit	26
Conseils concernant des dossiers personnels	25
Conseils concernant des demandes de primes, subsides...	22
Conseils en matière de droit des sociétés	22
Aide à l'accomplissement de formalités administratives	22
Accompagnement lors de la vente ou de l'achat de l'entreprise	20
Conseils concernant l'achat de matériel et logiciels en tout genre	19
Soutien lors de difficultés financières	18
Audit interne	14
Conseils stratégiques	16
Conseils concernant le calcul des prix de revient et les systèmes analytiques	12
Conseils concernant l'organisation de processus d'exploitation	11
Elaboration et suivi de systèmes de contrôle interne	10
Conseils en matière de marketing/publicité	11
Conseils en matière de responsabilité sociale des entreprises	5
Conseils en matière de gestion des risques	4

## Obstacles

Dans le cadre de l'évolution vers un autre business model, davantage axé sur l'offre de conseils que sur les tâches comptables statutaires traditionnelles, les comptables(-fiscalistes) agréés, les experts-comptables et les conseils fiscaux peuvent se heurter à divers obstacles.

Pour 78% des comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux, la complexité de la législation est un obstacle à l'exercice de leur profession. Les modifications législatives nécessitent un suivi constant, une adaptation permanente des conseils aux clients et une attitude résolument proactive. Le temps disponible pour développer l'offre de services et proposer ces services est un deuxième obstacle important pour 74% des professionnels interrogés. 46% des comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux disent également éprouver des difficultés à attirer des collaborateurs compétents. En outre, pour 23% d'entre eux, il n'est pas évident de retenir les collaborateurs compétents. Il faut également préciser que 22% des comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux voient dans la connaissance limitée du client moyen un obstacle. Parmi les autres obstacles cités, nous épingleons notamment l'insécurité juridique, la difficulté à obtenir une réponse (claire) de l'administration et l'indifférence des clients. Seuls 4% des conseillers comptables et fiscaux ont déclaré ne se heurter à aucun obstacle dans l'exercice de leur profession.

## La lettre de mission

Les modifications qui s'opèrent dans le secteur comptable nécessitent la conclusion d'accords mutuels très clairs et transparents. Chacune des parties doit donc savoir exactement ce que l'autre partie attend concrètement. 58% des entrepreneurs interrogés disent être bien à très bien informés de l'offre de services de leur conseiller comptable ou fiscal. Cela signifie qu'ils sont bien à très bien informés à propos des services qu'un comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal *peut* leur offrir. Une offre de services transparente repose sur des accords clairs, discutés de manière explicite et détaillée et excluant les doubles interprétations et malentendus. La lettre de mission garantit une transparence complète, en ce sens qu'elle définit clairement ce que le comptable(-fis-

caliste) agréé, l'expert-comptable et le conseil fiscal, d'une part, et le client-entrepreneur, d'autre part, sont en mesure et en droit d'attendre l'un de l'autre.

Les participants à l'enquête ont été interrogés sur leur utilisation de cette lettre de mission. 40% d'entre eux n'utilisent pas encore de lettre de mission. Si le comptable(-fiscaliste) agréé, l'expert-comptable ou le conseil fiscal utilise une lettre de mission, il le fait généralement uniquement pour les nouveaux clients (35% des personnes interrogées). Environ 25% des comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux utilisent une lettre de mission pour l'ensemble de leurs clients. 65% des comptables(-fiscalistes) agréés, experts-comptables et conseils fiscaux qui rédigent une lettre de mission, la personnalisent, tandis que 35% d'entre eux utilisent un exemplaire standard.

Mirjam Vermaut classe les attentes du client-entrepreneur en trois catégories. «Premièrement, l'entrepreneur attend du comptable ou de l'expert-comptable qu'il tienne une comptabilité probante et qu'il introduise les diverses déclarations obligatoires en temps utile. Deuxièmement, l'entrepreneur attend du comptable ou de l'expert-comptable qu'il optimise sa situation fiscale. Troisièmement, il attend du comptable ou de l'expert-comptable qu'il l'accompagne dans toutes les phases de l'entreprise, notamment qu'il le conseille lors de l'engagement de personnel, dans ses décisions d'investissement, etc.. Le comptable a dès lors un rôle pédagogique, didactique, à remplir».

## Le comptable/expert-comptable en tant que partenaire en affaires

L'entrepreneur version 2015 souhaite pouvoir disposer à tout moment de chiffres précis. Des chiffres dépassés peuvent en effet conduire l'entrepreneur à prendre de mauvaises décisions, aux conséquences désagréables. L'utilisation d'instruments de reporting lors de la présentation (intermédiaire) des chiffres est perçue comme très importante par 41% des entrepreneurs. «Le moment où vous avez besoin des chiffres est crucial. Si une partie de votre comptabilité est tenue en interne ou si vous travaillez avec des outils très performants, vous pouvez garder un œil sur la situation» (Steven Cuvelier). Pratiquement tous les entrepreneurs interrogés (99,7%) attendent de leur comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal qu'il/elle

leur annonce les mauvaises nouvelles en temps utile, ou qu'il/elle les informe des dangers potentiels ou évolutions négatives des chiffres. Mirjam Vermaut confirme ce résultat de l'enquête; «le rôle préventif du comptable ou expert-comptable est très important. Le comptable ou expert-comptable doit prévenir l'entrepreneur s'il y a un risque que les choses tournent mal».

Des chiffres précis, des informations de gestion de qualité et une approche personnalisée sont d'une importance cruciale. Les instruments ou outils de reporting offrent aux entrepreneurs la possibilité d'interpréter personnellement leurs chiffres-clés, y compris les résultats intermédiaires. Selon Jeroen Vandewalle (DPO), l'importance de l'e-facturation et des instruments de reporting ne va cesser de croître, ce qui soutiendra et optimisera le suivi des chiffres par l'entrepreneur.

Tant Patrick Veeckman que Steven Cuvelier considèrent qu'un comptable ou expert-comptable est un partenaire très important, une personne de confiance qui aide à orienter l'entrepreneur dans la bonne direction. Jens De Vos (Voka) partage ce point de vue: «le comptable est le partenaire le plus important de l'entrepreneur. Les chiffres sont en ef-

fet la base de tout. C'est sur les chiffres que l'entrepreneur bâtit sa stratégie.»

## Conclusion

La profession de comptable(-fiscaliste) agréé, expert-comptable ou conseil fiscal va prendre une nouvelle dimension sous l'effet de l'informatisation croissante. Cette évolution est porteuse à la fois de défis et d'opportunités pour ces conseillers et leurs clients-entrepreneurs. Une communication bidirectionnelle claire et transparente entre les deux parties constitue une base solide en vue de l'établissement d'une relation de confiance durable qui, à l'avenir également, sera source de valeur ajoutée dans toutes les phases de vie de l'entreprise.

Stefanie De Bruyckere (stefanie.debruyckere@hogent.be)

Frederik Verplancke (frederik.verplancke@ugent.be)

Carine Coppens (carine.coppens@hogent.be)

Prof. dr. Patricia Everaert (patricia.everaert@ugent.be)

Prof. dr. Gerrit Sarens (gerrit.sarens@uclouvain.be)

Haute Ecole de Gand, faculté Entreprise & Organisation,  
département Gestion financière

# De la nécessité de rétablir la différence fondamentale entre frais professionnels et pertes professionnelles et quelques réflexions sur l'éternité

Vos nombreuses réactions témoignent de l'émoi provoqué par la lecture de l'article intitulé 'Rejet des pertes récurrentes liées à une activité indépendante complémentaire' dans le Pacioli n° 403. Il nous a paru utile d'y réagir.

## 1. Les mots qui fâchent ...

Ses auteurs affirment que les pertes sont mal perçues par l'administration fiscale en cas de récurrence. C'est correct, dans le chef de plusieurs contrôleurs en tout cas, mais sans base légale

ni instruction de cette sorte donnée par les services centraux du SPF Finances. Les fonctionnaires taxateurs sont bien rendus attentifs aux situations de pertes subies par les contribuables, surtout si elles sont récurrentes mais il n'existe aucune instruction visant à 'ramener les pertes à zéro'.

L'introduction contient toutefois des affirmations inquiétantes. On y lit ...«*en effet, en imputant (les pertes d'une activité complémentaire) sur les revenus de son activité principale, (l'indépendant complémen-*

taire) bénéficiera d'un remboursement du précompte professionnel, un tel remboursement entraînant de facto un coût pour la collectivité». C'est le procès sans appel fait par certains, que les auteurs cautionnent.

Si cela constitue la raison pour laquelle le fisc 'n'aime' pas les pertes, elle est fautive. L'imputation d'une perte professionnelle sur d'autres revenus taxables ne présente pas toujours le premier défaut qui lui est assigné. Un indépendant qui cherche à développer une autre activité indépendante complémentaire, en parallèle avec son activité indépendante principale, dans l'espoir de voir cette nouvelle activité se développer également ou parce qu'il doit opérer une transition dans son activité jusqu'alors sa seule activité indépendante en raison des modifications du marché et des habitudes des consommateurs par exemple, ne sait pas ce qu'est le précompte professionnel ! Le deuxième motif de condamnation, le *coût pour la collectivité*, est davantage erroné. Ne fut-ce que parce que les 'pertes' de notre 'pécheur', mis au pilori, consécutives aux frais qu'il a exposés, constituent le plus généralement des revenus imposables pour d'autres. Ignorer aussi superbement que l'économie est une machine où les frais des uns sont les revenus des autres a de quoi inquiéter.

L'idée d'un coût pour la collectivité est probablement consécutive à cette critique injurieuse faite par un juge namurois, aujourd'hui retraité, qui a accusé un policier de gérer son activité indépendante complémentaire d'une manière qui ne peut conduire qu'au «*gaspillage et à la ruine, dans le but non avoué mais évident de faire assumer les charges d'un hobby coûteux par le fisc et, partant, par la société*»<sup>1</sup>.

Dans ce jugement, il est question d'un hobby. Dans l'article évoqué ci-dessus, il s'agit bien d'une activité professionnelle. Nous précisons que nous sommes bien dans le contexte d'une activité professionnelle et pas d'un hobby. Les frais relatifs à un hobby ne sont pas déductibles et comme ce sont les frais et les charges qui génèrent les pertes fiscalement récupérables, celles-ci n'existent tout simplement pas<sup>2</sup>. Il

n'est pas contesté que nous n'envisageons ici que des activités professionnelles.

L'article qui nous fait réagir constitue certes une analyse d'une certaine jurisprudence récente qui établit elle aussi une confusion grave entre frais et pertes en resoumettant l'imputation de ces dernières aux conditions que devaient respecter les premiers alors qu'il s'agit de réalités fort différentes comme nous allons le rappeler<sup>3</sup>, mais sa conclusion nous paraît particulièrement légère, voire dangereuse : «... à raison, la jurisprudence actuelle n'admet pas qu'une activité puisse demeurer éternellement déficitaire».

Constater qu'une certaine jurisprudence, trois jugements francophones, décide en ce sens est une chose. Se ranger résolument dans ce camp en est une autre.

On s'interroge plus loin sur ce nouveau délai que nous ne trouvons dans aucun Code mais nous observons avec angoisse que si les auteurs estiment cette jurisprudence fondée - c'est leur droit - ils n'établissent même plus dans cette conclusion la distinction entre une activité complémentaire (l'objet de l'article) et une activité principale.

Il nous paraît dès lors utile de (re)faire le point sur la question des frais et des pertes et de proposer quelques réflexions à propos de ce nouveau délai que ces auteurs entérinent dans leur conclusion : l'éternité.

## 2. Les conditions de déduction des frais professionnels et la notion de frais déraisonnables

Pour ne pas alourdir le propos, nous ne reviendrons pas sur toutes les conditions par ailleurs largement commentées. Nous nous limiterons à celles que certains mettent en cause.

### a) Le rattachement à une activité professionnelle

Pour être admis fiscalement, les frais exposés et les charges supportées doivent notamment se rattacher à l'activité professionnelle.

1 Tr. Namur, 6 février 2008, F.J.F., No. 2009/86.

2 Voy. R. Rosoux, « Vous avez dit Hobby? », R.T.F.B., n° 2010/20, pp. 117 à 167.

3 Confusion jugée majoritairement arbitraire par les Cours d'appels.

Ce critère pousse certains auteurs à croire que les frais doivent être nécessaires à cette activité.

Le tout est de s'entendre sur la signification de ce mot au sens de l'article 49 du C.I.R. 1992<sup>4</sup>. L'adjectif « nécessaire » a plusieurs sens en français (Le Petit Robert). Le premier est « *se dit d'une condition, d'un moyen, dont la présence ou l'action rend seule possible une fin ou un effet* ». Le deuxième est « *dont l'existence, la présence est requise pour répondre au besoin de quelqu'un, au fonctionnement de quelque chose* ». Dans ces sens, notre adjectif est plutôt synonyme d'indispensable.

La Cour de cassation a précisé que ce n'est pas le sens qu'il convient de retenir en ce qui nous concerne.

Pour constater le caractère professionnel d'une dépense effectuée, le contribuable ne doit pas démontrer que celle-ci est « nécessaire » à l'exercice de son activité professionnelle, mais bien qu'elle présente un lien nécessaire avec l'exercice de cette activité<sup>5</sup>. Ce n'est évidemment pas pareil !

Comprendre le lien de nécessité comme signifiant « indispensable » viendrait d'ailleurs en contradiction totale avec le principe de jurisprudence constante qu'il n'appartient pas à l'administration de juger de l'utilité ou de l'opportunité des dépenses faites par le contribuable<sup>6</sup>.

Au sujet des dépenses, l'administration est seulement habilitée à en rechercher la réalité et la nature, à savoir, si elles ont été réellement faites et si elles ont le caractère de dépenses professionnelles ou personnelles.

La Cour de cassation a clairement précisé qu'il résulte des articles 49, alinéa 1<sup>er</sup> et 53, 1<sup>o</sup> du C.I.R. 1992 que les dépenses peuvent être considérées comme des charges professionnelles lorsqu'elles sont inhérentes à l'exercice de la profession<sup>7</sup>.

En fait, il est (assez) simple de savoir si une dépense est professionnelle ou pas. Il suffit de répondre à la question suivante: aurait-elle été exposée si l'activité n'avait pas été exercée? Si la réponse est négative, les frais sont professionnels<sup>8</sup>). Pas nécessairement déductibles fiscalement, c'est une autre question, on y revient, mais il faut apprendre à raisonner dans l'ordre si l'on souhaite se montrer respectueux du droit.

L'administration ne peut donc pas rejeter des frais au (seul) motif que le contribuable aurait choisi de les exposer<sup>9</sup>!

Bref, le contribuable décide de manière absolument autonome quelles dépenses sont « nécessaires » pour acquérir ou conserver ses revenus professionnels.

## b) Le but poursuivi

Les dépenses doivent également avoir été faites ou supportées en vue d'acquérir ou de conserver les revenus imposables: c'est l'intention qui est déterminante<sup>10</sup>.

4 Dans lequel il ne figure d'ailleurs pas!

5 Cass. 27 février 1987, *R.G.F.* 1987, p. 157.

6 Premier arrêt de principe Cass., 6 octobre 1964, *Pas.*, 1965, I, 122, ensuite confirmé à de très nombreuses reprises: e.a. Bruxelles, 21 janvier 1992, *R.G.F.*, 1992, p. 202; Gand, 16 juin 1994, *F.J.F.* No. 94/212; Anvers, 3 avril 1995, *F.J.F.*, No. 95/151; Gand, 22 juin 1995, *F.J.F.*, No. 95/204; Bruxelles, 18 octobre 1996, *MonKey.be* – la Cour juge que l'administration n'a pas à juger de l'opportunité d'une dépense professionnelle, dès lors qu'elle n'est ni somptuaire, ni contraire aux lois d'ordre public ou aux bonnes mœurs; Bruxelles, 8 novembre 1996, *MonKey.be*; Gand, 15 mai 1997, *Act. Fisc.*, n° 1997/33; Anvers, 2 février 1999, inédit; Gand, 16 mai 2000, inédit; Liège, 14 février 2001, *MonKey.be*; Gand, 16 octobre 2001, inédit; Civ. Liège, 20 septembre 2004, *F.J.F.*, No. 2006/18, *T.F.R.*, 2005, p. 673; Civ. Liège, 17 janvier 2008, *MonKey.be*; Civ. Liège, 30 mai 2008, *MonKey.be*; Civ. Mons, 1<sup>er</sup> octobre 2008, rôle n°: 02/1899/A, *MonKey.be*; Civ. Liège, 14 janvier 2009, *MonKey.be*; Civ. Mons, 6 octobre 2009, *Cour.fisc.*, 2009/708; Bruxelles, 16 octobre 2009, rôle n° 1986/FR/326, *MonKey.be*, dans cette affaire, l'administration reconnaît devant le juge qu'elle n'a pas à juger de l'opportunité d'une dépense; Cour Const., arrêt n° 191/2009 du 26 novembre 2009; Civ. Gand, 20 octobre 2010, cité par *Le Fiscologue* n° 1227; Civ. Mons, 15 novembre 2000, *Cour.fisc.*, 2011/215; Civ. Namur, 19 mai 2011, *MonKey.be*; Civ. Arlon, 14 mars 2012, *F.J.F.*, No. 2012/281; Civ. Mons, 19 septembre 2012, *MonKey.be*; Bruxelles, 28 février 2013, inédit.

7 Cass., 14 décembre 2007, *F.J.F.*, No. 2008/158; arrêt *a quo*, Mons, 22 juin 2005, *F.J.F.*, No. 2007/50.

8 Etant entendu que si les frais présentent un caractère mixte – situation qui n'existe bien entendu que pour des personnes physiques – ils doivent être ventilés, que ce soit ou non en concertation avec l'administration et étant entendu également que la loi limite la déduction de certains frais professionnels.

9 Bruxelles, 21 janvier 1992, *La Vie au Bureau*, août 1992, p. 46 et *R.G.F.*, 1992, p. 202; Gand, 12 décembre 2000, inédit; Liège, 21 février 2001, *MonKey.be*; Bruxelles, 6 avril 2001, *MonKey.be*.

10 Gand, 18 avril 1996, *Cour. Fisc.* 96/360, *F.J.F.*, No. 96/174; Anvers, 22 décembre 1998, *Cour. Fisc.* 1999/201; Civ. Gand, 3 mars 2005, *Cour. Fisc.* 2005/454, avec commentaire de A. Kiekens; Gand, 22 avril 2008, inédit.

La déductibilité des frais professionnels est en effet indépendante de la condition qu'ils soient inférieurs aux revenus professionnels recueillis<sup>11</sup>.

Autrement dit, aucune obligation de résultat n'est attachée aux frais professionnels exposés par le contribuable.

### c) Les frais déraisonnables

La preuve que les frais qu'il a exposés répondent aux conditions fiscales de déduction étant rapportée par le contribuable, l'administration peut toutefois refuser la déduction des frais professionnels qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels<sup>12</sup>. Sont visés les frais qui sont exposés exclusivement par le désir de mener un certain train de vie, d'entretenir des relations sociales ou mondaines d'un certain niveau, etc.<sup>13</sup>. C'est à l'administration de prouver ce caractère déraisonnable<sup>14</sup>. Il peut être assez facilement démontré que les frais déraisonnables ne peuvent se rattacher qu'au luxe<sup>15</sup>.

Si elle établit cette preuve, les frais en cause ne peuvent pas être rejetés 'brutalement' pour autant. Les frais qui dépassent de manière déraisonnable les besoins professionnels sont (simplement) réduits à un montant raisonnable et admissible, proportionné à la profession du contribuable.

On n'échappe pas ici à une subjectivité certaine. Aussi l'administration donne-t-elle pour instruction à ses agents d'agir avec le maximum de discernement. Dans la pratique, l'appréciation du caractère déraisonnable d'une dépense déterminée sera fondée sur des éléments, tant qualitatifs que quantitatifs, propres à cette dépense<sup>16</sup>. Il n'est bien entendu pas question d'envisager les frais globalement. En effet, laquelle parmi les dépenses exposées globalement serait-elle coupable de déraison: le paiement obligatoire des lois sociales? la prise en compte obligatoire des amortissements? le paiement d'un loyer raisonnable relatif à l'immeuble dans lequel

l'indépendant exerce son activité professionnelle? On aura compris que 'ramener des pertes à zéro' est ainsi parfaitement arbitraire et ne répond pas à l'instruction administrative précitée d'agir avec discernement.

Des frais professionnels ne dépassent pas les besoins professionnels parce que pour l'année où ils ont été faits le revenu est resté inférieur aux attentes et qu'en raison de ces frais, le résultat est négatif ou modeste. Des frais n'engendrent, en effet, pas toujours les résultats escomptés. C'est ainsi que l'administration ne peut pas sans plus annuler une perte fiscale provenant (même) d'une activité accessoire<sup>17</sup>. Que dire d'une activité professionnelle principale ou exclusive? A l'exception de sa conclusion qui oublie de le préciser, l'article se focalise à juste titre sur une activité complémentaire.

L'application de l'article 53, 10° du C.I.R. 1992<sup>18</sup> comporte de manière implicite mais indéniable la reconnaissance que ces frais sont des frais professionnels, même s'ils sont excessifs. Dans ce cas, c'est la tâche de l'administration de faire savoir, dépense par dépense, ce qu'elle trouve excessif et pourquoi. En rejetant sans plus tout ce qui dépasse les recettes, l'administration agit de manière arbitraire et sans aucune base légale. Le caractère déraisonnable de la dépense n'est pas prouvé par le simple fait d'une prétendue disproportion entre les recettes réalisées et les frais engagés<sup>19</sup>.

On rappelle qu'aucune disposition légale ne prévoit comme condition que les revenus doivent être plus élevés que les dépenses pour que ces dernières puissent être déductibles<sup>20</sup>. C'est la raison pour laquelle les frais qui excèdent ces revenus ne sont pas déraisonnables<sup>21</sup>.

Rappelons aussi à cet égard que la charge de la preuve du caractère déraisonnable de certains frais déterminés incombe à l'administration<sup>22</sup>.

11 Cass., 23 avril 2010, rôle n°: 09/0033, qui casse Bruxelles, 22 octobre 2008, rôle n°: 2006/AR/325, tous deux sur *MonKey.be*.

12 Art. 53, 10° du C.I.R. 1992.

13 Com.I.R. 1992, n° 53/181 et svts.

14 Civ. Anvers, 2 mai 2007, *MonKey.be*.

15 Pour une étude complète sur la notion de frais 'déraisonnable' telle que conçue par le législateur, on renvoie à F. Piret, «La définition: vous avez dit déraisonnable?», in *L.F.B.*, n° 2013/178, févr. 2013, pp. 9 à 17.

16 Circulaire n° Ci.D.19/324.587 du 1<sup>er</sup> juin 1982, n° I/707.

17 Voy. e.a. Gand, 15 mai 1997, *Cour. Fisc.* 97/473; Anvers, 4 janvier 2011; Gand, 19 mars 2013, cité par *Le Fiscologue* n° 1357, avec commentaire de S. Van Crombrugge.

18 Caractère déraisonnable des frais professionnels.

19 Civ. Gand, 2 février 2006, *MonKey.be*.

20 Cass., 23 avril 2010, déjà cité.

21 Anvers, 23 novembre 1999, inédit; Civ. Hasselt, 3 septembre 2003, *Cour. Fisc.* 2003/16, p. 590.

22 Le Tribunal de Gand le lui a rappelé par un jugement du 19 mai 2005, confirmé par la Cour d'appel de Gand par son arrêt du 9 décembre 2008 et confirmé enfin par la Cour de cassation par son arrêt du 21 juin 2013, cité par *Le Fiscologue* n° 1354, avec commentaire de C. Buysse.

## d) Mise en perspective

Imaginons un exemple chiffré pour bien comprendre la situation. Supposons qu'une activité professionnelle soit en perte, par exemple, depuis

5 ans. Les choses se présentent comme suit, la particularité d'une activité indépendante étant la fluctuation des revenus qu'elle génère, contrairement à la situation de revenus professionnels découlant d'un contrat de travail :

Année/détail	N	N+1	N+2	N+3	N+4
Revenus bruts imposables <sup>23</sup>	500	800	1000	1200	900
Loyers	200	210	220	230	240
Amortissements	300	400	400	500	600
Lois sociales	160	160	160	160	160
Autres frais	120	240	320	480	130
Résultat (perte)	-280	-210	-100	-170	-240

Ces chiffres sont purement théoriques. Ce qui est certain c'est que tous les revenus imposables ont été déclarés (non contesté par le fisc) et que tous les frais sont déductibles fiscalement (non contesté par le fisc). Aucun n'est déraisonnable (sinon il aurait déjà été limité) et ils ne le sont pas tous ensemble non plus (ce qui ne pourrait de toute façon pas s'envisager, à défaut de disposition légale en ce sens).<sup>23</sup>

Et tout à coup, après un certain nombre d'années que la loi ne précise évidemment pas (combien? identique pour toutes les professions?), parce qu'il serait jugé que 'cela a assez duré', les pertes devraient être remises à zéro!

Et que se passe-t-il si l'activité professionnelle n'est plus déficitaire à partir de N+5? Le contribuable est dispensé d'en déclarer le résultat? Il peut à partir de ce moment récupérer les 1000 EUR de pertes cumulées dont on l'a privé l'année précédente?

N'allons même pas si loin. Comme indiqué plus avant, quelles sont les frais ou catégories de frais qui deviennent tout à coup déraisonnables, ce qu'ils n'étaient pas au moment où ils ont été exposés? Le loyer? On peut imposer à son bailleur de ne pas le payer quand on risque d'être en perte ou que l'on aggraverait celle-ci en le payant? Les lois sociales? On peut ne pas les payer quand on risque d'être en perte ou que l'on aggraverait celle-ci en les payant? Les amortissements? On peut ne pas les pratiquer et violer ainsi la loi comptable qui ne permet pas de les faire dépendre du résultat de l'exercice? Payer

un loyer raisonnable, ses lois sociales, constituer les moyens de remplacer des actifs quand ils seront obsolètes constituent-ils un luxe que l'indépendant se permet dans le but de mener un certain train de vie, profiter de la société<sup>24</sup>?

En ramenant les pertes à zéro d'une activité professionnelle complémentaire au motif que celle-ci génère une perte qui semble récurrente, on invente en réalité un nouveau concept, celui de « pertes déraisonnables ». Cette notion n'existe pas dans notre droit. Elle pourrait exister, mais elle n'existe pas.

Comme évoqué plus avant, laquelle des dépenses raisonnables et admises comme telles a pour effet de rendre une perte déraisonnable?

Dans les faits, suite à la jurisprudence minoritaire qui considère ce comportement administratif comme n'étant pas arbitraire, nombreux sont les comptables qui ne comptabilisent plus les amortissements relatifs à une activité professionnelle complémentaire! Il s'agit certes d'un viol de la loi comptable mais fiscalement, leur 'oubli' se récupère par une prolongation de la période d'amortissements. On 'stocke' ainsi, on reporte, on se ménage des charges futures en prévision des jours meilleurs. Il fallait s'attendre à ce comportement.

Rappelons qu'il s'agit d'activités indépendantes et que c'est un tout petit peu la crise économique dehors, si on veut bien y mettre le nez et s'intéresser un peu à la réalité de très nombreux indépendants.

<sup>23</sup> Variation de stock prise en compte s'il y a matière à établissement d'un inventaire. Ce n'est pas le cas si le contribuable recueille des profits.

<sup>24</sup> Lire l'article mentionné en renvoi 15.

Au minimum pourrait-on attendre des juges qui entérinent la condamnation à mort d'un contribuable indépendant qu'ils expliquent ce qu'il aurait dû faire. Monsieur ou Madame, il y a 5, 8 ou 12 ans, vous n'auriez pas dû exposer tel frais. Vous avez exposé des frais pour prospecter de nouveaux marchés mais le choix s'avère finalement peu judicieux 10 ans plus tard ... Vous n'auriez pas dû faire cet investissement il y a 7 ans. Que celles et ceux qui ont un pouvoir de divination en fasse profiter les autres !

Il serait également intéressant de savoir quel est le sort fiscal qui doit être réservé, selon cette théorie, à celui qui a été en bénéfice pendant 5 ans par exemple et qui ne l'est plus pendant les 5 années suivantes, en raison de la crise par exemple, le temps de réorienter ses activités, qui redeviennent ensuite bénéficiaires.

Nous ferons encore remarquer ici que l'article 53, 10° s'applique de manière identique à l'impôt des sociétés. Or, l'administration n'agit pas de la sorte vis-à-vis des grandes sociétés. A-t-on jamais vu un courageux contrôleur remettre en cause les dizaines de millions d'euros de pertes de la SNCB, en perte de manière récurrente? Il y aurait-il un juge pour juger cette attitude non arbitraire? Ici c'est la collectivité qui renfloue, contrairement à l'indépendant qui supporte ses frais sur ses autres revenus et qui ne peut continuer de croire dans son projet que parce qu'il a d'autres moyens financiers pour ne pas abandonner tout de suite et rejoindre un système d'assistantat quelconque? Pourquoi ne s'en prend-on qu'aux indépendants personnes physiques, qui se battent tous les jours, exerçant une véritable activité professionnelle sans contestation aucune, avec assujettissement à la TVA, mais dont le chiffre d'affaires, malgré tous leurs efforts ne parvient pas, provisoirement, à dépasser le montant des frais professionnels qu'ils ont exposés et qui sont dûment justifiés et non contestés par l'administration fiscale? Pourquoi un indépendant n'aurait-il lui pas le droit d'être en perte? Parce que c'est plus facile? ... On rappelle une fois encore que l'on ne parle pas de hobby ! Quant à une activité qui ne présente aucun indice de rentabilité à terme, qui peut en juger et quelle est la durée de ce terme?

### 3. Ce qu'est une perte professionnelle

La perte professionnelle n'est pas définie dans le C.I.R. 1992. Par ailleurs, c'est le seul de nos codes fiscaux où l'on parle de cette notion. Et pour cause, puisque c'est le seul qui découpe la vie des contri-

buables en périodes imposables, chacune correspondant le plus souvent à l'année civile (principe d'annualité de l'impôt direct).

En toute logique, on peut considérer qu'une perte professionnelle est le solde déficitaire (frais professionnels admis fiscalement supérieurs aux revenus professionnels bruts imposables) qui, au cours d'une période imposable, résulte soit d'une activité professionnelle bien déterminée, soit de l'ensemble des activités professionnelles.

Est bien entendu non seulement visée la perte professionnelle consécutive à une opération professionnelle qui se déroule ou se termine moins bien que prévu, mais aussi la perte professionnelle qui est consécutive à un événement exceptionnel ou un dommage qui atteignent le contribuable dans son patrimoine professionnel (par ex., un incendie dans un bâtiment affecté à la profession, etc.).

La perte étant établie (frais admis fiscalement supérieurs aux revenus imposables de l'année considérée), le législateur a seulement prévu des règles purement mécaniques pour son imputation. Forcément, puisque les pertes se constatent après avoir vérifié que les frais professionnels exposés sont bien déductibles fiscalement.

On observera sans difficulté que les règles fiscales relatives aux frais professionnels (à l'impôt des personnes physiques) sont confinées aux articles 49 à 66bis du C.I.R. 1992 alors que les pertes font l'objet des articles 23 du C.I.R. 1992 (et 6 à 10 de l'A.R. du C.I.R. 1992 pour son exécution) et 129 du C.I.R. 1992 (et 63 de l'A.R. du C.I.R. 1992 pour son exécution) et 78 à 80 du C.I.R. 1992. Le législateur n'aborde pas la question des pertes dans les articles consacrés aux frais !

Le législateur n'établit, lui, aucune confusion entre ces deux réalités. Il n'est plus question de resourcer les pertes aux conditions de déduction fiscale des frais et charges professionnels exposés. Le sort de ces derniers a été réglé année après année et comme indiqué plus avant, l'imputation des pertes suit un ordre bien établi, avec des règles distinctes, de façon purement mécanique<sup>25</sup>.

<sup>25</sup> Pour une définition complète de cette notion, on renvoie à R. Rosoux, «La définition: la perte professionnelle», *L.F.B.*, n° 2013/191, pp. 31 à 36.

## 4. Un nouveau délai fiscal ... l'éternité

Les auteurs de l'article qui nous fait réagir estiment que c'est à raison qu'une activité ne peut demeurer éternellement déficitaire (nous soulignons). Si c'est 'à raison', ils jugent le raisonnement correct, fondé en droit.

Ce faisant, ils reprennent l'appréciation identique faite dans deux décisions liégeoises<sup>26</sup> et une décision namuroise<sup>27</sup>.

Trois jugements francophones isolés, basés de surcroît sur les circonstances de fait particulières aux litiges tranchés, nous semblent constituer une base un peu légère pour asseoir une nouvelle théorie.

Comment se fait-il par ailleurs qu'il est donné subitement une nouvelle portée, à partir de 2012, à des articles du C.I.R. 1992 applicables depuis plusieurs décennies sans jamais avoir été compris de la sorte par qui que ce soit auparavant?

Les jugements susvisés, et singulièrement le premier, renvoient certes à Anvers, 8 juin 2000 et à Civ. Bruges, 18 décembre 2006, tous deux commentés dans le *Courrier fiscal*<sup>28</sup> mais aucune de ces deux décisions n'évoque l'éternité<sup>29</sup>.

Nous avouons ne pas connaître ce (nouveau) délai. Et comment devrait-il s'apprécier? Pour calculer un délai, il faut connaître son point de départ - qui ne pose pas de problèmes en l'espèce - mais aussi son terme. C'est l'enfance de l'art. Or, comment un être humain peut-il être capable d'apprécier ce que pourrait être l'éternité d'une situation de perte puisque par définition cette notion dépasse celle de toute vie humaine, qu'il soit juge, fonctionnaire ou indépendant. On peut aussi aisément imaginer nous semble-t-il que quand on prévient le contribuable

que sa situation n'est plus supportable parce qu'elle dure depuis une éternité, il sera ... mort!

L'éternité est une durée sans commencement ni fin. C'est probablement ce constat de nos dictionnaires qui a fait dire à Robert Beauvais<sup>30</sup> que «*l'éternité, c'est long; surtout sur la fin!*»

Redevenons sérieux. Selon nos dictionnaires, l'éternité se définit aussi comme étant un 'temps très long'. Mais cette notion est évidemment trop subjective et donc susceptible d'arbitraire pour en faire un principe de droit. C'est sérieux le droit! Le boulanger aurait droit à 3 ans de pertes, le pianiste à 7, la joueuse de flûte traversière 1 an seulement, le carreleur 5 ans, le comptable 4 ans, le coiffeur 6 ... on peut multiplier les exemples idiots à l'infini ...

Il serait peut-être temps que l'on se rende compte, comme le faisaient nos aînés, qu'ils soient contrôleurs ou juges, qu'en matière fiscale, il n'y a qu'un seul moyen d'éviter les dérives de l'arbitraire. S'en tenir aux textes et rien qu'aux textes, sans rien y ajouter ou y retrancher<sup>31</sup>.

Si le législateur peut retenir des considérations morales quand il écrit ses lois, le droit et la morale ne doivent pas être confondus, certainement pas par qui que ce soit d'autre que lui. L'inculture, l'aveuglement passionnel, l'égarément idéologique ou la jalousie se retrouvent malheureusement parfois dans des positions du fisc, qui elles-mêmes se voient quelquefois, plus malheureusement encore, confirmées par des décisions de justice! La catastrophe n'est pas loin car de telles décisions favorisent l'éclosion de comportements criminogènes.

Le comité de rédaction de la *Lettre fiscale belge*

26 Tr. Liège, 5 juin 2012, rôle n°: 11/108/A, F.J.F., No. 2013/100 et Tr. Liège, 14 juin 2012, rôle n°: 11/1339/A, F.J.F., No. 2013/111.

27 Tr. Namur, 17 septembre 2014, rôle n°: 12/1679/A, F.J.F., No. 2015/13.

28 Respectivement n° 2000/15, p. 422, avec commentaire de F. Jacobs et 2007/04, p. 311.

29 L'arrêt anversois cité a d'ailleurs été très critiqué par la doctrine à l'époque et contraire à la jurisprudence établie. Même lorsqu'il existe une disproportion entre les frais exposés et les revenus obtenus, l'administration ne peut invoquer le texte de l'article 53, 10° du C.I.R. 1992 pour refuser la déduction des frais professionnels (Gand, 15 mai 1997, *Le Courrier fiscal*, 1997/473). Et il s'agissait d'apprécier le caractère déraisonnable de frais, pas de pertes. Cette référence est donc inappropriée.

30 Ecrivain, journaliste et scénariste français, 1911-1982.

31 Dans une démocratie, c'est au législateur à écrire la loi, pas au pouvoir exécutif, ni au pouvoir judiciaire.

# Alignement du droit comptable belge sur la directive européenne relative aux états financiers annuels (consolidés)

Le 10 novembre 2015, le gouvernement a déposé à la Chambre un projet de loi alignant le droit comptable belge sur la 'directive 2013/34/UE 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 et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE'.

Par la transposition (partielle) de cette directive en droit belge, le gouvernement vise à simplifier les règles applicables au rapportage financier, à réduire les charges administratives pesant surtout sur les microsociétés et PME, à maintenir en même temps leur obligation de publier des comptes annuels et à veiller à ce que certaines informations utiles restent disponibles.

La transposition (partielle) de la directive 2013/34/UE conduit notamment:

- à modifier les seuils applicables aux petites sociétés et entraînant l'obligation d'établir des comptes consolidés;
- à créer une nouvelle sous-catégorie de petites entreprises, à savoir les microsociétés, qui seront tenues de déposer leurs comptes annuels selon un microschéma fixé par le Roi;
- à assouplir, pour les petites sociétés, les exigences relatives aux informations à fournir;
- à imposer de nouvelles obligations en ce qui concerne le rapport (consolidé) des paiements effectués à des gouvernements.

Le projet de loi prévoit en outre des adaptations en ce qui concerne les informations transmises à l'assemblée générale de petites sociétés disposant d'un conseil d'entreprise et le dépôt du bilan social

auprès de la Banque nationale de Belgique par les 'petites sociétés'.

Une disposition est insérée dans le Code de droit économique, laquelle vise à clarifier l'application des dispositions du Code des sociétés relatives à la forme, au contenu, au contrôle et au dépôt des comptes annuels et du rapport de gestion à certaines entreprises non-visées par le Code des sociétés.

Le projet de loi tend à adapter les textes législatifs suivants:

- le Code des sociétés (C.Soc.);
- la loi du 20 septembre 1948 portant organisation de l'économie;
- la loi du 22 décembre 1995 portant des mesures visant à exécuter le plan pluriannuel pour l'emploi;
- le Code de droit économique (CDE);
- le Code des impôts sur les revenus 1992 (CIR 1992).

Les arrêtés royaux suivants seront également adaptés (par le biais d'un AR modificatif) à la suite de la transposition (partielle) de la directive 2013/34/UE:

- l'AR du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés;
- l'AR du 12 septembre 1983 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable minimum normalisé;
- l'AR du 12 septembre 1983 portant exécution de la loi du 17 juillet 1975 relative à la comptabilité des entreprises.

Les nouvelles règles s'appliqueront, en majeure partie, aux exercices comptables commençant après le 31 décembre 2015.

Vous trouverez un commentaire plus approfondi de ces règles dans un prochain numéro de Pacioli.