



Cliquez sur **start** pour commencer

start



Téléchargez
le guide complet

Accédez
au lexique

Guide comptable et fiscal pour les
aides à la recherche et au développement
Juin 2017

 **Wallonie**
service public
SPW

Menu principal

Cliquez sur ce qui vous concerne.



Principe
du navigation

Table des matières
classique

Sources utilisées

Avant-propos

**FRAIS de R&D,
BREVETS :**
notions et
impacts
comptables



**AVANCES
RECUPERABLES**

Liste



SUBVENTIONS

Liste



**CAS
PARTICULIERS**



Téléchargez
le guide complet



2

TABLE DES MATIÈRES (1/6)

1. Avant-propos	9
2. Principe de navigation	10
3. Frais de R&D, brevets : notions et impacts comptables	97
3.1 Nouvelles dispositions depuis l'année 2016	98
3.2 Frais de recherche : notion comptable	99
3.3 Frais de développement : notion comptable	100
3.4 Rapport de gestion	103
3.5 Annexe des comptes annuels	102
3.6 Ecritures comptables	104
3.7 Brevet	108



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



3

TABLE DES MATIÈRES (2/6)

4. <u>Subventions</u>	13
<u>4.1 Définition</u>	94
<u>4.2 Traitement comptable</u>	14
<u>4.2.1 Principes généraux comptables</u>	25
4.2.1.1 Société à forme commerciale – Belgian GAAP	
4.2.1.2 Normes internationales	
4.2.1.3 Universités, hautes écoles et centres de recherche	
<u>4.2.2 Selon l'étape de vie de votre projet</u>	15
4.2.2.1 Notification	
4.2.2.2 Réception du subside	
4.2.2.3 Déclaration de créance	



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



4

TABLE DES MATIÈRES (3/6)

4.2.2.4	Fin d'exercice	
4.2.2.5	Clôture du dossier	
4.3	<u>Traitement fiscal</u>	34
4.3.1	<u>Principes</u>	35
4.3.2	<u>Déclaration fiscale</u>	37
4.3.3	<u>Traitement TVA</u>	38
5.	<u>Avances récupérables</u>	39
5.1	<u>Définition</u>	96
5.2	<u>Traitement comptable</u>	40
5.2.1	<u>Principes comptables (en phase de recherche)</u>	57
5.2.1.1	Société à forme commerciale – Belgian GAAP	



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



5

TABLE DES MATIÈRES (4/6)

5.2.1.2	Normes internationales	
5.2.1.3	Universités, hautes écoles et centres de recherche	
5.2.2	<u>Selon l'étape de vie de votre avance</u>	41
5.2.2.1	Notification	
5.2.2.2	Réception du subside	
5.2.2.3	Déclaration de créance	
5.2.2.4	Fin d'exercice	
5.2.2.5	Clôture du dossier	
5.2.3	<u>Quid du remboursement ?</u>	51
5.2.3.1	Principes de la condition suspensive	
5.2.3.2	Abandon en cours de recherche	



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



6

TABLE DES MATIÈRES (5/6)

5.2.3.3 [Décision d'exploiter les résultats](#)

5.2.3.4 [Décision de renoncer à exploiter les résultats](#)

[5.3 Traitement fiscal](#) 64

[5.3.1 Principes](#) 65

[5.3.2 Déclaration fiscale](#) 67

[5.3.3 Traitement TVA](#) 68

[6. Cas particuliers](#) 72

[6.1 Fusions, scissions \(partielles\), absorptions](#) 73

[6.2 Remboursement d'un subside obtenu](#) 87

[6.3 Comptabilisation d'une dette malgré la condition suspensive](#) 84

[6.4 Ajustement des frais de développement activés](#) 86



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



7

TABLE DES MATIÈRES (6/6)

6.5	Recherche activée dans le passé	85
6.6	Vente de l'immobilisé	82
6.7	Faillite	80
6.8	Condition suspensive levée après approbation des comptes annuels	83
6.9	Avenant budgétaire ou sur la durée de la recherche	81
6.10	Apport d'une universalité de biens ou d'une branche d'activités	88
7.	Lexique	90
8.	Sources utilisées	110



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Avant-propos

Ce guide comptable et fiscal a été réalisé par la DGO6 avec le concours de BDO. Il s'adresse aux entreprises bénéficiaires des aides à la recherche et développement (R&D). Ces aides peuvent prendre la forme de :

▪ Subventions

- Aides Guichet R&D, aides Pôles de compétitivité, partenariats d'innovation (hors pôles), FIRST Entreprise, RPR (Responsable Projet Recherche), programmes internationaux (BEWARE, Eurostars, Eranet, etc)
- Horizon Europe
- Aides brevets (PATDE, PATEX, PATOP), leur spécificité étant qu'il n'y a pas de fonds de roulement. Les aides PATDE sont engagées et ordonnancées en une seule fois
- Aides OPIN
- WALInnov
- Etude de faisabilité technique
- Etude de marketing stratégique
- WBGreen
- COOTECH

▪ Avances récupérables

- Aides Guichet R&D, Cwality, programmes internationaux (Eurostars, Eranet, etc), COOTECH

Ce guide est conçu comme un manuel didactique et dynamique, à destination des sociétés commerciales (petites, moyennes et grandes), des ASBL, des universités, des centres de recherches et de leurs conseillers experts. Il identifie les implications comptables et fiscales de la recherche et développement pour un bénéficiaire des aides à la R&D, et ce pour chacun des mécanismes organisés par le Décret wallon du 03 juillet 2008.

Ce guide concerne les deux mécanismes d'aide liés au financement de la R&D : les subventions et les avances récupérables. Une subvention n'a pas pour effet de conférer à la Région wallonne des droits réels sur les résultats du projet. L'avance récupérable, elle, ne confère ces droits à la Région que dans certains cas particuliers évoqués dans ce Guide.

Limitations

- Le guide comptable et fiscal donne une approche pratique et théorique des impacts comptables et fiscaux des aides à la R&D. Il n'aborde pas les principes qui régissent d'autres types d'aide.
- Dans le processus d'octroi d'une aide, il traite des opérations comptables et de leurs impacts dès la notification d'octroi à l'entreprise, laquelle étant la première étape ayant un effet potentiel sur la comptabilisation de l'aide.
- Le guide fait état des dispositions comptables belges (Belgian GAAP) et n'aborde que dans ses grandes lignes les principes relatifs aux normes comptables internationales (IFRS).



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



9

Principe de navigation

Pour une lecture optimale, privilégiez le mode 'plein écran'



Un code couleur lié à chaque section vous facilitera la lecture et vous situera dans nos solutions

- S Subventions
- a Avances récupérables
- C Cas particuliers

Cliquez sur cette zone pour revenir au début du chapitre

Le chemin vous permettra de vous situer dans le document et de revenir à la section qui vous intéresse

Téléchargez à tout moment le guide complet pour plus d'informations

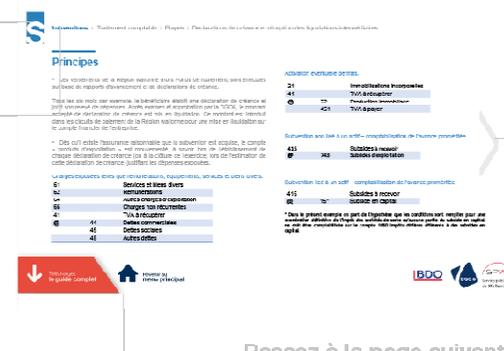
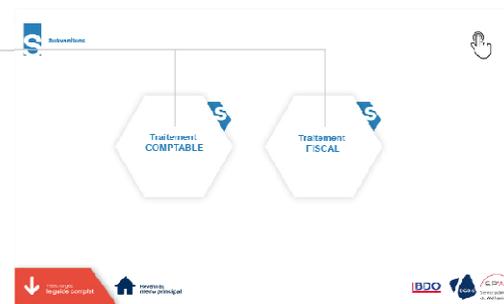
Revenez rapidement au menu principal

Téléchargez le guide complet

Revenir au menu principal



Cliquez sur ce qui vous intéresse pour y accéder



Passer à la page suivante en toute simplicité



Liste des subventions concernées

- Aides Guichet R&D
- Aides Pôles de compétitivité
- Partenariats d'innovation (hors pôles)
- FIRST Entreprise
- RPR (Responsable Projet Recherche) programmes internationaux (BEWARE, Eurostars, Eranet, etc)
- Horizon Europe
- WBGreen
- Aides brevets (PATDE, PATEX, PATOP), leur spécificité étant qu'il n'y a pas de fonds de roulement. Les aides PATDE sont engagées et ordonnancées en une seule fois
- Aides OPIN
- WALInnov
- Etude de faisabilité technique
- Etude de marketing stratégique
- COOTECH



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Liste des avances récupérables concernées

Aides Guichet R&D

Cwality

Programmes internationaux (Eurostars, Eranet, etc)

COOTECH



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



12



Cliquez sur ce qui vous concerne



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Cliquez sur ce qui vous concerne



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Principes de la notification

- En l'absence de conditions suspensives, l'intégralité de la subvention peut être comptabilisée au moment de la notification, pour autant que le droit de l'entreprise à l'obtenir soit certain et qu'il puisse raisonnablement être évalué.
- Par contre, lorsque la décision d'octroi est assortie d'une condition suspensive et tant que la condition ne s'est pas réalisée, le bénéficiaire ne peut pas (encore) en revendiquer le bénéfice.
- Le droit à la subvention n'est acquis que lors de l'établissement de chaque déclaration de créance (et le cas échéant du rapport d'activité y relatif) justifiant les dépenses exposées.
- Il doit être tenu compte des déclarations de créance pour justifier la prise en résultats du subside, venant en effet réduire les amortissements ou les charges exposés.

Clôture et ouverture des exercices

- Si l'intégralité de la subvention a été comptabilisée en cours d'exercice, l'entreprise doit reporter la subvention promérite à la clôture de chaque exercice, via les comptes de régularisation, jusqu'à ce que l'ensemble des dépenses aient été exposées et que le résultat y relatif puisse être reconnu. Il y a donc lieu d'extourner le montant comptabilisé via le compte de régularisation « produits à reporter ».

Utilisation le cas échéant d'un compte de régularisation à la clôture de l'exercice.

743	Subsides d'exploitation
@ 493	Produits à reporter

- A l'ouverture de l'exercice suivant, l'écriture précédente est extournée.
- Lors des écritures d'inventaire suivantes il conviendra de reporter la subvention prise en résultats, et ce chaque année, de telle sorte que le compte « produits d'exploitation » soit équivalent aux dépenses présentées et acceptées.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Principes de la réception du subside

- Un premier versement appelé 'fonds de roulement' est effectué par la Région wallonne après la signature de la convention d'octroi et de l'Arrêté ministériel, pour autant également que l'engagement budgétaire ait été réalisé (et le cas échéant les clauses suspensives levées). Ce fonds de roulement correspond à un certain pourcentage de la subvention.
- Le fonds de roulement est introduit dans les circuits de paiement de la Région wallonne pour une mise en liquidation sur le compte financier de l'entreprise.
- Le fonds de roulement n'étant justifié par aucune dépense, il doit être enregistré en compte de dette aussi longtemps que les dépenses n'ont pas été rentrées pour le justifier.

- S'il est démontré que les dépenses relatives au projet couvriront endéans l'année le fonds de roulement perçu, ce dernier pourra être classé dans les dettes à court terme. Dans le cas contraire, il y a lieu de classer le fonds de roulement dans les dettes à long terme.

Fonds de roulement – réception

55		Comptes financiers
@	179	Autres dettes diverses

Reclassement éventuel du fonds de roulement dans les dettes à court terme

179		Autres dettes diverses
@	489	Autres dettes diverses



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Principes des déclarations de créance et réception des liquidations intermédiaires

- Les versements de la Région wallonne (hors 'fonds de roulement') sont effectués sur base de rapports d'avancement et de déclarations de créance.

Tous les six mois, le bénéficiaire établit une déclaration de créance et joint son relevé de dépenses. Après examen et approbation par la DGO6, le montant accepté de la déclaration de créance est mis en liquidation. Ce montant est donc introduit dans les circuits de paiement de la Région wallonne pour une mise en liquidation sur le compte financier de l'entreprise.

- Dès qu'il existe l'assurance raisonnable que la subvention est acquise, le compte « produits d'exploitation » est mouvementé, à savoir lors de l'établissement de chaque déclaration de créance (ou à la clôture de l'exercice, lors de l'estimation de cette déclaration de créance) justifiant les dépenses exposées.

Charges exposées telles que rémunérations, équipements, services et biens divers.

61		Services et biens divers
62		Rémunérations
64		Autres charges d'exploitation
66		Charges non récurrentes
411		TVA à récupérer
@	44	Dettes commerciales
	45	Dettes sociales
	48	Autres dettes

Activation éventuelle de frais.

21		Immobilisations incorporelles
411		TVA à récupérer
@	72	Production immobilisée
	451	TVA à payer

Subvention non liée à un actif – comptabilisation de l'avance proméritée.

416		Subsides à recevoir
@	743	Subsides d'exploitation

Subvention liée à un actif – comptabilisation de l'avance proméritée.

416		Subsides à recevoir
@	15*	Subside en capital

* Dans cet exemple, on part de l'hypothèse que les conditions sont remplies pour une exonération définitive de l'impôt des sociétés de sorte qu'aucune partie du subside en capital ne doit être comptabilisée sur le compte 1680 Impôts différés afférents à des subsides en capital



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





- Simultanément, l'entreprise doit comptabiliser dans les comptes de droits et engagements hors bilan le montant de l'avance proméritée dans la mesure où l'activation des frais postule l'exploitation des [résultats de la recherche](#) à la fin du programme.

Ecriture hors bilan.

070		Droits d'usage sur frais de développement
@	071	Créanciers de redevances

- A la réception du relevé de dépenses, la Région wallonne vérifie celui-ci et les pièces qui l'accompagnent. S'il existe, à la réception de la notification des dépenses admises par la Région wallonne, une différence entre les dépenses déclarées et les dépenses acceptées, cette différence devra être prise en charge. Si la correction a lieu au cours du même exercice, le montant pris en résultats sera diminué du montant de la correction.

Notification de correction des dépenses admises au cours de l'exercice – Subsidés non liés à un actif.

743		Subsidés d'exploitation
@	416	Subsidés à recevoir

Notification de correction des dépenses admises au cours de l'exercice – Subsidés liés à un actif.

15		Subsidés en capital
@	416	Subsidés à recevoir

- Si la correction a lieu au cours d'un exercice ultérieur, il est recommandé d'utiliser un compte de moins-value.

Notification de correction des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur – Subsidés non liés à un actif.

652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsidés à recevoir

Notification de correction des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur – Subsidés liés à un actif*.

15		Subsidés en capital
652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsidés à recevoir

* Les écritures d'ajustement des montants des subsidés transférés en résultats et des droits et engagements hors bilan devront également être enregistrés.



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Subventions > Traitement comptable > Etapes >

Déclarations de créance et réception des liquidations intermédiaires (3/3)

- Dès qu'elle a déterminé le montant des dépenses admises, elle le met en liquidation, de façon à reconstituer le fonds de roulement. Elle procède de la sorte jusqu'à ce que l'entreprise ait reçu X% de la quote-part des dépenses admissibles estimées jusqu'au terme de la recherche, sans cependant excéder 90% de la subvention.

Liquidation intermédiaire.

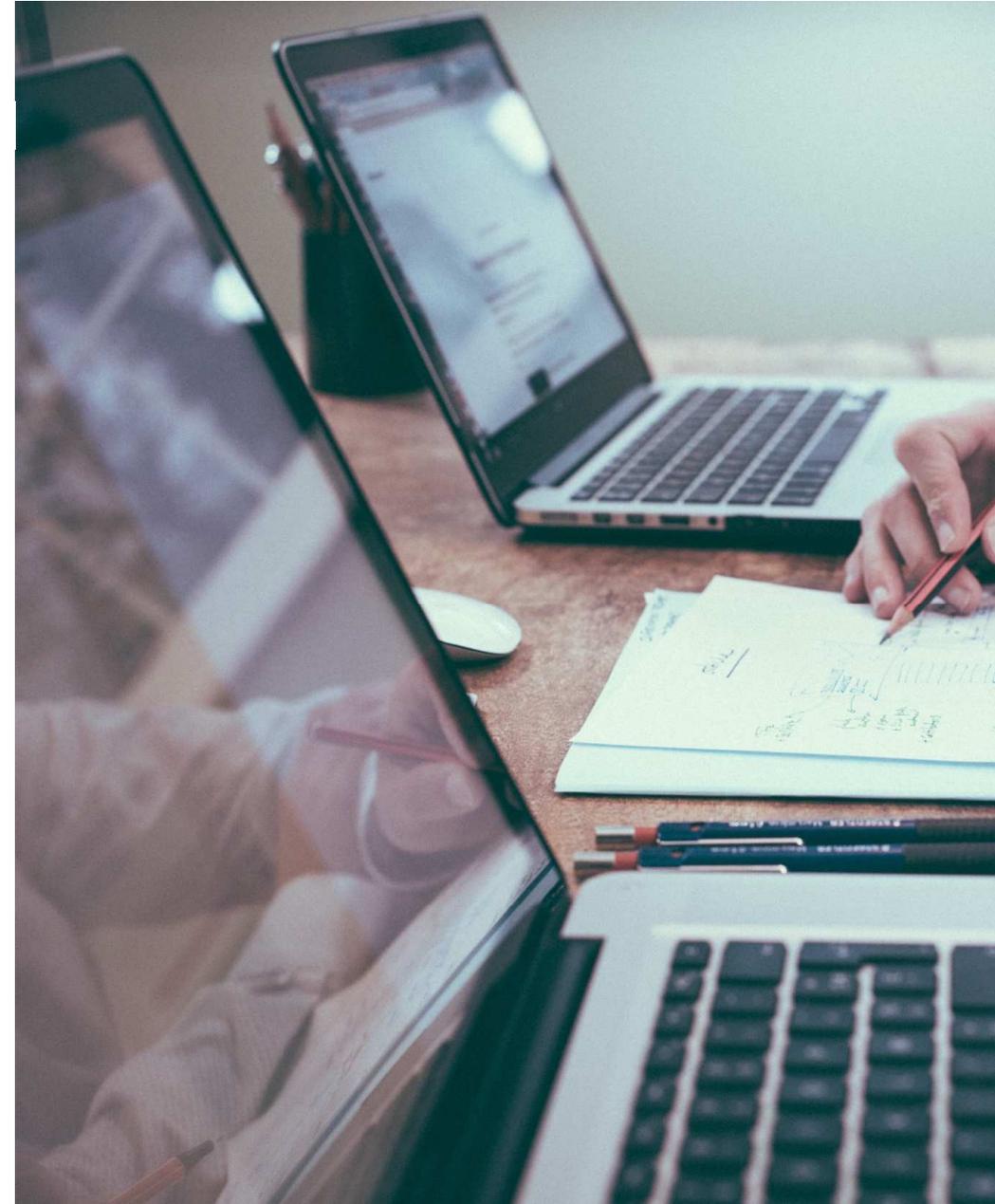
55		Comptes financiers
@	416	Subsides à recevoir

- Dès lors qu'une déclaration de créance a été acceptée, il y a lieu de diminuer le montant du fonds de roulement à due concurrence du montant accepté.

Adaptation du fonds de roulement si nécessaire.

179		Autres dettes diverses
@	416	Subsides à recevoir

- Imaginons une déclaration de créance intermédiaire de 100 dont le montant des dépenses a été entièrement accepté MAIS un montant versé de 95. Le fonds de roulement est donc réduit comptablement, soit l'écriture 179 @ 416 pour un montant de 5.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



20



Principes de la fin d'exercice

pour les subventions (subsides) en capital

Les subsides en capital sont portés au passif au poste « subsides en capital » et sont, lors de l'écriture d'inventaire, imputés aux « autres produits financiers » au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations subsidiées (frais de développement activés).

Exemple :

- o Une entreprise développe un logiciel.
- o Ses coûts exposés sont de 200 sur l'année.
- o Elle reçoit le subside en capital de 50.
- o La durée probable de vie de cet immobilisé est de 10 ans. La prise en résultats du subside s'effectuera donc au même rythme que l'amortissement sur l'immobilisé concerné, à savoir 10 ans.

Opération	Comptes	Ecriture comptable	Montants
Subsides en capital sans condition suspensive (au moment de la notification d'octroi)	416	Subsides à recevoir	50
		15 Subsides en capital	50
Subside reçu (au moment de l'encaissement)	55	Comptes financiers	50
		416 Subsides à recevoir	50
Frais de développement internes et externes (en cours d'exercice)	61	Services et biens divers	100
		62 Frais de personnel	60
		64 Charges d'exploitation	40
		411 TVA à récupérer	29
		44 Fournisseurs	121
		45 Dettes salariales et sociales	60
		48 Autres dettes	48
Activation des frais de développement (à la clôture de l'exercice)	21	Frais de développement	200
		72 Production immobilisée	200
Amortissement des frais de développement (à la clôture de l'exercice)	63	Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles	20
		21..9 Amortissements sur frais de développement	20
Amortissement du subside (à la clôture de l'exercice)	15	Subsides en capital	3,3
		753 Subsides en capital	3,3



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Principes de la fin d'exercice pour les subventions (subsides) d'exploitation

Les subsides d'exploitation sont, en vertu du principe de [concordance des charges et produits](#), à enregistrer sous la rubrique « autres produits d'exploitation » et à mettre en lien avec les charges d'exploitation de l'exercice enregistrées au titre de frais de recherche et de développement.

Déclaration de créance à la clôture de l'exercice ou estimation de celle-ci.

416		Subsides à recevoir
@	743	Subsides d'exploitation

S'il existe, à la réception de la notification des dépenses admises (lors de l'exercice ultérieur), une différence entre les dépenses déclarées et les dépenses acceptées, cette différence devra être prise en charge.

Notification des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur.

652		Moins-value sur actifs circulants
@	492	Charges à imputer

Cette prise en charge devra être effectuée lors de la clôture de l'exercice comptable pour autant que soit donc connu le montant accepté de la déclaration de créance estimée ou établie fin d'exercice.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes de la clôture du dossier de financement

• A la fin de la [phase de recherche](#), un rapport est établi par le bénéficiaire, ainsi qu'une déclaration de créance finale. Ces documents sont examinés par la DGO6 qui établit le décompte final identifiant si le total des dépenses acceptées excède ou non le total des liquidations opérées.

En cas d'approbation, la DGO6 met en liquidation le montant du décompte final accepté.

Lors de la liquidation du solde final, un courrier de clôture est transmis par la Région wallonne comprenant une synthèse des dépenses acceptées.

• Ce n'est donc qu'une fois ce décompte final obtenu que le compte de dette sera transféré vers le compte de subside, avec les régularisations nécessaires le cas échéant, dans l'éventualité où une partie du fonds de roulement devrait être remboursé.

• En ce qui concerne la dernière déclaration de créance, deux cas peuvent se présenter.

1) Le solde final de la déclaration de créance est supérieur au fonds de roulement.

Notons qu'en général, le fonds de roulement n'est constitué que d'un pourcentage du budget du projet. A la clôture du dossier, il a souvent déjà été reconstitué par les déclarations de créance précédentes.

Solde final supérieur au fonds de roulement – subvention non liée à un actif

416		Subsides à recevoir
489		Fonds de roulement
@	743	Subsides d'exploitation

Solde final supérieur au fonds de roulement – subvention liée à un actif

416		Subsides à recevoir
489		Fonds de roulement
@	15	Subsides en capital



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



23

2) Le solde final de la déclaration de créance est inférieur au fonds de roulement.

Solde final inférieur au fonds de roulement – subvention non liée à un actif

489		Fonds de roulement
@	743	Subsides d'exploitation

Solde final inférieur au fonds de roulement – subvention liée à un actif

489		Fonds de roulement
@	15	Subsides en capital

- Lors de l'établissement de cette dernière déclaration de créance, il y a bien entendu lieu de considérer, en cas de correction établie à la clôture du dossier de subventionnement, les écritures suivantes :

Notification des dépenses admises au cours de l'exercice

743		Subsides d'exploitation
@	416	Subsides à recevoir

Notification des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur

652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsides à recevoir

- Enfin, en fonction du décompte final de la Région wallonne, deux cas peuvent se présenter. Cette dernière étape solde le compte « subsides à recevoir » et le compte « fonds de roulement ».

1) Un solde à recevoir est perçu par l'entreprise (liquidation du solde final)

Liquidation du solde final

55		Comptes financiers
@	416	Subsides à recevoir

2) Un solde est dû et payé par l'entreprise à la Région wallonne sur son fonds de roulement – « trop perçu »

Liquidation du solde final – trop perçu

489		Fonds de roulement
@	55	Comptes financiers



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Cliquez sur ce qui vous concerne



Société à forme commerciale
Belgian GAAP



Normes internationales



Universités, hautes écoles et centres de recherche



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal



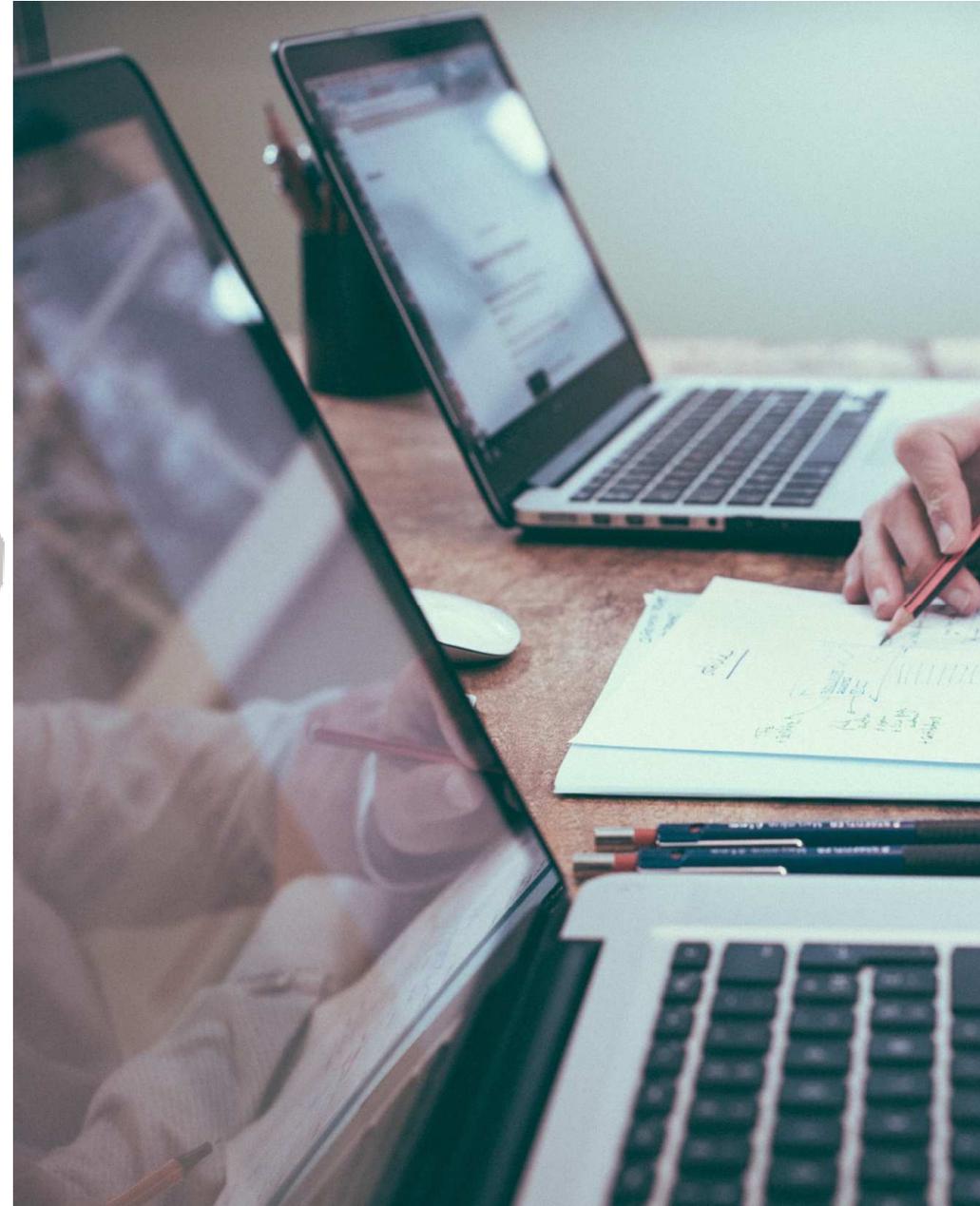
25



Principes pour les sociétés à forme commerciale

Les subventions portant sur des frais de recherche et développement sont comptabilisées :

- Au [titre de subsides en capital \(#15\)](#) dans le cas de frais de développement [activés](#). Le rythme de prise en résultats doit être identique au rythme des amortissements des immobilisations sous-jacentes. Cette rubrique (#15) fait partie des fonds propres et comprend le montant nominal du subside octroyé, diminué des montants qui ont déjà été imputés au compte de résultats suivant le « plan approprié »
- Parmi la rubrique des [Autres produits d'exploitation \(#74\)](#) durant l'exercice au cours duquel les frais sont exposés dans le cas de frais de recherche et développement [non activés](#).



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Concordance des charges et produits

- Le principe de concordance impose en termes d'enregistrements dans le compte de résultats, d'attribuer à chaque exercice comptable les charges et les produits y relatifs.
 - Les charges doivent dès lors être rattachées au même exercice que les produits auxquels elles sont liées, en vertu de ce principe général de correspondance des charges et des produits.
 - Ceci implique que l'enregistrement des charges pourra être anticipé ou reporté par rapport au moment où les charges sont effectivement exposées afin de les rattacher au même exercice que les produits auxquels elles correspondent.
- Dans la mesure où les frais de recherche et de développement sont enregistrés au titre de charges d'exploitation pendant l'exercice au cours duquel ils sont exposés, les subsides qui concernent un même exercice comptable doivent être enregistrés, dans le compte de résultats, au titre de produits d'exploitation sous la rubrique I.D. Autres produits d'exploitation
 - En revanche, s'il s'agit de subsides en capital relatifs à l'acquisition par l'entreprise d'immobilisations incorporelles (frais de développement uniquement depuis le 1er janvier 2016) portées à l'actif, ces subsides seront enregistrés conformément aux règles habituelles consacrées par l'AR C.Soc. De ce fait, la correspondance reste assurée entre les produits et les coûts auxquels ces produits sont afférents.



Caractère certain de l'aide publique

- Un subside ne doit pas être comptabilisé au moment de son paiement effectif mais au moment où le droit de la société à l'obtenir est certain et peut raisonnablement être évalué.
- Les subsides sont comptabilisés à la date à laquelle ils acquièrent un caractère certain, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement effectif.
- La question de savoir à quel moment le droit à l'obtention du subside acquiert un caractère certain, est une question de fait qui doit être tranchée au cas par cas par l'organe de gestion dans le respect du principe de prudence.

- En tout état de cause, le subside sera considéré comme certain et pouvant être évalué de manière fiable lors de la réception de l'avis officiel (courrier d'octroi) émis par le pouvoir public subsidiant pour autant qu'il ne soit pas subordonné à des conditions ou que celles-ci puissent être raisonnablement considérées comme étant rencontrées.
- Si, lors de l'établissement des comptes annuels, la réalisation d'une condition suspensive reste incertaine, le subside à recevoir ne doit pas être imputé à l'exercice au cours duquel l'octroi, sous conditions, a été confirmé.
- Lorsque les subsides acquièrent un caractère certain après que l'amortissement des investissements subsidiés ait pu être entamé, le compte de résultats de l'exercice au cours duquel les subsides s'avèrent définitivement acquis doit reprendre la partie des subsides à concurrence de laquelle l'amortissement a été effectué. A ce sujet, si les produits ou les charges sont influencés de façon significative par des produits et des charges imputables à un autre exercice, il doit en être fait mention dans l'annexe.



Caractère certain de l'aide publique

C'est l'examen de la nature de l'engagement du pouvoir subsidiant qui doit permettre d'apprécier le caractère certain ou non du droit à l'obtention du subside. La naissance du droit à l'obtention du subside peut en effet faire l'objet de modalités qui affectent son degré de réalisation. Par exemple, le pouvoir subsidiant peut demander à ce qu'une augmentation de capital par apport en numéraire soit réalisée, et demandera à ce titre copie de l'acte notarié attestant de cette augmentation de capital.

Nous reprenons ci-après quelques-unes de ces modalités potentielles ainsi que les écritures comptables y relatives :

[Augmentation de capital en espèces](#)
(sans prime d'émission et libération intégrale)

55 Comptes financiers

@ 100 Capital souscrit

La façon la plus simple de procéder à une augmentation de capital consiste à apporter des espèces à la société (versement d'une certaine somme sur le compte financier de la société). Cet apport peut être réalisé (i) soit par les actionnaires existants, (ii) soit par de nouveaux actionnaires qui vont dès lors « entrer dans le capital », (iii) soit encore par une combinaison des deux. Précisons qu'une augmentation de capital devra toujours être réalisée par un acte authentique.

Avance des actionnaires

55 Comptes financiers

@ 179 Dettes diverses (si avances permanentes)

489 Dettes diverses (si avances consenties à titre temporaire)

Garantie de la maison mère

000 Créanciers de l'entreprise, bénéficiaires de garanties de tiers

@ 001 Tiers constituants de garanties pour compte de l'entreprise

Une écriture d'ordre sera passée à concurrence du montant maximum de la garantie ainsi souscrite. Le compte débité correspond au droit de faire appel à la caution en cas de défaillance de l'entreprise (celle-ci se voyant libérée d'une de ses obligations) tandis que le compte crédité représente le droit ultérieur de recours du garant contre l'entreprise.





Prêt bancaire (crédit d'investissement classique ou prêt par un autre organisme public de financement)

Ecriture lors de la conclusion de l'emprunt

55		Comptes financiers
@	17	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an
	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année

Ecriture lors du premier remboursement

	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année
650		Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes
@	55	Comptes financiers

Ecriture lors de la clôture de l'exercice

	17	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an
@	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année
650		Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes
@	492	Charges à imputer

Dans cette méthode simplifiée de comptabilisation, la dette financière est enregistrée au passif à la valeur d'acquisition, autrement dit à concurrence du montant emprunté ou du 'principal', ventilé en long terme et court terme. Lors de chaque paiement périodique, une partie du montant nominal est déduit des dettes à court terme. Ce montant se rapporte uniquement au capital encore à rembourser. Les intérêts se rapportant à la période sont mis à charge du résultat.

Straight Loan / avances à terme fixe

55		Comptes financiers
@	43	Avances à terme fixe

Un straight loan ou une avance à terme fixe est une forme de crédit à court terme comparable à un crédit de caisse dont la durée et les intérêts dus sont toutefois déterminés préalablement. Le crédit est prélevé en une seule fois et intégralement remboursé à l'échéance avec les intérêts dus pour cette période. Lorsque le contrat de crédit prévoit des straight loans successifs, on utilise souvent le terme crédit roll over.



Annexes

- Les sociétés commerciales qui remplissent le **schéma complet** doivent remplir les annexes C.6.10 (subsides d'exploitation pour des charges non activées) et C.6.11 (subsides en capital pour des charges activées).

- Les sociétés commerciales qui remplissent le **schéma abrégé** doivent compléter l'annexe A.9 en ce qui concerne les subsides en capital.

- Les sociétés commerciales remplissent pour le **schéma micro** l'annexe M.9 en ce qui concerne les subsides en capital.

C.6.10

Autres produits d'exploitation			
Subsides d'exploitation et montants compensatoires obtenus des pouvoirs publics.....	740	.....	.....

C.6.11

Autres produits financiers			
Subsides accordés par les pouvoirs publics et imputés au compte de résultats			
Subsides en capital.....	9125	.....	.....
Subsides en intérêts.....	9126	.....	.....

A.9

MONTANT DES SUBSIDES EN CAPITALS OU EN INTÉRÊTS PAYÉS OU ALLOUÉS PAR DES POUVOIRS OU INSTITUTIONS PUBLICS	9078
--	------	-------

M.9

MONTANT DES SUBSIDES EN CAPITALS OU EN INTÉRÊTS PAYÉS OU ALLOUÉS PAR DES POUVOIRS OU INSTITUTIONS PUBLICS	9078
--	------	-------



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Notions

- Le référentiel IFRS (IAS 20) prévoit que les subventions publiques ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions et que celles-ci seront reçues.
- Comme en normes belges, les subventions octroyées pour couvrir des charges spécifiques sont comptabilisées en résultat net sur la même période que les charges liées.
- Les subventions liées à des actifs doivent être présentées soit en produits différés, soit en déduisant la subvention pour arriver à la valeur comptable de l'actif.
- Les deux méthodes de présentation dans les états financiers des subventions (ou parts appropriées de subventions) liées à des actifs sont considérées comme des solutions acceptables.
- Une méthode présente la subvention en produits différés qui sont comptabilisés en résultat net sur une base systématique sur la durée d'utilité de l'actif.
- L'autre méthode déduit la subvention de la valeur comptable de l'actif. La subvention est comptabilisée en résultat net sur la durée d'utilité de l'actif amortissable par l'intermédiaire d'une réduction de la charge d'amortissement.





Principes pour les universités, hautes écoles et centres de recherche

- De manière générale, les règles prévalant pour les sociétés commerciales sont d'application en matière de traitement comptable des subventions pour les universités, hautes écoles ou centres de recherche, qu'elles soient ASBL ou non. Seuls les intitulés des comptes ainsi que les schémas utilisés sont différents.
- En ce qui concerne les Universités, un arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 12 avril 1999, modifié par l'arrêté du Gouvernement du 14 mai 2009, fixe les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires.
- Lorsqu'ils sont organisés en ASBL, les organismes susvisés ont un plan comptable propre. Le plan comptable applicable aux grandes et très grandes associations figure dans l'arrêté royal du 19 décembre 2003. Il comporte notamment, en résultats, les comptes '736 Subsidés en capital et en intérêts' et '737 Subsidés d'exploitation'.

Il faut remarquer que les subsidés en capital font l'objet d'une réduction échelonnée portée aux comptes 73 « Cotisations, dons, legs et subsidés », et non aux produits financiers comme c'est le cas pour les sociétés. Cette réduction se fait au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations subsidiées.

- Le compte 736 porte sur la partie des subsidés transférés, au cours de l'exercice, du bilan vers le compte de résultats. Ce transfert doit se faire au rythme des amortissements comptabilisés sur les actifs immobilisés ayant donné lieu à l'octroi du subside. Ainsi, si l'actif est amorti en 10 ans, le transfert du subside au compte de résultats se fera aussi en 10 ans. En cas de cession ou de destruction prématurée de l'actif, celui-ci disparaît du bilan et le solde du subside en capital, figurant encore au bilan, doit être transféré en résultats.
- Les très grandes associations doivent mentionner le total de ces subsidés à l'annexe aux comptes annuels, section C-asbl 5.9. Le schéma abrégé ne prévoit pas cette information.

C.5.9

Cotisations, dons, legs et subsidés			
Cotisations.....	730/1	.....	.....
Dons.....	732/3	.....	.....
Legs.....	734/5	.....	.....
Subsidés en capital et en intérêts, subsidés d'exploitation et montants compensatoires destinés à réduire le coût salarial	736/8	.....	.....



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Cliquez sur ce qui vous concerne



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Principes du traitement fiscal

- En principe, par application des articles 23, §1, 1°, 24, alinéa 1er, 1° et 183 du CIR 92, tous les revenus perçus par une société sont imposables et conformément à l'article 360 du CIR 92, l'impôt est établi sur base des revenus que le contribuable a recueillis pendant la période imposable.
- Dès lors, le principe veut que les primes ou subsides obtenus, notamment des Régions, constituent un revenu imposable.

Universités, hautes écoles, centres de recherche

Alors que les sociétés commerciales sont soumises à l'impôt des sociétés, et payent à ce titre – sauf dérogation expresse – un impôt sur tous leurs revenus, les universités ou hautes écoles (ainsi que les ASBL – pour autant qu'il s'agisse de véritables ASBL) sont soumises à l'impôt des personnes morales et ne sont taxées que sur certaines catégories de revenus, généralement par le biais de précomptes et de cotisations distinctes.

Les primes et subsides perçus par une université ne sont pas identifiés par le CIR 92 comme une catégorie de revenu imposable, et ne sont donc par conséquent pas soumis à l'impôt des personnes morales.

Exonération

- L'article 193 ter du CIR 92 introduit une exonération des primes et subsides attribués par les Régions dans le but d'encourager la recherche et le développement. Cela concerne les primes et subsides qui seront notifiés à partir du 1er janvier 2007, pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008.

Attestation fiscale particulière

Notons l'existence d'une attestation particulière pour les investissements R&D respectueux de l'environnement : « *déduction pour investissement majorée pour des éléments qui tendent à promouvoir la recherche et le développement de produits nouveaux ou de technologies avancées n'ayant pas d'effets sur l'environnement ou visant à minimiser les effets négatifs sur celui-ci* » (A.R. du 17 avril 1990 et arrêté de l'Exécutif régional wallon du 18 juillet 1991). La base légale se trouve indiquée aux articles 68 à 70 du CIR et section 16, Déduction pour investissement, de l'AR du CIR. Il peut également s'agir d'un crédit d'impôt, article 289 novies du CIR et 81 de l'AR.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Conditions pour bénéficier de l'exonération

• À la lecture de l'article 193 ter du CIR 92, il apparaît que différentes conditions doivent être rencontrées afin que les primes et subsides perçus soient exonérés de l'impôt des sociétés :

1. Les primes et subsides doivent être octroyés dans le cadre de la recherche ou du développement ;
2. Les primes et subsides doivent être accordés par l'institution régionale compétente ;
3. Les primes et subsides doivent être octroyés dans le respect de la réglementation européenne en matière d'aide d'état.

• Outre ces conditions générales applicables aux primes et aux subsides octroyés par la Région wallonne, l'article 193 ter du CIR 92 établit une différence de traitement quant aux conditions d'exonération entre d'une part les primes et d'autre part les subsides.

• Par prime au sens fiscal de la présente section, on entend toutes les aides liées à la recherche et au développement qui ne sont pas conditionnées à la réalisation expresse d'un investissement, et par conséquent à la réalisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle. Aucune condition supplémentaire ne doit être rencontrée pour que les primes soient exonérées à l'impôt des sociétés.

• Quant aux subsides en intérêts et en capital, pour pouvoir bénéficier de l'exonération, l'article 193 ter précise qu'ils doivent être liés à des immobilisations incorporelles et corporelles.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Principes de la déclaration fiscale

- Dans la déclaration à l'impôt des sociétés, l'exonération de l'impôt des sociétés est obtenue en inscrivant, au niveau de la "première opération", une majoration de la situation de début des réserves (art. 74, alinéa 2, 1°, sixième tiret AR/CIR).
- Dans la déclaration fiscale à l'impôt des sociétés, la majoration de la situation du début des réserves se présente comme suit (cadre 1054 de la déclaration, colonne de gauche).

Majorations de la situation de début des réserves			
Plus-values sur actions ou parts	1051		
Reprises de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement imposées à titre de dépenses non admises	1052		
Exonération définitive œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1053		
Exonération des primes et subsides en capital et en intérêt régionaux	1054		
Exonération définitive des bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable	1055		
Autres	1056		
Diminutions de la situation de début des réserves			
	1061		



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Principes du traitement TVA

- Le subside à la recherche ou au développement octroyé par la Région Wallonne peut se définir comme une aide pécuniaire accordée à une société pour le financement d'activités jugées utiles à l'intérêt général.
- Les subsides à la recherche et au développement sont des subsides dits de fonctionnement et ne sont par conséquent pas soumis à la TVA.
- Les subsides de fonctionnement, par opposition aux subsides liés au prix des biens et services, ne font pas partie de la base d'imposition de la taxe sur la valeur ajoutée. Le raisonnement à suivre pour déterminer si on est en présence d'une subvention directement liée au prix ou, au contraire, d'un subside de fonctionnement, a été dégagé par la Cour de justice, et peut être résumé comme suit.
- Les subsides à la recherche et au développement octroyés par la Région wallonne ne sont pas spécifiquement versés à la société afin que cette dernière fournisse un bien ou effectue un service déterminé. Dès lors, même si la subvention octroyée peut avoir une influence sur le prix des biens livrés ou des services fournis par la société, cette subvention ne peut être considérée comme étant liée au prix.
- Pour qu'un subside soit considéré comme un subside lié au prix, il est nécessaire que le prix payé par l'acheteur du bien ou par le preneur du service soit fixé de telle façon qu'il diminue à proportion de la subvention accordée. De plus, la subvention doit d'abord être spécifiquement versée à l'opérateur afin qu'il fournisse un bien ou effectue un service déterminé.
- Attendu que dans le cadre des subsides octroyés par la Région wallonne, la contrepartie du subside n'est pas déterminable, les subventions peuvent être qualifiées de subsides de fonctionnement et sont par conséquent exclues de la base imposable.
- Voir en ce sens, CJUE, arrêt de l'Office des produits wallons du 22 novembre 2001, affaire C-184/00 ; CJUE, arrêt de la Commission c. la République italienne du 15 juillet 2004, affaire C-381/01.
- En ce qui concerne la question de la TVA sur la [production immobilisée](#), la constitution d'un bien d'investissement par moyens propres et pour compte propre représente un prélèvement taxable conformément à l'article 12, §1er, 3° du Code TVA. Pour constater le prélèvement et sa base taxable, l'entreprise établit un document interne de prélèvement à l'occasion de la comptabilisation sous les immobilisations. Le même montant de taxe est repris, d'une part, dans les TVA à payer et, d'autre part, dans les TVA à récupérer.
- En ce qui concerne les immobilisations incorporelles visées par le présent Guide comptable et fiscal, lorsqu'il s'agit justement d'activer des frais de développement, aucune régularisation de la TVA ne doit avoir lieu. Les immobilisations incorporelles ne sont, en effet, pas considérées comme des biens d'investissement au sens de la TVA. La facturation s'établit donc sans application de la TVA (opération non soumise à l'application de la TVA).



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Cliquez sur ce qui vous concerne



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Cliquez sur ce qui vous concerne



**Principes
comptables**
*(en phase
de recherche)*



**Selon
l'étape de vie
de votre
avance**



**Quid du
remboursement ?**



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



40



 Téléchargez le guide complet

 Revenir au menu principal



Principes de la notification

- En l'absence de conditions suspensives, l'intégralité de l'avance peut être comptabilisée au moment de la notification, pour autant que le droit de l'entreprise à l'obtenir soit [certain](#) et qu'il puisse raisonnablement être évalué.
- Par contre, lorsque la décision d'octroi est assortie d'une condition suspensive et tant que la condition ne s'est pas réalisée, le bénéficiaire ne peut pas (encore) en revendiquer le bénéfice.
- Le droit à l'avance n'est acquis que lors de l'établissement de chaque déclaration de créance (et le cas échéant du rapport d'activité y relatif) justifiant les dépenses exposées.
- Il doit être tenu compte des déclarations de créance pour justifier la prise en résultats du subside, venant en effet réduire les amortissements ou les charges exposés.

Clôture et ouverture des exercices

- Si l'intégralité de l'avance a été comptabilisée en cours d'exercice, l'entreprise doit reporter le montant promérité à la clôture de chaque exercice, via les comptes de régularisation, jusqu'à ce que l'ensemble des dépenses aient été exposées et que le résultat y relatif puisse être reconnu. Il y a donc lieu d'extourner le montant comptabilisé via le compte de régularisation « produits à reporter ».

Utilisation le cas échéant d'un compte de régularisation à la clôture de l'exercice.

743	Subsides d'exploitation
@ 493	Produits à reporter

- A l'ouverture de l'exercice suivant, l'écriture précédente est extournée.
- Lors des écritures d'inventaire suivantes il conviendra de reporter le montant pris en résultats et ce chaque année, de telle sorte que le compte « produits d'exploitation » soit équivalent aux dépenses présentées et acceptées.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



42

Principes de la réception du subside

- Un premier versement appelé 'fonds de roulement' est effectué par la Région wallonne après la signature de la convention d'octroi et de l'Arrêté ministériel et après l'engagement budgétaire et la réalisation des éventuelles clauses suspensives. Ce fonds de roulement correspond à un certain pourcentage de l'avance.
- Le fonds de roulement est introduit dans les circuits de paiement de la Région wallonne pour une mise en liquidation sur le compte financier de l'entreprise.
- Le fonds de roulement n'étant justifié par aucune dépense, il doit être enregistré en compte de dette aussi longtemps que les dépenses n'ont pas été rentrées pour le justifier.

- S'il est démontré que les dépenses relatives au projet couvriront endéans l'année le fonds de roulement perçu, ce dernier pourra être classé dans les dettes à court terme. Dans le cas contraire, il y a lieu de classer le fonds de roulement dans les dettes à long terme.

Fonds de roulement – écriture correcte

55		Comptes financiers
@	179	Autres dettes diverses

Reclassement éventuel du fonds de roulement dans les dettes à court terme

179		Autres dettes diverses
@	489	Autres dettes diverses



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



43

Principes des déclarations de créance et réception des liquidations intermédiaires

• Les versements de la Région wallonne (hors 'fonds de roulement') sont effectués sur base de rapports d'avancement et de déclarations de créance. Tous les six mois (la périodicité des rapports est fixée dans la convention et est en général de six mois), le bénéficiaire établit une déclaration de créance et joint son relevé de dépenses. Après examen et approbation par la DGO6, le montant accepté de la déclaration de créance est mis en liquidation. Ce montant est introduit dans les circuits de paiement de la Région wallonne pour une mise en liquidation sur le compte financier de l'entreprise.

• Dès qu'il existe l'assurance raisonnable que l'avance est acquise, le compte « produits d'exploitation » est mouvementé, à savoir lors de l'établissement de chaque déclaration de créance (ou à la clôture de l'exercice, lors de l'estimation de cette déclaration de créance) justifiant les dépenses exposées.

Charges exposées telles que rémunérations, équipements, services et biens divers.

61		Services et biens divers
62		Rémunérations
64		Autres charges d'exploitation
66		Charges non récurrentes
411		TVA à récupérer
@	44	Dettes commerciales
	45	Dettes salariales et sociales
	48	Autres dettes

Activation éventuelle de frais.

21		Immobilisations incorporelles
411		TVA à récupérer
@	72	Production immobilisée
	451	TVA à payer

Avance non liée à un actif – comptabilisation de l'avance proméritée.

416		Subsides à recevoir
@	743	Subsides d'exploitation

Avance liée à un actif – comptabilisation de l'avance proméritée.

416		Subsides à recevoir
@	15*	Subside en capital

* Dans cet exemple, on part de l'hypothèse que les conditions sont remplies pour une exonération définitive de l'impôt des sociétés de sorte qu'aucune partie du subside en capital ne doit être comptabilisée sur le compte 1680 Impôts différés afférents à des subsides en capital



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



- Simultanément, l'entreprise doit comptabiliser dans les comptes de droits et engagements hors bilan le montant de l'avance proméritée dans la mesure où l'activation des frais postule l'exploitation des [résultats de la recherche](#) à la fin du programme.

Ecriture hors bilan.

070		Droits d'usage sur frais de développement
@	071	Créanciers de redevances

- A la réception du relevé de dépenses, la Région wallonne vérifie celui-ci et les pièces qui l'accompagnent. S'il existe, à la réception de la notification des dépenses admises par la Région wallonne, une différence entre les dépenses déclarées et les dépenses acceptées, cette différence devra être prise en charge. Si la correction a lieu au cours du même exercice, le montant pris en résultats sera diminué du montant de la correction.

Notification de correction des dépenses admises au cours de l'exercice – Subsidés non liés à un actif.

743		Subsidés d'exploitation
@	416	Subsidés à recevoir

Notification de correction des dépenses admises au cours de l'exercice – Subsidés liés à un actif.

15		Subsidés en capital
@	416	Subsidés à recevoir

- Si la correction a lieu au cours d'un exercice ultérieur, il est recommandé d'utiliser un compte de moins-value.

Notification de correction des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur – Subsidés non liés à un actif.

652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsidés à recevoir

Notification de correction des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur – Subsidés liés à un actif*.

15		Subsidés en capital
652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsidés à recevoir

* Les écritures d'ajustement des montants des subsidés transférés en résultats et des droits et engagements hors bilan devront également être enregistrés.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



45

- Dès qu'elle a déterminé le montant des dépenses admises, elle le met en liquidation, de façon à reconstituer le fonds de roulement. Elle procède de la sorte jusqu'à ce que l'entreprise ait reçu X% de la quote-part des dépenses admissibles estimées jusqu'au terme de la recherche, sans cependant excéder 90% de l'avance.

Liquidation intermédiaire.

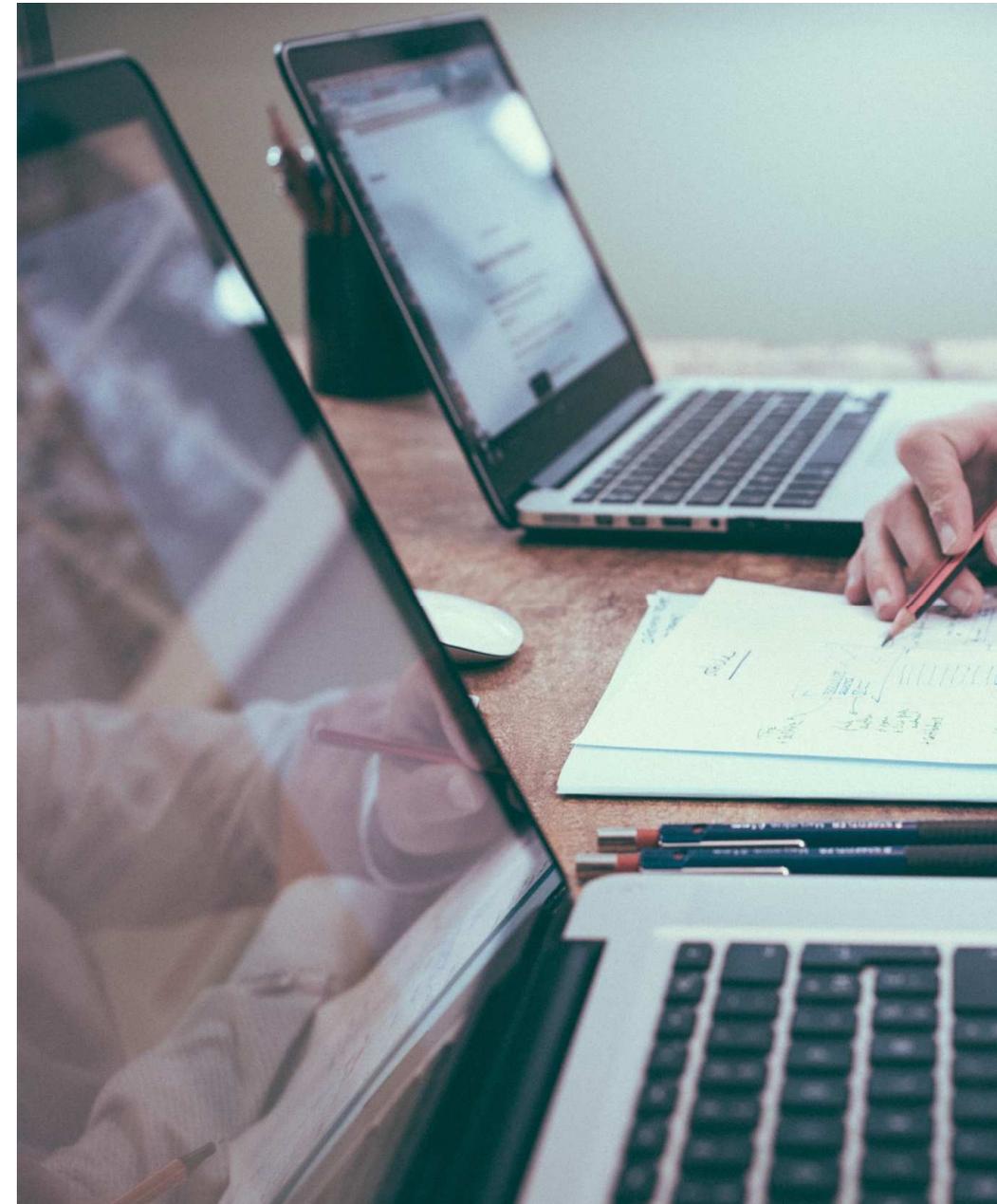
55		Comptes financiers
@	416	Subsides à recevoir

- Dès lors qu'une déclaration de créance a été acceptée, il y a lieu de diminuer le montant du fonds de roulement à due concurrence du montant accepté.

Adaptation du fonds de roulement si nécessaire.

179		Autres dettes diverses
@	416	Subsides à recevoir

- Imaginons une déclaration de créance intermédiaire de 100 dont le montant des dépenses a été entièrement accepté MAIS un montant versé de 95. Le fonds de roulement est donc réduit comptablement, soit l'écriture 179 @ 416 pour un montant de 5.



Principes de la fin d'exercice

pour les avances (subsidés en capital)

Les subsidés en capital sont portés au passif au poste « subsidés en capital » et sont, lors de l'écriture d'inventaire, imputés aux « autres produits financiers » au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations subsidiées (frais de développement [activés](#)).

Exemple :

- o Une entreprise développe un logiciel.
- o Ses coûts exposés sont de 200 sur l'année.
- o Elle reçoit le subside en capital de 50.
- o La durée probable de vie de cet immobilisé est de 10 ans. La prise en résultats du subside s'effectuera donc au même rythme que l'amortissement sur l'immobilisé concerné, à savoir 10 ans.

Opération	Comptes	Ecriture comptable	Montants
Subsidés en capital sans condition suspensive (<i>au moment de la notification d'octroi</i>)	416 15	Subsidés à recevoir Subsidés en capital	50 50
Subside reçu (<i>au moment de l'encaissement</i>)	55 416	Comptes financiers Subsidés à recevoir	50 50
Frais de développement internes et externes (<i>en cours d'exercice</i>)	61 62 64 411	Services et biens divers Frais de personnel Charges d'exploitation TVA à récupérer	100 60 40 29
	44	Fournisseurs	121
	45	Dettes salariales et sociales	60
	48	Autres dettes	48
Activation des frais de développement (<i>à la clôture de l'exercice</i>)	21 72	Frais de développement Production immobilisée	200 200
Amortissement des frais de développement (<i>à la clôture de l'exercice</i>)	63 21..9	Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles Amortissements sur frais de développement	20 20
Amortissement du subside (<i>à la clôture de l'exercice</i>)	15 753	Subsidés en capital Subsidés en capital	3,3 3,3



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes de la fin d'exercice pour les avances (subsides d'exploitation)

Les subsides d'exploitation sont, en vertu du principe de [concordance des charges et produits](#), à enregistrer sous la rubrique « autres produits d'exploitation » et à mettre en lien avec les charges d'exploitation de l'exercice enregistrées au titre de frais de recherche et de développement.

Déclaration de créance à la clôture de l'exercice ou estimation de celle-ci.

416		Subsides à recevoir
@	743	Subsides d'exploitation

S'il existe, à la réception de la notification des dépenses admises (lors de l'exercice ultérieur), une différence entre les dépenses déclarées et les dépenses acceptées, cette différence devra être prise en charge.

Notification des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur.

652		Moins-value sur actifs circulants
@	492	Charges à imputer

Cette prise en charge devra être effectuée lors de la clôture de l'exercice comptable pour autant que soit donc connu le montant accepté de la déclaration de créance estimée ou établie fin d'exercice.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



48

Principes de la clôture du dossier de financement

• A la fin de la [phase de recherche](#), un rapport est établi par le bénéficiaire, ainsi qu'une déclaration de créance finale. Ces documents sont examinés par la DGO6 qui établit le décompte final identifiant si le total des dépenses acceptées excède ou non le total des liquidations opérées.

En cas d'approbation, la DGO6 met en liquidation le montant du décompte final accepté.

Lors de la liquidation du solde final, un courrier de clôture est transmis par la Région wallonne comprenant une synthèse des dépenses acceptées.

• Ce n'est donc qu'une fois ce décompte final obtenu que le compte de dette sera transféré vers le compte de subside, avec les régularisations nécessaires le cas échéant, dans l'éventualité où une partie du fonds de roulement devrait être remboursé.

• En ce qui concerne la dernière déclaration de créance, deux cas peuvent se présenter.

1) Le solde final de la déclaration de créance est supérieur au fonds de roulement.

Notons qu'en général, le fonds de roulement n'est constitué que d'un pourcentage du budget du projet. A la clôture du dossier, il a souvent déjà été reconstitué par les déclarations de créance précédentes.

Solde final supérieur au fonds de roulement – avance non liée à un actif

416		Subsides à recevoir
489		Fonds de roulement
@	743	Subsides d'exploitation

Solde final supérieur au fonds de roulement – avance liée à un actif

416		Subsides à recevoir
489		Fonds de roulement
@	15	Subsides en capital



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



2) Le solde final de la déclaration de créance est inférieur au fonds de roulement.

Solde final inférieur au fonds de roulement – avance non liée à un actif

489		Fonds de roulement
@	743	Subsides d'exploitation

Solde final inférieur au fonds de roulement – avance liée à un actif

489		Fonds de roulement
@	15	Subsides en capital

- Lors de l'établissement de cette dernière déclaration de créance, il y a bien entendu lieu de considérer, en cas de correction établie à la clôture du dossier de subventionnement, les écritures suivantes :

Notification des dépenses admises au cours de l'exercice

743		Subsides d'exploitation
@	416	Subsides à recevoir

Notification des dépenses admises au cours d'un exercice ultérieur

652		Moins-value sur actifs circulants
@	416	Subsides à recevoir

- Enfin, en fonction du décompte final de la Région wallonne, deux cas peuvent se présenter. Cette dernière étape solde le compte « subsides à recevoir » et le compte « fonds de roulement ».

1) Un solde à recevoir est perçu par l'entreprise (liquidation du solde final)

Liquidation du solde final

55		Comptes financiers
@	416	Subsides à recevoir

2) Un solde est dû et payé par l'entreprise à la Région wallonne sur son fonds de roulement – « trop perçu »

Liquidation du solde final – trop perçu

489		Fonds de roulement
@	55	Comptes financiers



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



50



**Principes de la
condition
suspensive**



**Abandon
en cours
de recherche**



**Décision
d'exploiter
les résultats**



**Décision
de renoncer
à exploiter
les résultats**



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes de la condition suspensive

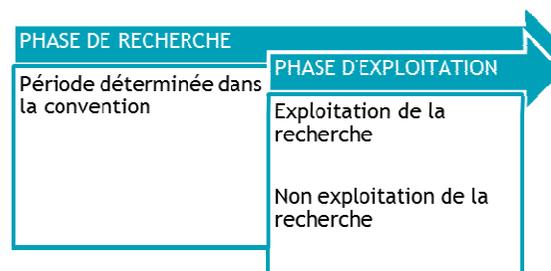
- Si la société décide de renoncer à exploiter les résultats, elle est dispensée de rembourser (le solde de) l'avance récupérable. La dispense s'applique uniquement si la société (i) motive sa renonciation au projet et (ii) transfère les droits réels sur les résultats du projet à l'autorité subsidiante.
- Comme sous certaines conditions, l'entreprise peut ne pas rembourser l'avance, les remboursements sont soumis à une condition suspensive, à savoir un évènement futur et incertain dont on fait dépendre la naissance de l'obligation. L'appréciation de la réalisation de la condition suspensive devra être effectuée chaque année par l'organe de gestion de la société.
- En conséquence : tant que la mise en exploitation ou non des [résultats de la recherche](#) n'a pas été décidée par l'organe de gestion, l'avance récupérable est considérée comme une aide et non comme une dette, au même titre d'ailleurs qu'une subvention.

- Une dette conditionnelle doit être mentionnée dans l'annexe des comptes annuels (dans la rubrique des autres droits et engagements hors bilan) jusqu'à la décision d'exploitation.

Le texte étant libre, la phrase suivante pourrait être recommandée :
« la société a enregistré un montant de subsides reçu de la Région Wallonne totalisant un montant de xxx. Ce montant a le caractère d'avances récupérables et sera à rembourser, selon un montant fixe et selon un pourcentage des ventes, dès lors que les recherches subsidiées feront l'objet d'une exploitation ».

- Par ailleurs, la décision de renoncer à l'exploitation peut être prise tout au cours de la [phase de recherche](#), mais si elle n'est pas notifiée dans les six mois qui suivent la fin de la phase de recherche définie au sein de la convention (cette période de six mois est appelée « phase décisionnelle »), alors l'entreprise est présumée exploiter les résultats et ce de manière irréfragable.

Il en irait différemment en cas d'application du référentiel IFRS (voir IAS 20) qui prévoit que les subventions publiques ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions et que les subventions seront reçues.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



52

Principes pour l'abandon en cours de recherche

- Au moment de la décision de l'exploitation des [résultats de la recherche](#) (et donc de la levée de la condition suspensive), la dette sera inscrite au passif du bilan avec comme contrepartie une charge d'exploitation. Le chiffre d'affaires qui sera réalisé permettra ainsi la couverture de cette charge d'exploitation (principe de rattachement des charges et produits).
- Si la recherche est arrêtée, l'avance récupérable se transforme définitivement – sous conditions - en subside (produit d'exploitation qui contrebalance les frais de recherche et développement engagés ou prise en résultats du subside en capital qui contrebalance la moins-value sur les actifs immobilisés). La partie restante des dépenses R&D 'capitalisées' sera amortie de manière accélérée et les produits qui sont liés seront également reconnus de manière accélérée.



Phase d'exploitation

– décision d'exploiter les résultats

- Au moment de la décision de l'exploitation des [résultats de la recherche](#) (et donc de la levée de la condition suspensive), la dette sera inscrite au passif du bilan avec comme contrepartie une charge d'exploitation. Le chiffre d'affaires qui sera réalisé permettra ainsi la couverture de cette charge d'exploitation (principe de rattachement des charges et produits).
- Cette dette sera égale à la dette indépendante du chiffre d'affaires (30% de l'avance récupérable). Le cas échéant, la répartition court terme/long terme devra être opérée. Cette dette long terme ayant cependant un caractère « conditionnel », il conviendra de donner un commentaire explicatif dans l'annexe des comptes annuels.
- La partie dépendante du chiffre d'affaires sera, elle, remboursée au plus tard le 30 juin de l'année qui suit la fin de chaque exercice comptable de la [phase d'exploitation](#) des résultats de la recherche.
- Conformément à la convention, le chiffre d'affaires relatif au(x) produit(s) de la recherche doit faire l'objet d'un poste distinct dans la comptabilité de l'entreprise

- L'entreprise ayant décidé d'exploiter les résultats peut ultérieurement renoncer à cette exploitation. Dans ce cas, l'entreprise est dispensée de continuer à rembourser l'avance si toutes les conditions suivantes sont remplies : notification de la renonciation, motivation de celle-ci et transfert des droits réels sur les résultats à la Région ou à toute entité désignée par celle-ci.
- Lors de la décision d'exploiter les résultats et dans la mesure où cette écriture n'a pas été enregistrée au fur et à mesure, l'entreprise enregistrera les droits et engagements hors bilan à concurrence du montant total des avances remboursables.

Enregistrement des droits et engagements hors bilan à concurrence du montant total des avances remboursables

070		Droits d'usage sur frais de développement
@	071	Créanciers de redevances

Enregistrement de la dette indépendante du chiffre d'affaires

643		Charges d'exploitation diverses
@	489	Autres dettes diverses court terme
	179	Autres dettes diverses long terme



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Phase d'exploitation – décision d'exploiter les résultats

• A la clôture de chaque année civile de la [phase d'exploitation](#), la société est tenue d'établir une déclaration annuelle de chiffre d'affaires et de transmettre celle-ci à la Région wallonne pour le 31 mars au plus tard (le 31 mars est contractuel). Elle doit être accompagnée d'un relevé des ventes indiquant pour chacune d'elles l'objet et les quantités vendues, ainsi que la date, le montant et le numéro de chaque facture. L'entreprise reconnaît à la clôture de l'exercice comptable cette dette complémentaire dépendante du chiffre d'affaires (pourcentage – fixé dans la convention - du chiffre d'affaires alors connu). Notons que si aucun chiffre d'affaires n'est généré durant cette période d'exploitation prévue à la convention, toute partie non remboursée de l'avance est définitivement acquise à la Région.

[Enregistrement de la dette dépendante du chiffre d'affaires \(comprenant la charge d'intérêt\)](#)

643	Charges d'exploitation diverses
@ 489	Autres dettes diverses court terme

• Ces redevances sont imputées directement en compte de résultats jusqu'à la fin de la période d'exploitation. La reconnaissance en dette de cette partie variable se réalise donc au fur et à mesure que les revenus correspondants sont générés.

• L'écriture de droits et engagements hors bilan est extournée à concurrence du ou des montant(s) enregistré(s) en dettes ci-dessus.

[Ecriture hors bilan : extourne à concurrence de la dette enregistrée](#)

071	Créanciers de redevances
@ 070	Droits d'usage sur frais de développement

• Le solde du compte de droits et engagements hors bilan représente alors le solde de l'avance récupérable, déduction faite des dettes certaines et exigibles (toujours sous réserve du maintien de l'exploitation des résultats de la recherche). Comme le précise la Commission des normes comptables dans son avis 2014/2, ce traitement comptable n'est admis qu'à condition que la société ait chaque année la possibilité de renoncer à l'exploitation des résultats du projet de recherche et d'obtenir ainsi une dispense totale du remboursement (du solde) des avances récupérables.

• Lors du paiement de la dette à la Région faisant suite à l'invitation à payer, le compte des autres dettes diverses sera débité.

[Paiement de la dette indépendante et/ou dépendante du chiffre d'affaires](#)

489	Autres dettes diverses court terme
@ 55	Comptes financiers



Phase d'exploitation – décision de renoncer à exploiter les résultats

• A l'occasion de cette étape, l'entreprise va motiver sa décision auprès de la Région wallonne et transférer ses droits sur le projet à cette dernière. Pour autant que ces conditions soient respectées, l'entreprise est dispensée de rembourser les avances déjà reçues. Cette dispense doit lui être formellement notifiée par la Région si ces conditions sont respectées.

• Dans le cas de frais engagés qui n'ont pas été portés à l'actif du bilan, aucune autre écriture comptable que celles décrites ci-dessus ne doit être enregistrée.

• Dans le cas où les frais de recherche avaient été activés, la société enregistre une moins-value à l'occasion de la réalisation (transfert à l'autorité subsidiante) de cette immobilisation incorporelle et enregistre à titre de produit le solde du subside en capital qui n'a pas encore été pris en résultats.

Solde du subside en capital non encore pris en résultats

15		Subsides en capital
@	753	Subsides en capital

• Le transfert des droits réels sur le projet s'accompagne de la mise à zéro des montants activés y relatifs.

Moins-value réalisée sur actifs immobilisés

663		Moins-value réalisée sur actifs immobilisés
21..9		Amortissement sur frais de développement
@	21	Frais de développement (valeur d'acquisition)

• Dans le cas d'une renonciation à l'exploitation suivant une décision d'exploitation, la dette indépendante du chiffre d'affaires réalisé sur l'année en cours est réclamée par la Région wallonne. La redevance de l'année de la renonciation est toujours demandée ainsi que la redevance sur chiffre d'affaires.

Enregistrement de la dette indépendante du chiffre d'affaires pour l'année de la renonciation

643		Charges d'exploitation diverses
@	489	Autres dettes diverses

• L'écriture de droits et engagements hors bilan est extournée à concurrence du montant enregistré en dettes.

Ecriture hors bilan

071		Créanciers de redevances
@	070	Droits d'usage sur frais de développement





Principes comptables pour les sociétés à forme commerciale

Les avances portant sur des frais de recherche et développement sont comptabilisées :

- Au **titre de subsides en capital (#15)** dans le cas de frais de développement activés. Le rythme de prise en résultats doit être identique au rythme des amortissements des immobilisations sous-jacentes. Cette rubrique (#15) fait partie des fonds propres et comprend le montant nominal du subside octroyé, diminué des montants qui ont déjà été imputés au compte de résultats suivant le « plan approprié »
- Parmi la rubrique des **Autres produits d'exploitation (#74)** durant l'exercice au cours duquel les frais sont exposés dans le cas de frais de recherche et développement non activés.

Le traitement comptable des avances récupérables est similaire à celui des subventions, jusqu'à la clôture de la [phase de recherche](#). L'avance récupérable suivra ainsi le même traitement comptable que les dépenses de recherche qu'elle finance.

- Si les frais exposés ont été pris en charge, alors l'avance récupérable sera comptabilisée dans les subsides d'exploitation à concurrence de la quote-part des frais exposés.
- Si ces mêmes frais sont activés, l'avance récupérable suivra le traitement des subsides en capital.



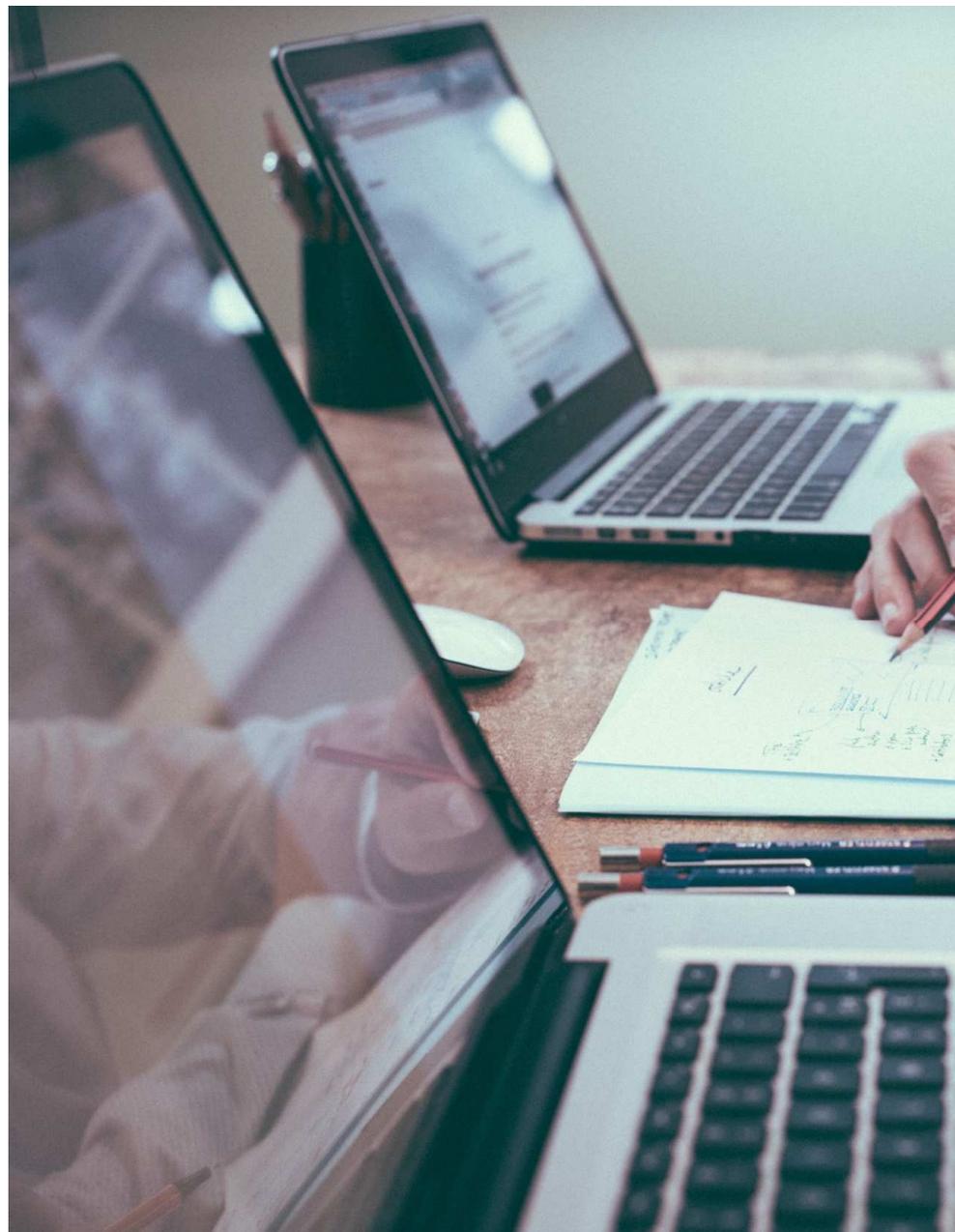
Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



58



Concordance des charges et produits

- Le principe de concordance impose en termes d'enregistrements dans le compte de résultats, d'attribuer à chaque exercice comptable les charges et les produits y relatifs.
- Les charges doivent dès lors être rattachées au même exercice que les produits auxquels elles sont liées, en vertu de ce principe général de correspondance des charges et des produits.
- Ceci implique que l'enregistrement des charges pourra être anticipé ou reporté par rapport au moment où les charges sont effectivement exposées afin de les rattacher au même exercice que les produits auxquels elles correspondent.

- Dans la mesure où les frais de recherche et de développement sont enregistrés au titre de charges d'exploitation pendant l'exercice au cours duquel ils sont exposés, les subsides qui concernent un même exercice comptable doivent être enregistrés, dans le compte de résultats, au titre de produits d'exploitation sous la rubrique I.D. Autres produits d'exploitation
- En revanche, s'il s'agit de subsides en capital relatifs à l'acquisition par l'entreprise d'immobilisations incorporelles (frais de développement uniquement depuis le 1er janvier 2016) portées à l'actif, ces subsides seront enregistrés conformément aux règles habituelles consacrées par l'AR C.Soc. De ce fait, la concordance reste assurée entre les produits et les coûts auxquels ces produits sont afférents.



Caractère certain de l'aide publique

- Un subside ne doit pas être comptabilisé au moment de son paiement effectif mais au moment où le droit de la société à l'obtenir est certain et peut raisonnablement être évalué.
- Les subsides sont comptabilisés à la date à laquelle ils acquièrent un caractère certain, sans considération de la date de paiement ou d'encaissement effectif.
- La question de savoir à quel moment le droit à l'obtention du subside acquiert un caractère certain, est une question de fait qui doit être tranchée au cas par cas par l'organe de gestion dans le respect du principe de prudence.

- En tout état de cause, le subside sera considéré comme certain et pouvant être évalué de manière fiable lors de la réception de l'avis officiel (courrier d'octroi) émis par le pouvoir public subsidiant pour autant qu'il ne soit pas subordonné à des conditions ou que celles-ci puissent être raisonnablement considérées comme étant rencontrées.
- Si, lors de l'établissement des comptes annuels, la réalisation d'une condition suspensive reste incertaine, le subside à recevoir ne doit pas être imputé à l'exercice au cours duquel l'octroi, sous conditions, a été confirmé.
- Lorsque les subsides acquièrent un caractère certain après que l'amortissement des investissements subsidiés ait pu être entamé, le compte de résultats de l'exercice au cours duquel les subsides s'avèrent définitivement acquis doit reprendre la partie des subsides à concurrence de laquelle l'amortissement a été effectué. A ce sujet, si les produits ou les charges sont influencés de façon significative par des produits et des charges imputables à un autre exercice, il doit en être fait mention dans l'annexe.



Caractère certain de l'aide publique

C'est l'examen de la nature de l'engagement du pouvoir subsidiant qui doit permettre d'apprécier le caractère certain ou non du droit à l'obtention du subside. La naissance du droit à l'obtention du subside peut en effet faire l'objet de modalités qui affectent son degré de réalisation. Par exemple, le pouvoir subsidiant peut demander à ce qu'une augmentation de capital par apport en numéraire soit réalisée, et demandera à ce titre copie de l'acte notarié attestant de cette augmentation de capital.

Nous reprenons ci-après quelques-unes de ces modalités potentielles ainsi que les écritures comptables y relatives :

[Augmentation de capital en espèces](#)
(sans prime d'émission et libération intégrale)

55 Comptes financiers

@ 10 Capital souscrit

La façon la plus simple de procéder à une augmentation de capital consiste à apporter des espèces à la société (versement d'une certaine somme sur le compte financier de la société). Cet apport peut être réalisé (i) soit par les actionnaires existants, (ii) soit par de nouveaux actionnaires qui vont dès lors « entrer dans le capital », (iii) soit encore par une combinaison des deux. Précisons qu'une augmentation de capital devra toujours être réalisée par un acte authentique.

Avance des actionnaires

55 Comptes financiers

@ 179 Dettes diverses (si avances permanentes)

489 Dettes diverses (si avances consenties à titre temporaire)

Garantie de la maison mère

000 Créanciers de l'entreprise, bénéficiaires de garanties de tiers

@ 001 Tiers constituants de garanties pour compte de l'entreprise

Une écriture d'ordre sera passée à concurrence du montant maximum de la garantie ainsi souscrite. Le compte débité correspond au droit de faire appel à la caution en cas de défaillance de l'entreprise (celle-ci se voyant libérée d'une de ses obligations) tandis que le compte crédité représente le droit ultérieur de recours du garant contre l'entreprise.



Prêt bancaire (crédit d'investissement classique ou prêt par un autre organisme public de financement)

écriture lors de la conclusion de l'emprunt

55		Comptes financiers
@	17	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an
	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année

écriture lors du premier remboursement

	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année
650		Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes
@	55	Comptes financiers

écriture lors de la clôture de l'exercice

	17	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an
@	42	Etablissements de crédit – dettes à plus d'un an échéant dans l'année

650		Intérêts, commissions et frais afférents aux dettes
@	492	Charges à imputer

Dans cette méthode simplifiée de comptabilisation, la dette financière est enregistrée au passif à la valeur d'acquisition, autrement dit à concurrence du montant emprunté ou du 'principal', ventilé en long terme et court terme. Lors de chaque paiement périodique, une partie du montant nominal est déduit des dettes à court terme. Ce montant se rapporte uniquement au capital encore à rembourser. Les intérêts se rapportant à la période sont mis à charge du résultat.

Straight Loan / avances à terme fixe

55		Comptes financiers
@	43	Avances à terme fixe

Un straight loan ou une avance à terme fixe est une forme de crédit à court terme comparable à un crédit de caisse dont la durée et les intérêts dus sont toutefois déterminés préalablement. Le crédit est prélevé en une seule fois et intégralement remboursé à l'échéance avec les intérêts dus pour cette période. Lorsque le contrat de crédit prévoit des straight loans successifs, on utilise souvent le terme crédit roll over.



Annexes

- Les sociétés commerciales qui remplissent le [schéma complet](#) doivent remplir les annexes C.6.10 (subsides d'exploitation pour des charges non activées) et C.6.11 (subsides en capital pour des charges activées).

- Les sociétés commerciales qui remplissent le [schéma abrégé](#) doivent compléter l'annexe A.9 en ce qui concerne les subsides en capital.

- Les sociétés commerciales remplissent pour le [schéma micro](#) l'annexe M.9 en ce qui concerne les subsides en capital.

C.6.10

Autres produits d'exploitation			
Subsides d'exploitation et montants compensatoires obtenus des pouvoirs publics.....	740	.....	.....

C.6.11

Autres produits financiers			
Subsides accordés par les pouvoirs publics et imputés au compte de résultats			
Subsides en capital.....	9125	.....	.....
Subsides en intérêts.....	9126	.....	.....

A.9

MONTANT DES SUBSIDES EN CAPITAUX OU EN INTÉRÊTS PAYÉS OU ALLOUÉS PAR DES POUVOIRS OU INSTITUTIONS PUBLICS	9078
--	------	-------

M.9

MONTANT DES SUBSIDES EN CAPITAUX OU EN INTÉRÊTS PAYÉS OU ALLOUÉS PAR DES POUVOIRS OU INSTITUTIONS PUBLICS	9078
--	------	-------



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



63



Principes

Déclaration
fiscale

Traitement
TVA



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes du traitement fiscal

- En principe, par application des articles 23, §1, 1°, 24, alinéa 1er, 1° et 183 du CIR 92, tous les revenus perçus par une société sont imposables et conformément à l'article 360 du CIR 92, l'impôt est établi sur base des revenus que le contribuable a recueillis pendant la période imposable.
- Dès lors, le principe veut que les primes ou subsides obtenus, notamment des Régions, constituent un revenu imposable.

Exonération

- L'article 193 ter du CIR 92 introduit une **exonération** des primes et subsides attribués par les Régions dans le but d'encourager la recherche et le développement. Cela concerne les primes et subsides qui seront notifiés à partir du 1er janvier 2007, pour autant que la date de notification se rapporte au plus tôt à la période imposable qui se rattache à l'exercice d'imposition 2008.

Conditions pour bénéficier de l'exonération

- À la lecture de l'article 193 ter du CIR 92, il apparaît que différentes conditions doivent être rencontrées afin que les primes et subsides perçus soient exonérés de l'impôt des sociétés :
 1. Les primes et subsides doivent être octroyés dans le cadre de la recherche ou du développement ;
 2. Les primes et subsides doivent être accordés par l'institution régionale compétente ;
 3. Les primes et subsides doivent être octroyés dans le respect de la réglementation européenne en matière d'aide d'état.
- Outre ces conditions générales applicables aux primes et aux subsides octroyés par la Région wallonne, l'article 193 ter du CIR 92 établit une différence de traitement quant aux conditions d'exonération entre d'une part les primes et d'autre part les subsides.
- Par prime au sens fiscal de la présente section, on entend toutes les aides liées à la recherche et au développement qui ne sont pas conditionnées à la réalisation expresse d'un investissement, et par conséquent à la réalisation d'une immobilisation corporelle ou incorporelle. Aucune condition supplémentaire ne doit être rencontrée pour que les primes soient exonérées à l'impôt des sociétés.
- Quant aux subsides en intérêts et en capital, pour pouvoir bénéficier de l'exonération, l'article 193 ter précise qu'ils doivent être liés à des immobilisations incorporelles et corporelles.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes du traitement fiscal des avances récupérables

- Les avances récupérables sont des primes exonérées au sens de l'article 193 ter du CIR 92. Lorsque la société décide de ne pas exploiter les résultats de ses recherches pour lesquelles elle a bénéficié des avances récupérables, elle n'est pas tenue de rembourser le montant des sommes ainsi reçues. Les avances demeurent à ce titre exonérées.
- Lorsque la société exploite les résultats de ses recherches, elle est tenue de rembourser les sommes perçues. Les montants de remboursement sont déterminés périodiquement en fonction des résultats que la société obtient avec le projet de recherche. Le montant global des remboursements peut être inférieur, égal ou supérieur au montant des avances récupérables reçues.
- Il est expressément prévu, au terme de l'article 198, §1er, 14° du CIR 92, que la prime, le subside en capital ou en intérêt visé par l'article 193 ter du CIR 92 qui a été antérieurement exonéré définitivement et qui est remboursé à la région n'est pas constitutif de frais professionnels déductibles. En conséquence, l'article 198 du CIR rend les charges correspondantes (en cas de remboursement à l'autorité régionale compétente) non déductibles.

Attestation fiscale particulière

Notons l'existence d'une attestation particulière pour les investissements R&D respectueux de l'environnement : « *déduction pour investissement majorée pour des éléments qui tendent à promouvoir la recherche et le développement de produits nouveaux et de technologies avancées n'ayant pas d'effets sur l'environnement ou visant à minimiser les effets négatifs sur celui-ci* » (A.R. du 17 avril 1990 et arrêté de l'Exécutif régional wallon du 18 juillet 1991). La base légale se trouve indiquée aux articles 68 à 70 du CIR et section 16, Déduction pour investissement, de l'AR du CIR. Il peut également s'agir d'un crédit d'impôt, article 289 novies du CIR et 81 de l'AR.

Principes de la déclaration fiscale

- Dans la déclaration à l'impôt des sociétés, l'exonération de l'impôt des sociétés est obtenue en inscrivant, au niveau de la "première opération", une majoration de la situation de début des réserves (art. 74, alinéa 2, 1°, sixième tiret AR/CIR).
- Dans la déclaration fiscale à l'impôt des sociétés, la majoration de la situation du début des réserves se présente comme suit (cadre 1054 de la déclaration, colonne de gauche).

Majorations de la situation de début des réserves			
Plus-values sur actions ou parts	1051		
Reprises de réductions de valeur sur actions ou parts antérieurement imposées à titre de dépenses non admises	1052		
Exonération définitive œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1053		
Exonération des primes et subsides en capital et en intérêt régionaux	1054		
Exonération définitive des bénéfices provenant de l'homologation d'un plan de réorganisation et de la constatation d'un accord amiable	1055		
Autres	1056		
Diminutions de la situation de début des réserves			
	1061		



Principes du traitement TVA

- Le subside à la recherche ou au développement octroyé par la Région Wallonne peut se définir comme une aide pécuniaire accordée à une société pour le financement d'activités jugées utiles à l'intérêt général.
- Les subsides à la recherche et au développement sont des subsides dits de fonctionnement et ne sont par conséquent pas soumis à la TVA.
- Les subsides de fonctionnement, par opposition aux subsides liés au prix des biens et services, ne font pas partie de la base d'imposition de la taxe sur la valeur ajoutée. Le raisonnement à suivre pour déterminer si on est en présence d'une subvention directement liée au prix ou, au contraire, d'un subside de fonctionnement, a été dégagé par la Cour de justice, et peut être résumé comme suit.
- Les subsides à la recherche et au développement octroyés par la Région wallonne ne sont pas spécifiquement versés à la société afin que cette dernière fournisse un bien ou effectue un service déterminé. Dès lors, même si la subvention octroyée peut avoir une influence sur le prix des biens livrés ou des services fournis par la société, cette subvention ne peut être considérée comme étant liée au prix.
- Pour qu'un subside soit considéré comme un subside lié au prix, il est nécessaire que le prix payé par l'acheteur du bien ou par le preneur du service soit fixé de telle façon qu'il diminue à proportion de la subvention accordée. De plus, la subvention doit d'abord être spécifiquement versée à l'opérateur afin qu'il fournisse un bien ou effectue un service déterminé.
- Attendu que dans le cadre des subsides octroyés par la Région wallonne, la contrepartie du subside n'est pas déterminable, les subventions peuvent être qualifiées de subsides de fonctionnement et sont par conséquent exclues de la base imposable.
- Voir en ce sens, CJUE, arrêt de l'Office des produits wallons du 22 novembre 2001, affaire C-184/00 ; CJUE, arrêt de la Commission c. la République italienne du 15 juillet 2004, affaire C-381/01.
- En ce qui concerne la question de la TVA sur la [production immobilisée](#), la constitution d'un bien d'investissement par moyens propres et pour compte propre représente un prélèvement taxable conformément à l'article 12, §1er, 3° du Code TVA. Pour constater le prélèvement et sa base taxable, l'entreprise établit un document interne de prélèvement à l'occasion de la comptabilisation sous les immobilisations. Le même montant de taxe est repris, d'une part, dans les TVA à payer et, d'autre part, dans les TVA à récupérer.
- En ce qui concerne les immobilisations incorporelles visées par le présent Guide comptable et fiscal, lorsqu'il s'agit justement d'activer des frais de développement, aucune régularisation de la TVA ne doit avoir lieu. Les immobilisations incorporelles ne sont, en effet, pas considérées comme des biens d'investissement au sens de la TVA. La facturation s'établit donc sans application de la TVA (opération non soumise à l'application de la TVA).



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Notions pour les normes internationales

- Le référentiel IFRS (IAS 20) prévoit que les avances publiques ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions et que les celles-ci seront reçues.
- Comme en normes belges, les avances octroyées pour couvrir des charges spécifiques sont comptabilisées en résultat net sur la même période que les charges liées.
- Une méthode présente l'avance en produits différés qui sont comptabilisés en résultat net sur une base systématique sur la durée d'utilité de l'actif.
- L'autre méthode déduit l'avance de la valeur comptable de l'actif. L'avance est comptabilisée en résultat net sur la durée d'utilité de l'actif amortissable par l'intermédiaire d'une réduction de la charge d'amortissement.
- Les deux méthodes de présentation dans les états financiers des avances liées à des actifs sont considérées comme des solutions acceptables.

Remboursement d'avances publiques

Une avance publique qui devient remboursable doit être comptabilisée en tant que changement d'estimation comptable (voir IAS 8 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs).

Le remboursement d'une avance liée à un actif doit être comptabilisé soit en augmentant la valeur comptable de l'actif, soit en réduisant le solde du produit différé du montant remboursable.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Avances récupérables

- La redevance annuelle forfaitaire indépendante du chiffre d'affaires (généralement 30% du montant de l'avance effectivement perçu) est comptabilisée pour la valeur actualisée (utilisation d'un taux d'actualisation approprié) du montant minimum remboursable en cas d'exploitation et toute différence avec le montant à recevoir est comptabilisée en tant qu'avance et présentée comme un produit différé au niveau des dettes à un an au plus. La partie de l'avance représentant l'effet d'actualisation du montant minimum remboursable est transférée en produit d'intérêt sur la période du prêt.
- La redevance annuelle proportionnelle au chiffre d'affaires, selon un taux défini dans la convention, est reconnue comme « subvention publique » et présentée sous la rubrique « produits différés ». Le produit différé est ensuite transféré en résultats, dans les autres produits d'exploitation, lorsque sont encourus les frais de R&D compensés par cette avance, tandis que la partie de l'avance représentant l'effet d'actualisation du montant minimum remboursable est transférée en produit d'intérêt sur la période du prêt portant un intérêt inférieur au marché.

Prêt non remboursable

- Les prêts non remboursables sous conditions sont des prêts pour lesquels le prêteur s'engage à renoncer au remboursement sous certaines conditions prescrites.
- Dans le cas d'un prêt non remboursable sous conditions, ce prêt est traité comme une « subvention publique » s'il existe une assurance raisonnable que l'entité remplira les conditions relatives à la dispense de remboursement du prêt.
- L'organe de gestion doit en conséquence apprécier si la condition suspensive sera rencontrée ou non, avant la réalisation de celle-ci.
- Si l'organe de gestion estime que toutes les conditions sont remplies pour le remboursement de l'avance, le prêt sera maintenu en dette dont l'échéance est supérieure à un an. Dans le cas contraire, le prêt non remboursable sera traité comme une « subvention publique » selon les dispositions prévues par l'IAS 20.



Principes pour les universités, hautes écoles ou centres de recherche

- De manière générale, les règles prévalant pour les sociétés commerciales sont d'application en matière de traitement comptable des avances pour les universités, hautes écoles ou centres de recherche, qu'elles soient ASBL ou non. Seuls les intitulés des comptes ainsi que les schémas utilisés sont différents.
- En ce qui concerne les Universités, un arrêté du Gouvernement de la Communauté française du 12 avril 1999, modifié par l'arrêté du Gouvernement du 14 mai 2009, fixe les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires.
- Lorsqu'ils sont organisés en ASBL, les organismes susvisés ont un plan comptable propre. Le plan comptable applicable aux grandes et très grandes associations figure dans l'arrêté royal du 19 décembre 2003. Il comporte notamment, en résultats, les comptes '736 Subsidés en capital et en intérêts' et '737 Subsidés d'exploitation'.

Il faut remarquer que les subsidés en capital font l'objet d'une réduction échelonnée portée aux comptes 73 « Cotisations, dons, legs et subsidés », et non aux produits financiers comme c'est le cas pour les sociétés. Cette réduction se fait au rythme de la prise en charge des amortissements afférents aux immobilisations subsidiées.

- Le compte 736 porte sur la partie des subsidés transférés, au cours de l'exercice, du bilan vers le compte de résultats. Ce transfert doit se faire au rythme des amortissements comptabilisés sur les actifs immobilisés ayant donné lieu à l'octroi du subside. Ainsi, si l'actif est amorti en 10 ans, le transfert du subside au compte de résultats se fera aussi en 10 ans. En cas de cession ou de destruction prématurée de l'actif, celui-ci disparaît du bilan et le solde du subside en capital, figurant encore au bilan, doit être transféré en résultats.
- Les très grandes associations doivent mentionner le total de ces subsidés à l'annexe aux comptes annuels, section C-asbl 5.9. Le schéma abrégé ne prévoit pas cette information.

C.5.9

Cotisations, dons, legs et subsidés			
Cotisations.....	730/1	.....	.....
Dons.....	732/3	.....	.....
Legs.....	734/5	.....	.....
Subsidés en capital et en intérêts, subsidés d'exploitation et montants compensatoires destinés à réduire le coût salarial	736/8	.....	.....

- Les grands principes TVA sont abordés dans le guide et sont similaires pour les [avances récupérables](#) et les [subventions](#).



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



71



Cas particuliers

- Les cas particuliers sont fréquents en matière d'aide à la recherche et au développement, pensons simplement à un changement de statuts d'une entreprise suite à une fusion ou encore à la vente des résultats de la recherche et développement elle-même.
- Quelques-uns de ces cas particuliers sont évoqués au sein de la convention de la Région wallonne. Il y est par exemple prévu que l'entreprise ne peut céder la réalisation de la recherche ou d'une partie de celle-ci, ni la confier à un sous-traitant, quelle que soit la valeur de la prestation confiée au tiers, sans l'autorisation préalable écrite de la Région wallonne. Il est également énoncé que l'entreprise informe la Région de toute modification apportée à ses statuts ou de toute opération affectant de manière significative, soit son capital, soit la nature de ses activités ou la localisation de celles-ci.
- Ci-contre des liens vers les cas particuliers rencontrés le plus souvent.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Traitement comptable des scissions et fusions

- En cas de scission, l'article 78, § 6, AR C.Soc. dispose que les différents éléments des capitaux propres de la société absorbée ne sont repris dans les comptes de la société absorbante qu'à concurrence de la fraction de ceux-ci correspondant aux actions qui sont échangées (sous réserve de l'application de l'article 78, § 4, AR C.Soc. et d'une modification de la qualification fiscale des réserves de la société absorbée). Il en résulte qu'en cas de fusion, les subsides en capital de la société absorbée sont eux aussi annulés à concurrence du pourcentage de participation de la société absorbante dans la société absorbée.
- En cas de fusion, en vue d'obtenir une concordance avec les règles fiscales de réduction, la société optera dans la plupart des cas pour la reconstitution, immédiatement après la fusion, de la partie des subsides en capital annulée d'un point de vue comptable. Aux fins de cette reconstitution, il peut être procédé à une mutation au sein des fonds propres au moyen de l'écriture de correction suivante. L'on relèvera que l'écriture de correction peut également être imputée au compte de résultats.

Reconstitution du subside

133		Réserves disponibles
@	15	Subsides en capital

- En ce qui concerne le traitement comptable des subsides en capital lors de fusions et de scissions (partielles), nous renvoyons aux avis de la CNC 2009/6, 2009/8 et 2009/11.
- Sur la base de la continuité comptable, les différents éléments des fonds propres sont repris dans la comptabilité de la société absorbante à la valeur pour laquelle ils apparaissaient dans la comptabilité de la société scindée. En conséquence, une entreprise pourrait-elle comptabiliser un subside sans que l'immobilisé y relatif ne fasse partie de ses actifs ? L'argument selon lequel un subside en capital doit se retrouver dans les fonds propres de la société scindée où les éléments d'actifs correspondant se retrouvent, nous paraît être un argument pertinent. Tout autre traitement comptable entraînerait sur le champ, dans la société scindée où les biens ne se retrouvent pas, un amortissement du subside devenu sans objet. Cette constatation ne paraît poser aucune difficulté tant qu'elle ne porte pas préjudice au principe général selon lequel, en cas de continuité comptable, la scission n'entraîne pas elle-même l'expression d'aucune moins-value ou plus-value ni aucun résultat, et ne provoque aucune modification du montant, de la structure ou de la disponibilité des capitaux propres de la société scindée.
- Il est recommandé de préciser clairement dans le projet de scission le traitement des éléments de fonds propres en veillant à ce que les subsides suivent les biens auxquels ils sont afférents.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



74



Traitement fiscal des fusions

Il est nécessaire de distinguer deux hypothèses relatives aux fusions afin de déterminer le traitement fiscal des subsides :

1. Les entreprises qui fusionnent n'ont pas de lien de participation entre elles
2. Les entreprises qui fusionnent ont un lien de participation préalablement à la fusion



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal

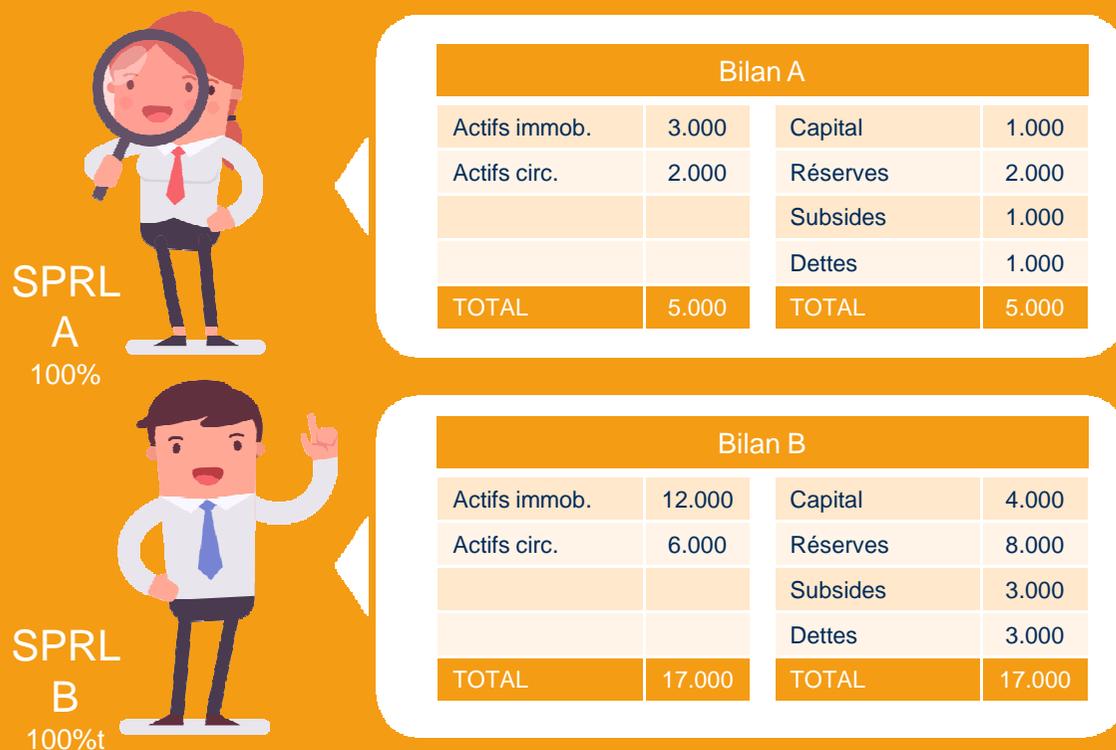


75

Les entreprises qui fusionnent n'ont pas de lien de participation entre elles

Lorsqu'une fusion intervient entre deux entreprises qui ne sont pas liées (aucun lien de participation n'existe), le traitement fiscal des subsides n'est pas impacté par l'opération de fusion. L'intégralité du compte subsides demeurera apparent dans les comptes de la société absorbante, et le subsides demeurera taxé ou exonéré, en fonction de son traitement fiscal préexistant dans le chef de la société absorbée.

L'opération se présentera comme ci-contre :



SPRL Fusionnée

Actifs immob.	15.000	Capital	5.000
Actifs circ.	8.000	Réserves	10.000
		Subsides	4.000
		Dettes	4.000
TOTAL	23.000	TOTAL	23.000

Les entreprises qui fusionnent ont un lien de participation préalable à la fusion

Lorsque deux entreprises entre lesquelles il existe un lien de participation fusionnent, le traitement fiscal des subsides est susceptible d'être impacté par l'opération de fusion.

Hypothèse A: la valeur de participation correspond à la quote-part des capitaux propres détenus
-> ni plus-value, ni moins-value

Holding



Bilan Holding			
Actifs immob.	1.000	Capital	2.000
Participation	2.000	Réserves	1.000
Actifs circ.	1.000	Subsides	0
		Dettes	1.000
TOTAL	4.000	TOTAL	4.000

Absorption par la société mère de la filiale détenue à 20%

SPRL
A



Bilan Holding			
Actifs immob.	10.000	Capital	4.000
Actifs circ.	6.000	Réserves	6.000
		Subsides	3.000
		Dettes	3.000
TOTAL	16.000	TOTAL	16.000



SPRL Holding
+SPRLA

Dès lors, il est important de procéder à la recomposition comptable du subside immédiatement après l'opération de fusion, afin que les 600 de notre exemple ci-dessus (3000-2400) qui étaient exonérés fiscalement, le demeurent.

Bilan de l'entité holding + A

Actifs immob.	11.000	Capital	5.200
		2.000 + 80% de 4.000	
Actifs circ.	7.000	Réserves	5.800
		1.000 + 80% de 6.000	
		Subsides	2.400
		0 + 80% de 3.000	
		Dettes	4.000
TOTAL	18.000	TOTAL	18.000

Les différents éléments des capitaux propres de la société absorbée ne sont repris dans les comptes de la société absorbante qu'à concurrence de la fraction de ceux-ci correspondant aux actions qui sont échangées (article 78, § 6, AR C.Soc)



Traitement fiscal des scissions partielles

- L'article 78 §8 de l'AR C. Soc. confirme, en combinaison avec les autres articles 80 et 80bis de l'AR C. Soc., que, dans le cas des scissions (partielles), on suit au niveau comptable la répartition des fonds propres opérée au niveau fiscal et ce, conformément à l'article 213 du CIR 92, lorsque l'opération est réalisée en neutralité fiscale.
- Le droit fiscal, (contrairement au droit comptable) précise comment va s'opérer le transfert des différents éléments du patrimoine fiscal de la société scindée (capital fiscalement libéré, réserves taxées et réserves immunisées) aux sociétés bénéficiaires, à savoir au prorata des valeurs fiscales nettes des patrimoines transférés aux sociétés bénéficiaires.
- Toutefois, on peut relever, à titre d'application particulière de ce principe, le cas où un actif subsidié est transféré lors d'une scission.
- La quotité exonérée des subsides en capital sera, sur le plan fiscal, attribuée par priorité (dans la mesure du possible) à la société bénéficiaire à laquelle l'actif subsidié est apporté.
- Sur le plan comptable, on tient compte de cette attribution fiscale.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



78

Exemple : subside en capital lié à l'actif 1

Actifs	8000	Capital	3000
		Réserves disponibles	4000
		Réserves immunisées	1000
Actif subsidiés	2000	Subsides	200
		Dettes	1800
TOTAL	10 000		10 000

Supposons que la société A ci-dessus est scindée (sous le régime de la neutralité fiscale) en deux sociétés B et C à constituer.

- o La société B à constituer à l'occasion de l'opération de scission se voit transférer des actifs pour 6.000 (à l'exclusion de l'actif subsidié) et des dettes pour 1.080 ;
- o La société C à constituer à l'occasion de l'opération de scission se voit transférer l'actif subsidié et d'autres actifs pour 4.000 et des dettes pour 720.

Fusions, scissions (partielles), absorptions

Les sociétés B et C se présentent comme suit à l'issue de l'opération de scission :

Société B

Actifs	6000	Capital	1800
		Réserves disponibles	2400
		Réserves immunisées	720
		Dettes	1080
TOTAL	6000		6000

Société C

Actifs	2000	Capital	1200
		Réserves disponibles	1600
		Réserves immunisées	280
Actif 1	2000	Subsides	200
		Dettes	720
TOTAL	4000		4000

On constate que le subside a bien été transféré au sein de la société qui a obtenu l'actif « subsidié ».





Principes

En cas de faillite, les [résultats de la recherche](#) deviennent propriété de la Région.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal





Principes

Un avenant budgétaire modifie le montant de l'aide proméritée ou le montant de l'avance à rembourser, mais ne modifie pas les écritures comptables. Un avenant sur la durée de la recherche n'a lui d'impact ni sur les montants ni sur les écritures comptables.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes

- En cas d'aliénation d'une des immobilisations constituées au moyen d'un subside, sauf à l'occasion d'un sinistre, d'une expropriation, d'une réquisition en propriété ou d'un autre événement analogue, survenue dans les trois premières années de l'investissement, le montant des bénéfices antérieurement exonérés est considéré comme un bénéfice de la période imposable pendant laquelle l'aliénation a eu lieu.
- Dès la réception de la prime, celle-ci est définitivement acquise et exonérée fiscalement moyennant le respect des trois conditions exposées ci-dessus.
- Seuls les subsides en capital et en intérêts sont susceptibles de voir leur traitement fiscal revu, en cas d'aliénation de l'immobilisation que le subside a permis d'acquérir.
- Les subsides en capital et en intérêts sont imposables si les actifs concernés sont aliénés durant les trois premières années d'investissement (article 193ter, §2 CIR), à moins que cela résulte d'un cas de force majeure. Le remboursement des primes et subsides exonérés de manière définitive n'est pas déductible au titre de frais professionnels et doit par conséquent être déclaré en tant que dépense non admise (cadre 1222 de la déclaration).

Indemnités pour coupon manquant	1220	
Frais d'œuvres audiovisuelles agréées tax shelter	1221	
Primes, subsides en capital et en intérêt régionaux	1222	
Paiements non déductibles vers certains Etats	1223	
Dépenses non justifiées	1225	
Autres dépenses non admises	1239	
Dépenses non admises	1240	



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



82



Cas particuliers > Condition suspensive levée après l'approbation des comptes annuels

Principes

Lorsque la condition, dont la réalisation était incertaine, s'accomplit après que les comptes annuels de l'exercice au cours duquel l'opération a été conclue, ont été arrêtés, l'effet rétroactif de la réalisation de la condition ne peut, en raison du caractère définitif des comptes annuels approuvés, remonter, sous l'angle comptable, au jour auquel la convention a été conclue. L'opération doit dès lors être imputée au dernier exercice non définitivement clôturé.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



83



Principes

- Les subsides remboursables sous conditions suspensives ne doivent pas, aussi longtemps que cette condition n'est pas réalisée, faire l'objet d'une inscription au passif ni sous forme d'une dette ni sous forme d'une provision. Il doit cependant en être fait mention dans l'annexe des comptes annuels.
- Il est recommandé aux entreprises qui, jusqu'à présent, auraient enregistré les montants concernés (à rembourser conditionnellement) au titre de dettes, de transférer ces montants au poste des produits exceptionnels du compte de résultats, ce transfert requérant dès lors une mention appropriée dans l'annexe des comptes annuels.
- Par ailleurs, il a récemment été jugé* que, dès l'instant où une entreprise a notifié au pouvoir subsidiant son intention de ne pas exploiter les résultats des recherches financées par les subsides, et qu'une telle notification emporte la dispense de les rembourser (outre le fait de devoir transférer les résultats), il n'est plus justifié de maintenir le montant du subside au poste de passif « dettes à un an au plus » de son bilan. La dette de subside non remboursable, maintenue au passif du bilan, est taxable au titre de réserve occulte par application des articles 24 et 361 du Code des impôts sur les revenus.

*Cour d'Appel de Mons, 10 septembre 2014, J.D.F., 2015, pp. 298 à 303.





Principes

- Dans le cas où des frais de recherche ont été activés avant le 1er janvier 2016, il n'y a aucune modification de leur comptabilisation mais une annexe spécifique aux comptes annuels doit être remplie (annexe C.6.2.2).
- L'article 57 de l'arrêté royal du 18 décembre 2015 prévoit également une disposition transitoire autorisant les sociétés qui ont déjà porté les frais de recherche à l'actif sans les avoir amortis avant l'entrée en vigueur de l'arrêté, de les maintenir à l'actif, sous les immobilisations incorporelles. Ceci implique que les frais de recherche qui ont été engagés au cours d'un exercice ayant pris cours avant le 1er janvier 2016 restent soumis au régime précédent. La nouvelle disposition légale ne permet pas de s'appuyer sur la modification de la loi pour procéder à la prise en charge de l'intégralité de la valeur comptable des frais de recherche antérieurement portés à l'actif au cours du premier exercice soumis à la nouvelle disposition légale en matière de frais de recherche. Les règles d'évaluation arrêtées auparavant par l'organe d'administration restent entièrement d'application.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



85



Principes

• En cas d'ajustement de la valeur des frais de développement activés, soit parce que la valeur comptable est supérieure à une valeur déterminée de marché, soit en cas de discontinuité d'exploitation (amortissements additionnels pour ramener la valeur comptable de ces frais activés à une valeur probable de réalisation), il y aura lieu d'adapter en conséquence les subsides en capital au regard de l'ajustement de la valeur de ces frais de développement.

• En cas de reprise d'amortissements, un ajustement du subside doit également avoir lieu.

Adaptation des subsides en capital au regard de l'éventuelle reprise d'amortissement des frais de développement activés

664		Charges d'exploitation non récurrentes
@	15	Subsides en capital

Ajustement de des frais de développement

6301		Dotation aux amortissements sur immobilisations incorporelles
@	21..9	Amortissements actés sur immobilisations incorporelles

Adaptation des subsides en capital au regard de l'éventuel ajustement de la valeur des frais de développement activés

15		Subsides en capital
@	753	Subsides en capital



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal





Principes

- Si pour une raison ou l'autre, l'entreprise est amenée à rembourser le subside et ce en dehors des prescriptions liées par définition aux avances récupérables ou aux écritures prescrites lors de la clôture du dossier de financement, elle comptabilisera l'annulation du solde du subside non encore transféré en résultats.

Remboursement d'un subside obtenu

15	Subsides en capital
664	Autres charges d'exploitation
@	489 Dettes diverses

- Il est expressément prévu, au terme de l'article 198, §1er, 14° du CIR 92, que la prime, le subside en capital ou en intérêts visé par l'article 193 ter du CIR 92 qui a été antérieurement exonéré définitivement et qui est remboursé à la région n'est pas constitutif de frais professionnels déductibles. En conséquence, l'article 198 du CIR rend les charges correspondantes (en cas de remboursement à l'autorité régionale compétente) non déductibles. A contrario, si les subsides n'ont pas été exonérés, le remboursement constitue une charge déductible.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Principes en matière comptable (1/2)

- Pour le traitement comptable de subsides en capital lors de l'apport d'universalité de biens ou de branche d'activités, nous renvoyons à l'avis CNC 2009/15.
- Le principe de continuité relatif au traitement comptable de l'apport d'une branche d'activités ou d'une universalité de biens implique que :
 - Les actifs, passifs, droits et engagements apportés doivent être portés dans les comptes de la société bénéficiaire de l'apport, à la valeur pour laquelle ils étaient inscrits, à la date de l'apport, dans les comptes de la société apporteuse (c.-à-d. les comptes sur la base desquels l'apport est fait) (article 81, AR C.Soc.);
 - les actions ou parts reçues en contrepartie sont portées dans les comptes de l'apporteur à la valeur nette des biens et valeurs apportés (article 41, § 1, alinéa 2, in fine, AR C.Soc.).
- Lorsqu'une société réalise une plus-value taxable de manière étalée (article 47, CIR 92) (ou lorsqu'elle a obtenu un subside en capital – article 362, CIR 92) et lorsque l'actif de remploi (ou l'actif subsidié) était transféré dans le cadre d'un apport d'une branche d'activité fiscalement neutre (ou, bien entendu, d'un apport d'une universalité de biens fiscalement neutre), la plus-value (ou le subside en capital) réalisée par la société apporteuse sera taxée dans le chef de la société bénéficiaire si :
 - le bien acquis en remploi (ou l'actif subsidié) fait partie de l'apport ;
 - ou, au cas où le remploi pour une plus-value taxable de manière étalée n'a pas encore eu lieu au moment de l'apport, la société bénéficiaire assume explicitement et irrévocablement l'obligation de remploi





Principes en matière comptable (2/2)

- La société qui apporte une universalité de biens ou une branche d'activité doit donc extourner et porter en résultats sous la rubrique « Autres produits financiers » les subsides en capital non encore pris en résultats qui portent sur les actifs apportés.
- Si un actif subsidié fait partie d'un apport d'une branche d'activité ou d'une universalité de biens, le subside en capital doit être extourné dans le chef de la société apporteuse et reconstitué dans le chef de la société bénéficiaire de l'apport.
- Ce subside en capital doit être pris en résultats dans le chef de la société bénéficiaire au prorata des amortissements de l'actif subsidié.
- Cependant, l'article 362, alinéa 2 du Code des impôts sur les revenus 1992 prévoit que, lorsque des actifs subsidiés font partie d'un apport de branche d'activité ou d'une universalité de biens, la partie des subsides en capital qui n'a pas encore été considérée comme bénéfice au moment de l'opération, est totalement exonérée dans le chef de la société apporteuse.

Principes en matière fiscale

En droit fiscal, la notion de branche d'activité fait l'objet d'une définition autonome. Pour qu'on puisse parler de l'apport d'une branche d'activité, il faut que l'apport ait pour objet l'ensemble des éléments qui sont investis dans une division d'une entreprise et qui constituent, au point de vue technique, une exploitation indépendante, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens.





Subvention

La subvention est une aide financière publique, qui prend la forme d'un décaissement accompli de manière définitive si le bénéficiaire exécute certaines obligations qui lui sont imposées en contrepartie.

Avance récupérable

Un prêt en faveur d'un projet versé en une ou plusieurs tranches et dont les conditions de remboursement dépendent notamment de l'issue du projet.

Recherche au sens de la convention

L'activité mentionnée au sein de l'Arrêté ministériel. La durée de la recherche est exprimée en mois. Elle se situe généralement entre 12 et 36 mois.



Revenir au
menu principal



Phase de recherche

La période, telle que précisée dans la convention, au cours de laquelle la RECHERCHE se réalise. La date du début de la recherche correspond à la date de démarrage effectif des travaux de la recherche. Elle fera l'objet d'un accord entre le bénéficiaire et l'Administration au cours de la phase d'instruction du projet ou de rédaction de la convention. Cette date de démarrage correspond au moment à partir duquel les dépenses engagées pour la réalisation de la recherche pourront être prises en compte par la Région. Elle ne peut être antérieure à la date de dépôt d'un dossier complet.

Résultats de la recherche

L'ensemble des résultats obtenus au fur et à mesure de la réalisation de la RECHERCHE et des perfectionnements visés dans le chapitre de la convention concernant l'exploitation des résultats, constitués notamment des rapports, des plans, des notes de calcul, des cahiers de laboratoire, du savoir-faire, des prototypes, des codes sources, des brevets, etc.

Phase d'exploitation

La période qui, au cas où l'entreprise a décidé ou est considérée par la Région wallonne comme ayant décidé d'exploiter les RÉSULTATS, suit immédiatement la PHASE DE RECHERCHE et se termine dès que l'entreprise cesse d'être tenue au paiement des redevances stipulées au sein de la convention, dans le chapitre ayant trait au scénario d'issue favorable. Il est considéré que l'entreprise exploite les résultats tant qu'elle ne manifeste pas sa volonté de renoncer à l'exploitation, qu'il y ait commercialisation ou pas.

Liquidation

Montant réellement versé à l'entreprise.

Notification

La notification de l'Arrêté d'octroi correspond à l'engagement de l'intervention régionale. Un Arrêté Ministériel confirme cet engagement.

Chiffre d'affaires

Le montant total hors T.V.A. des facturations relatives aux ventes et aux autres modes d'exploitation et (ou) de commercialisation des RÉSULTATS de la RECHERCHE, après déduction, le cas échéant, des remises aux clients et des frais de port, d'emballage et d'assurance.





Recherche industrielle

La recherche planifiée ou des enquêtes critiques visant à acquérir de nouvelles connaissances et aptitudes en vue de mettre au point de nouveaux produits, procédés ou services, ou d'entraîner une amélioration notable de produits, procédés ou services existants. Elle comprend la création de composants de systèmes complexes et peut inclure la construction de prototypes dans un environnement de laboratoire ou dans un environnement à interfaces simulées vers les systèmes existants, ainsi que des lignes-pilotes, lorsque c'est nécessaire pour la recherche industrielle, et notamment pour la validation de technologies génériques.

Notons que cette définition n'a pas de lien avec la notion comptable de « recherche ».

Développement expérimental

L'acquisition, l'association, la mise en forme et l'utilisation de connaissances et d'aptitudes scientifiques, technologiques, commerciales et autres pertinentes en vue de développer des produits, des procédés ou des services nouveaux ou améliorés. Il peut aussi s'agir, par exemple, d'activités visant la définition théorique et la planification de produits, de procédés ou de services nouveaux, ainsi que la consignation des informations qui s'y rapportent. Le développement expérimental peut comprendre la création de prototypes, la démonstration, l'élaboration de projets pilotes, les essais et la validation de produits, de procédés ou de services nouveaux ou améliorés dans des environnements représentatifs des conditions de la vie réelle, lorsque l'objectif premier est d'apporter des améliorations supplémentaires, au niveau technique, aux produits, procédés ou services qui ne sont pas en grande partie « fixés ». Il peut comprendre la création de prototypes et de projets pilotes commercialement exploitables qui sont nécessairement les produits commerciaux finaux et qui sont trop onéreux à produire pour être utilisés uniquement à des fins de démonstration et de validation. Le développement expérimental ne comprend pas les modifications de routine ou périodiques apportées à des produits, lignes de production, procédés de fabrication et services existants et à d'autres opérations en cours, même si ces modifications peuvent représenter des améliorations.

Notons que cette définition n'a pas de lien avec la notion comptable de « développement ».





Activer

Activer signifie inscrire à l'actif du bilan. Un emploi (un actif) peut subir deux modes de comptabilisation différents :

- être pris en charge au cours de la période, lorsqu'on considère que l'emploi va être consommé au cours de l'exercice. Dans ce cas, le résultat de l'exercice en cours en est réduit, et le résultat des exercices futurs n'est pas impacté.
- être porté à l'actif du bilan (être activé), lorsqu'on considère que l'emploi sera conservé durant plus d'un exercice dans le patrimoine. Dans ce cas, le résultat de l'exercice en cours n'est pas impacté (sauf à concurrence de l'amortissement) mais les résultats futurs seront diminués car il faudra, en définitive, transformer l'actif en charges via l'amortissement.

De nouvelles dispositions sont entrées en vigueur depuis l'année 2016 rendant les frais de recherche engagés à partir du 1^{er} janvier 2016 non activables. En effet, au contraire des frais de développement, les frais de recherche ne répondent pas aux deux conditions cumulatives d'activation : être identifiables et permettre de générer des avantages économiques futurs.

Voir à ce sujet la partie relative aux [notions comptables de recherche et de développement](#).





Subventions / Subsidies en capital Définition

A travers les subsides en capital, les pouvoirs publics viennent en aide aux entreprises qui réalisent des investissements. Ce sont pour les entreprises des recettes qui ne peuvent, en raison de leur nature, être comptabilisées directement en profit, mais qui sont portées, selon un schéma bien précis, en déduction des charges de l'investissement.

Les subsides en capital reçus des pouvoirs publics en vue d'investissement en actifs immobilisés sont portés au passif du bilan et pris en résultats (via la rubrique « Autres produits financiers ») au même rythme que les amortissements des investissements subsidiés (Art. 95, §2, AR 30-01-2001/C. Soc.). La prise immédiate en résultats de l'intégralité du subside en capital obtenu, alors que la charge d'amortissement des immobilisations corporelles ou incorporelles serait répartie sur plusieurs exercices, n'est donc pas admise.

Un subside ne devant pas être remboursé, il ne s'agit donc pas en soi d'une dette vis-à-vis de tiers, raison pour laquelle il est classé dans la rubrique 15 du plan comptable, étant ainsi assimilé à un élément des fonds propres.

Les biens non-amortissables et la réalisation ou la mise au rebut de l'immobilisation subsidiée constituent des cas particuliers. En effet, le subside portant sur ce type de biens demeure au passif du bilan aussi longtemps que l'actif en question fait partie du patrimoine de l'entreprise et ce, pour un montant inchangé dans le cas des biens non amortissables. L'enregistrement d'une réduction de valeur sur le bien non-amortissable ou la réalisation de l'immobilisation auront pour conséquence un 'amortissement' partiel ou intégral du subside par le biais du compte de résultats.

La notion de subside en capital peut dans certains cas ne pas concerner des investissements en immobilisations. Dans ce cas, le subside en capital revêt au niveau comptable le caractère d'un produit d'exploitation ou d'un produit financier, typiquement pour un subside lié au financement d'un besoin en fonds de roulement.





Subventions / Subsidés d'exploitation Définition

Dans tous les autres cas, les aides publiques constituent instantanément des produits et sont dès lors imputées dès leur obtention, au compte des produits d'exploitation. Les subsidés d'exploitation sont donc des subsidés dont l'obtention n'est pas rattachée à des investissements en actifs immobilisés. Ils sont comptabilisés dans le compte de résultats, sous la rubrique « Autres produits d'exploitation ». Le montant total des subsidés d'exploitation doit être mentionné dans l'annexe des comptes annuels pour les schémas complets (C.6.10 pour les sociétés commerciales, C.5.9 pour les ASBL)

Si l'octroi effectif du subside d'exploitation ne coïncide pas avec la période à laquelle il se rapporte, celui-ci doit être transféré au compte de résultats de l'exercice auquel il se rapporte, en utilisant les comptes de régularisation (principe de [concordance des charges et des produits](#)).

Notons que le délai de rentrée des rapports et de la justification des dépenses implique souvent une réception tardive du paiement du subside correspondant.





Avances récupérables

Définition

Les avances récupérables sont des prêts, en faveur d'un projet, versés en une ou plusieurs tranches et dont les conditions de remboursement dépendent de l'issue du projet. L'avance est remboursable dans l'hypothèse où l'entreprise décide soit d'exploiter les résultats de sa recherche, soit de ne pas exploiter ceux-ci en ne transférant cependant pas les droits réels sur les résultats à la Région wallonne,.

Tout comme pour les subsides, les avances récupérables peuvent avoir trait à des dépenses qui remplissent des critères d'activation ou non.

Dans le cas des avances récupérables, la propriété des résultats dépend de l'issue du projet :

Si l'entreprise décide d'exploiter les résultats de la recherche

Elle est propriétaire des résultats dans le respect des termes de la convention ;

Elle doit rembourser, à la Région wallonne, un montant global déterminé en fonction de la réussite du projet en termes notamment d'objectifs commerciaux atteints par rapport à ceux qui ont été définis dans la convention de départ signée avec la Région wallonne. Ce montant doit être majoré des intérêts sur le montant reçu (le taux d'intérêt est le taux le plus élevé entre le taux EURIBOR à 1 an majoré de 100 points de base et le taux plancher fixé par la Commission européenne). Le remboursement se fait de façon périodique, chaque année.

Si l'entreprise renonce à exploiter les résultats de la recherche

C'est la Région wallonne qui devient propriétaire des résultats de la recherche dans le respect des termes de la convention ;

L'entreprise est dispensée de rembourser le solde de l'avance récupérable pour autant qu'elle transfère les droits réels sur les résultats du projet à la Région wallonne. Cette décision devra être motivée auprès de la Région wallonne. Bien entendu, si l'entreprise n'exploite pas les résultats mais ne veut pas en rendre la propriété à la Région wallonne, elle est tenue au remboursement de l'avance.

La décision de renoncer à l'exploitation peut être prise tout au cours de la phase de recherche, mais si elle n'est pas notifiée dans les six mois qui suivent la fin de la phase de recherche définie au sein de la convention (cette période de six mois est appelée « phase décisionnelle »), alors l'entreprise est présumée exploiter les résultats et ce de manière irréfragable.

L'entreprise ayant décidé d'exploiter les résultats peut ultérieurement renoncer à cette exploitation. Dans ce cas, l'entreprise est dispensée de continuer à rembourser l'avance si toutes les conditions suivantes sont remplies : notification de la renonciation, motivation de celle-ci et transfert des droits réels sur les résultats à la Région ou à toute entité désignée par celle-ci. Tous les remboursements antérieurs de l'entreprise restent acquis à la Région et elle reste redevable des montants à rembourser au cours de l'année civile de la renonciation.





Frais de R&D, brevets : notions comptables et impacts sur les comptes annuels

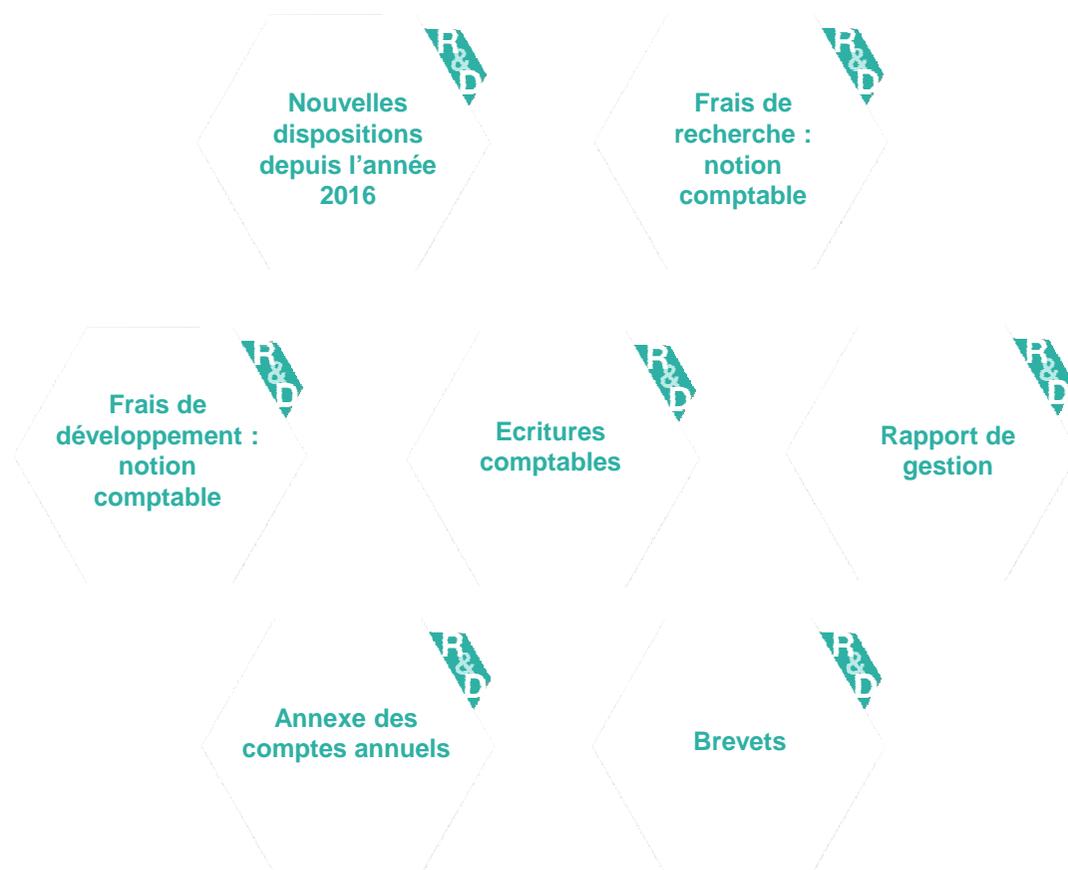
- Sont évoquées ici les notions comptables de la recherche et développement, et également des brevets, sans égard à la distinction entre les avances récupérables et les subventions.
- Un changement important a eu lieu en 2016, à savoir que les frais de recherche engagés au cours de l'exercice débutant au 1er janvier 2016 ou après cette date ne peuvent désormais plus être activés.
- L'impact sur le rapport de gestion et sur les comptes annuels est également décrit.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



Nouvelles dispositions depuis l'année 2016

Avant la modification suivant l'Arrêté Royal du 18 décembre 2015 transposant la Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013, les frais de recherche et de développement pouvaient être activés en immobilisations incorporelles à condition que ces immobilisations puissent être identifiables et qu'elles permettent de générer des avantages économiques futurs. Ces deux conditions établissaient clairement leur caractère d'investissement.

L'article 13 de l'Arrêté Royal du 18 décembre 2015 modifie certaines dispositions de l'arrêté royal d'exécution du Code des sociétés (AR C.Soc.), afin de les mettre en conformité avec la Directive. Ainsi, la Directive n'autorise plus l'activation des frais de recherche. Dorénavant, seuls les frais de développement pourront encore être portés à l'actif.

L'article 50 de l'Arrêté introduit une disposition transitoire, permettant aux sociétés qui ont porté des frais de recherche à l'actif du bilan, mais ne les ont pas encore entièrement amortis avant l'entrée en vigueur de l'Arrêté, de les maintenir à l'actif du bilan, sous les immobilisations incorporelles.

Les frais de recherche engagés au cours de l'exercice débutant au 1er janvier 2016 ou après cette date ne peuvent donc désormais plus être activés. Ces modifications sont applicables aux entreprises dont les exercices comptables débutent à partir du 1er janvier 2016.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



98

Frais de recherche : notion comptable

L'Arrêté Royal définit la Recherche comme étant « *tout travail original systématique conduit dans l'espoir d'acquérir une compréhension et des connaissances scientifiques ou techniques nouvelles* ».

Cette phase de recherche comprend les activités visant à obtenir de nouvelles connaissances, la recherche d'applications concernant les nouvelles connaissances acquises, la recherche de nouveaux produits ainsi que les choix et prises de décision y relatifs.

Bien qu'en principe les frais de recherche engagés à partir du 1^{er} janvier 2016 ne peuvent plus figurer au bilan, les entreprises peuvent toutefois encore porter ces frais à l'actif (compte 210) pour autant qu'ils soient immédiatement et totalement amortis dans un seul exercice.

Ce traitement comptable permet d'écarter l'effet fiscal défavorable engendré par l'interdiction imposée par la Directive de reprendre les frais de recherche au bilan des comptes annuels. Lorsque cette méthode est appliquée, ils pourront continuer à bénéficier de la déduction pour investissements visée aux articles 69 à 77 et 201 du Code Impôts sur les revenus 1992 ou du crédit d'impôt pour investissement prévu par les articles 289quater à 289novies du même code. En effet, les dispositions de l'article 63 du code précité imposent que les investissements en recherche soient amortis en 3 ans minimum, de sorte que l'exclusion prévue par l'article 75, 4^o du même code ne leur est pas applicable.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



99

Frais de développement : notion comptable (1/2)

L'Arrêté Royal définit le Développement comme étant « *La mise en œuvre concrète de conceptions ou d'études pour la production de matériaux, d'appareils, de produits, de procédés, de systèmes ou de services nouveaux ou considérablement améliorés, en application de découvertes réalisées ou de connaissances acquises, avant le commencement d'une production commercialisable* ».

La phase de développement n'est atteinte que si les éléments cumulatifs suivants peuvent être démontrés :

- Faisabilité technique et financière ;
- Volonté d'achever le produit et de le mettre en service ou de le vendre ;
- Capacité à mettre en service ou à vendre ;
- Probabilité suffisante sur la génération des avantages économiques futurs ;
- Disponibilité de ressources techniques, financières et autres ;
- Capacité à évaluer de façon fiable les dépenses attribuables à l'immobilisation incorporelle au cours de son développement.

Parmi les exemples de phases de développement, citons ceux-ci :

- Conception, construction, pré-production ou pré-utilisation de modèles ou prototypes ;
- Conception d'outils ou de moules impliquant une nouvelle technologie ;
- Conception, construction, production ou utilisation à une échelle inférieure à une exploitation normale.

Le développement ne concerne nullement les activités de routine ou les modifications et améliorations périodiques de produits et techniques existants.

L'entreprise ne peut porter les frais de développement à l'actif que dans la mesure où elle pense effectivement mettre en application le nouveau produit ou la nouvelle technique.

L'amortissement des frais de développement se fait sur la durée de vie estimée du produit ou du service. Lorsque la durée d'utilisation des frais de développement ne peut pas être estimée de manière fiable, ces actifs sont amortis sur une période maximale qui ne peut pas dépasser dix ans¹.

¹Article 61, § 1er, dernier alinéa : Cette disposition est la transposition de l'article 12.11 de la directive qui prévoit que, lorsque la durée d'utilisation du goodwill et les frais de développement ne peuvent être estimés de manière fiable, ces actifs sont amortis sur une période maximale fixée par l'Etat membre qui ne peut pas être inférieure à cinq ans et ne peut pas dépasser dix ans. Compte tenu des récents développements sur le plan international, l'article 14 du présent arrêté vise à introduire une durée maximale de dix ans pour l'amortissement des frais de développement et du goodwill.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



100

Frais de développement : notion comptable (2/2)

Les immobilisations incorporelles ne sont pas susceptibles de réévaluation.

Notons qu'après la finition de l'immobilisation incorporelle produite au sein de la société et son inscription à l'actif, les frais exposés postérieurement à la finition de l'actif ne sont encore portés sous les immobilisations incorporelles que dans la mesure où ils conduisent à une modification ou une amélioration substantielle de l'immobilisation incorporelle concernée (par exemple, les frais exposés pour l'amélioration substantielle d'un prototype développé). Les frais exposés aux seules fins de l'entretien ou de l'adaptation de l'immobilisation incorporelle sans en modifier la nature, ne peuvent pas être activés et doivent être comptabilisés comme une charge de l'exercice (par exemple, les frais d'entretien d'un prototype développé). Ces derniers n'ont en effet pas le caractère d'un investissement.

Dans le cas où une entreprise ne peut pas distinguer la phase de recherche de la phase de développement d'un projet interne visant à créer une immobilisation incorporelle, elle traite la dépense au titre de ce projet comme si elle était encourue uniquement lors de la phase de recherche.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



101

Annexe des comptes annuels

Dans le schéma complet, les entreprises doivent mentionner les frais de développement activés (C.6.2.1) ainsi que les frais de recherche portés à l'actif au cours d'un exercice débutant avant le 1^{er} janvier 2016 (C.6.2.2).

N° C 6.2.2

	Codes	Exercice	Exercice précédent
FRAIS DE RECHERCHE ENGAGÉS AU COURS D'UN EXERCICE DÉBUTANT AVANT LE 1^{er} JANVIER 2016			
Valeur d'acquisition au terme de l'exercice	8055P	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
Mutations de l'exercice			
Acquisitions, y compris la production immobilisée	8025	.....	.....
Cessions et désaffectations	8035	.....	.....
Transferts d'une rubrique à une autre.....(+)/(-)	8045	.....	.....
Valeur d'acquisition au terme de l'exercice	8055	.....	.....
Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice			
.....	8125P	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	.....
Mutations de l'exercice			
Actés	8075	.....	.....
Repris	8085	.....	.....
Acquis de tiers	8095	.....	.....
Annulés à la suite de cessions et désaffectations	8105	.....	.....
Transférés d'une rubrique à une autre.....(+)/(-)	8115	.....	.....
Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice			
.....	8125	.....	.....
VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE	81312	.....	.....

FRAIS DE RECHERCHE ENGAGÉS AU COURS D'UN EXERCICE DÉBUTANT APRÈS LE 31 DÉCEMBRE 2015

	Codes	Exercice
Valeur d'acquisition au terme de l'exercice	8056	.....
Amortissements et réductions de valeur au terme de l'exercice.....	8126	.....
VALEUR COMPTABLE NETTE AU TERME DE L'EXERCICE	81313	.....

Le schéma abrégé (A 6.1.1) donne un aperçu global des immobilisations incorporelles comptabilisées sous le compte 21 Immobilisations incorporelles, sans détailler celles-ci. Les petites sociétés ne sont en effet pas tenues de présenter une ventilation des immobilisations incorporelles. Les frais de R&D, comptabilisés sur le compte 210 Frais de recherche et de développement, ne peuvent, par conséquent, pas être identifiés dans les comptes annuels publiés. Les sociétés qui établissent leurs comptes annuels selon le schéma abrégé doivent mentionner dans l'annexe le montant des frais de recherche et de développement repris sous les immobilisations incorporelles (article 60 de l'arrêté royal portant exécution du Code des sociétés).

Rappelons enfin que l'annexe relative aux impôts (C 6.13) doit mentionner, le cas échéant, les montants afférents aux différences entre le bénéfice comptable et le bénéfice imposable d'une part, et les latences d'impôts d'autre part.

Rapport de gestion

En vertu de l'article 95 C.Soc, les administrateurs sont tenus d'établir un rapport annuel dans lequel ils rendent compte de leur gestion. L'article 96 de ce Code prévoit que ce rapport de gestion comprend un exposé fidèle sur l'évolution des affaires, les résultats et la situation de la société, ainsi qu'une description des principaux risques et incertitudes auxquels elle est confrontée. À ce sujet, la loi mentionne explicitement sous l'article 96, § 1, 4° de ce Code que le rapport annuel doit comporter des informations relatives aux activités de l'entreprise en matière de recherche et de développement.

L'information à donner, en vertu de l'article 95 C.Soc, sur la gestion de l'entreprise en matière de recherche et de développement, s'inscrit dans le cadre de la reddition de compte par les dirigeants de leur gestion. On en déduit qu'elle porte sur les activités en matière de recherche et de développement exercées au cours de l'exercice écoulé. La loi n'exige dès lors pas que des informations soient données sur des projets de recherche planifiés au futur.

Les informations à fournir dans le rapport de gestion ne se limitent pas à un commentaire des montants repris au bilan, sous les immobilisations incorporelles au titre de frais de recherche et de développement et mentionnés de façon distincte à l'annexe. Sous ces rubriques figurent en effet les seuls coûts en matière de recherche et de développement qui ont été portés à l'actif conformément à l'article 60, al. 1er AR C.Soc.

Le législateur a visé manifestement une information de nature qualitative portant sur l'objet et la nature des recherches en cause.

Notons que les petites sociétés ne doivent pas établir de rapport de gestion.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



103

Comptabilisation de la R&D (1/3)

Comme mentionné ci-dessus, les immobilisations incorporelles doivent être identifiables et elles doivent générer des avantages économiques futurs. Elles doivent en outre être soumises au contrôle de l'entité concernée. Il y a lieu de distinguer les modes d'acquisition de l'immobilisation incorporelle afin de déterminer le mode d'évaluation de celle-ci.

- Conformément à l'article 36, al. 1er AR C.Soc., les immobilisations incorporelles acquises par l'entreprise auprès de tiers sont évaluées dans les comptes annuels à leur prix d'acquisition. Celui-ci comprend, outre le prix d'achat, les frais accessoires tels que les impôts non récupérables et les frais de transport.
- Si l'immobilisation incorporelle est obtenue par voie d'échange, le prix d'acquisition de cet actif sera la valeur de marché du ou des éléments d'actif cédés en échange. Si cette valeur n'est pas aisément déterminable, le prix d'acquisition est la valeur de marché de l'élément d'actif obtenu par voie d'échange. Ces valeurs sont estimées à la date de l'échange (article 36, al. 2 AR C.Soc.).

- Dans le cas où l'entreprise a créé l'immobilisation incorporelle elle-même, l'article 37 de l'AR C.Soc. prévoit que cette immobilisation doit être évaluée au coût de revient qui s'obtient en ajoutant au prix d'acquisition des matières premières, des matières consommables et des fournitures, les coûts de fabrication directement imputables au produit ou au groupe de produits considéré ainsi que la quote-part des coûts de production qui ne sont qu'indirectement imputables au produit ou au groupe de produits considéré, pour autant que ces frais concernent la période normale de fabrication. Les sociétés ont toutefois la faculté de ne pas inclure dans le coût de revient tout ou partie de ces frais indirects de production; en cas d'utilisation de cette faculté, mention en est faite dans l'annexe. L'article 60 de l'AR C.Soc. prévoit que les immobilisations incorporelles autres que celles acquises de tiers (p. ex. un prototype développé au sein de l'entreprise) ne sont portées à l'actif pour leur coût de revient que dans la mesure où celui-ci ne dépasse pas une estimation prudemment établie de la valeur d'utilisation de ces immobilisations ou de leur rendement futur pour la société.

Exemple

Une entreprise engage au cours de l'exercice comptable des frais de recherche et de développement à concurrence de 91.200 euros (12.000 euros de services et bien divers et 79.200 euros de frais de personnel). Ces frais de recherche et de développement sont activés et amortis sur une période de 5 ans conformément au plan d'amortissement établi par l'entreprise à cet effet.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



104

Comptabilisation de la R&D (2/3)

Au moment de la recherche et du développement

61	Services et bien divers	12.000
62	Employés	60.000
621	ONSS	19.200
411	TVA à récupérer	2.520
@ 440	Fournisseurs	14.520
455	Rémunérations	31.200
453	Précomptes retenus	21.000
454	ONSS	27.000

Dans le présent exemple, on suppose que la cotisation patronale à l'Office national de Sécurité sociale s'élève à 32% du salaire brut : $60.000 \times 0,32 = 19.200$.

Le salaire net est égal au salaire brut après déduction de la cotisation du travailleur et du précompte professionnel retenu : $60.000 - 7.800 - 21.000 = 31.200$.

Dans le présent exemple, on suppose que le précompte professionnel à retenir par l'employeur s'élève à 35% du salaire brut : $60.000 \times 0,35 = 21.000$.

Pour ce qui est de la cotisation du travailleur à l'ONSS, le présent exemple se base sur un pourcentage équivalent à 13% du salaire brut : $60.000 \times 0,13 = 7.800$. Ajoutant la cotisation de l'employeur à l'ONSS de 19.200 euros, cela fait une dette ONSS de l'employeur de 27.000 euros.

Activation des frais de développement (considérant que tous les frais sont des frais de développement)

21	Frais de développement	91.200
@ 72	Production immobilisée	91.200



Production immobilisée

La production immobilisée concerne des immobilisations créées par les services de la société pour elle-même et conservées pour être utilisées comme outil de travail. En ce qui concerne précisément les frais de développement internes, ceux-ci peuvent être activés de manière prudente.

A l'origine, au cours de l'exercice et pendant le processus de réalisation de l'immobilisation, les achats et les charges afférents à la production de biens durables sont débités aux comptes de charges respectifs :

- aux comptes 60 : les achats pour stocks : matières premières, fournitures, pièces, matériaux, kits de montage ;
- aux comptes 61 : les biens et services divers, frais d'études, sous-traitance, locations de matériel, etc. ;
- aux comptes 62 : rémunérations, charges patronales et frais relatifs aux prestations faites par le personnel qui aura collaboré à cette opération.

Lors de l'achèvement de l'immobilisation, la société constate les effets de l'entrée de l'immobilisation dans son patrimoine par l'imputation au coût de revient dans le compte approprié et enregistre le produit d'exploitation au crédit du compte 72 Production immobilisée, venant neutraliser les montants portés au débit des comptes de charges y afférentes.

Notons que les dépenses relatives à l'entretien ou à la réparation d'un bien immobilisé ne peuvent être portées à l'actif. Elles constituent à priori des charges d'exploitation, à l'exclusion de toute grosse réparation amenant l'allongement de la durée d'utilisation du bien en question.

En ce qui concerne la question de la TVA sur la production immobilisée, la constitution d'un bien d'investissement par moyens propres et pour compte propre représente un prélèvement taxable conformément à l'article 12, §1^{er}, 3^o du Code TVA. Pour constater le prélèvement et sa base taxable, l'entreprise établit un document interne de prélèvement à l'occasion de la comptabilisation sous les immobilisations. Le même montant de taxe est repris, d'une part, dans les TVA à payer et, d'autre part, dans les TVA à récupérer.

En ce qui concerne les immobilisations incorporelles visées par le présent Guide comptable et fiscal, lorsqu'il s'agit justement d'activer des frais de développement, aucune régularisation de la TVA ne doit avoir lieu. Les immobilisations incorporelles ne sont, en effet, pas considérées comme des biens d'investissement au sens de la TVA. La facturation s'établit donc sans application de la TVA (opération non soumise à l'application de la TVA).



Comptabilisation de la R&D (3/3)

Amortissement des frais de développement

630		Dotation aux amortissements sur immobilisations incorporelles	18.240
@	21..9	Amortissements actés sur immobilisations incorporelles	18.240



Téléchargez le guide complet



Revenir au menu principal



107

Les brevets : définition

Le brevet est un droit exclusif et temporaire d'exploitation pour toute invention qui est nouvelle, implique une activité inventive et est susceptible d'application industrielle.

De manière générale, les brevets porteront sur des mesures techniques qui constituent une innovation et une originalité, ce que l'on appelle généralement "les inventions". Ils peuvent porter aussi bien sur des aménagements que sur des machines ou des procédés. Le brevet porte sur un titre officiel accordant une protection officielle d'une invention et peut bénéficier d'une protection nationale ou régionale.

La valeur d'un brevet est estimée en fonction de son rendement futur. L'amortissement s'étendra au maximum sur la période durant laquelle le brevet est protégé juridiquement.

L'article 95, § 1, II, al. 3 AR C.Soc. prévoit qu'il y a lieu d'entendre par concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et autres droits similaires, d'une part les brevets, licences, marques et autres droits similaires qui sont la propriété de la société, d'autre part, les droits d'exploitation de biens-fonds, de brevets, licences, marques et droits similaires appartenant à des tiers ainsi que la valeur d'acquisition du droit de la société d'obtenir de tiers des prestations de services de savoir-faire lorsque ces droits ont été acquis à titre onéreux par la société.

Lorsque les concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et autres droits similaires sont développés et produits au sein de l'entreprise, ils sont portés à l'actif sous les immobilisations incorporelles selon la même procédure qui s'applique aux frais de recherche et de développement.

Lorsque les concessions, brevets, licences, savoir-faire, marques et autres droits similaires sont en revanche directement acquis de tiers, leur acquisition sera comptabilisée comme une simple acquisition à titre onéreux d'immobilisations incorporelles.



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



108

Les brevets : comptabilisation

Nous reprenons ci-après un exposé récapitulatif de la comptabilisation relative à un brevet.

Acquisition auprès des tiers

211		Concessions, brevets, licences (valeur d'acquisition)
411		TVA sur achats
@	440	Fournisseurs

Revenus / Redevances

400		Clients
@	451	TVA sur ventes
	707	Prestations de services (activité habituelle)
	745	Redevances pour brevets et licences (activité occasionnelle)

Amortissement

63...		Dotations aux amortissements sur immobilisations incorporelles
@	211..9	Concessions, brevets, licences (amortissements actés)

Cession

211..9		Concessions, brevets, licences (amortissements cumulés)
663		Moins-value sur réalisation d'actifs immobilisés (si perte)
400		Clients
@	211	Concessions, brevets, licences (valeur d'acquisition)
	451	TVA sur ventes
	763	Plus-values sur réalisation d'actifs immobilisés (si bénéfice)

Extinction du droit

211..9		Concessions, brevets, licences (amortissements actés)
@	211	Concessions, brevets, licences (valeur d'acquisition)



Téléchargez le guide complet

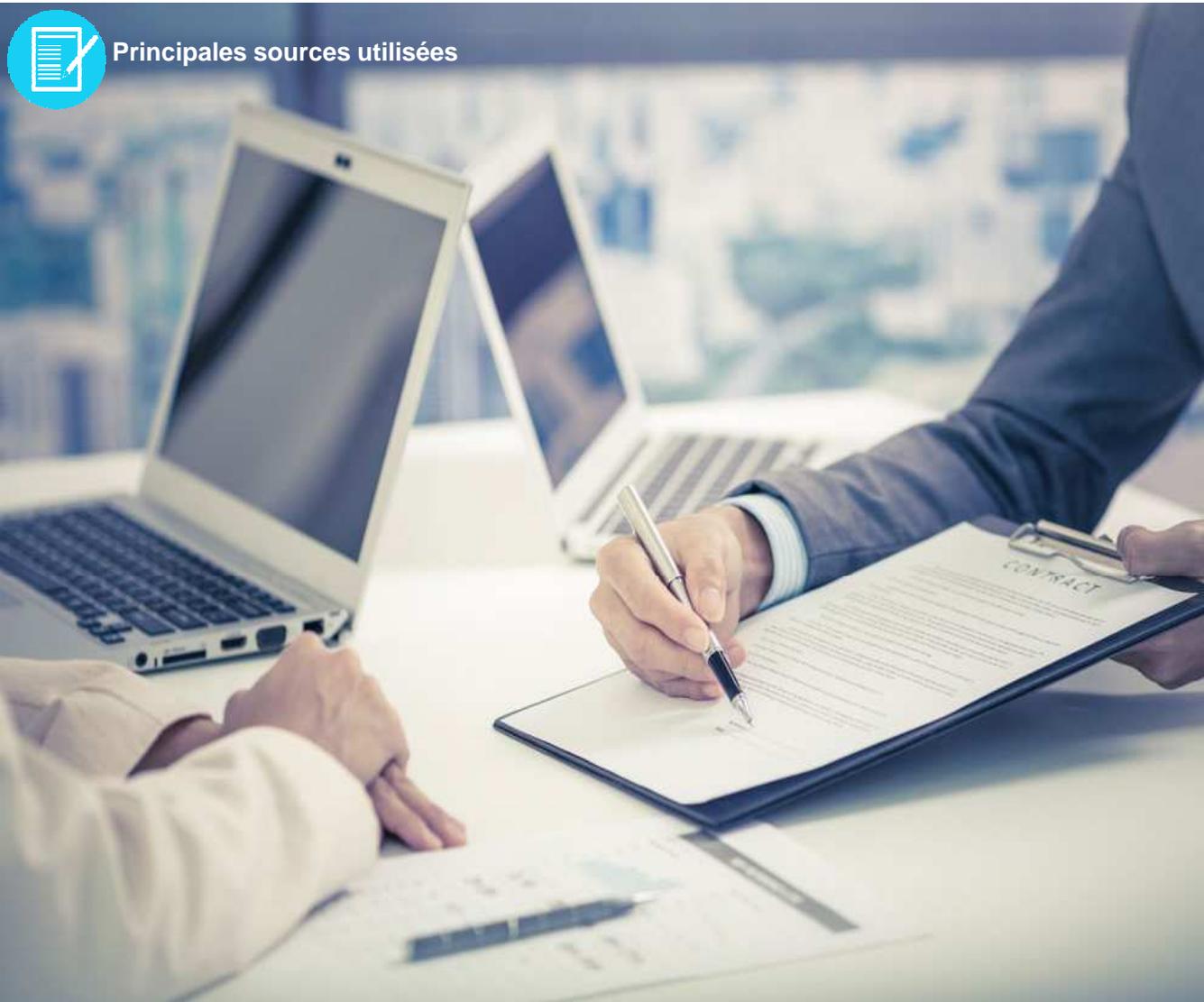


Revenir au menu principal





Principales sources utilisées



AVIS CNC

- [Avis CNC 2016/27 - Frais de recherche et de développement : distinction entre recherche et développement – clarification](#)
- [Avis CNC 2016/16 - Frais recherche et de développement : modifications introduites par l'arrêté royal du 18 décembre 2015](#)
- [Avis CNC 2014/2 \(addendum à l'avis 2011/13\) – Le traitement comptable d'une aide publique reçue sous forme d'une avance récupérable](#)
- [Avis CNC 2012/17 - Reconnaissance des produits et des charges](#)
- [Avis CNC 2011/13 – Subsidés des pouvoirs publics](#)
- [Avis CNC 2009/15 - Le traitement comptable de l'apport de branche d'activités ou d'universalité de biens](#)
- [Avis CNC 2009/6 - Traitement comptable des fusions](#)
- [Avis CNC 2009/3 - Traitement comptable des subsidés en capital dont l'octroi et/ou le paiement sont échelonnés sur plusieurs années](#)
- [Avis CNC 148/6 - Traitement comptable d'opérations assorties d'une condition suspensive](#)



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



110



Principales sources utilisées

DROIT DES SOCIÉTÉS

- [Arrêté royal du 30 janvier 2001 portant exécution du Code des sociétés](#)
- [Code des sociétés \(mise à jour au 13 décembre 2016\)](#)

DROIT COMPTABLE

- Traité de comptabilisation, J. Antoine et C. Dendauw, De Boeck, 2014
- [IAS 8 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs](#)
- [IAS 20 Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique](#)
- Actualité comptable (Kluwer), numéro 18, année 30, semaines du 30 septembre et 7 octobre 2013
- Actualité comptable (Kluwer), numéro 13, année 31, semaines du 23 et 30 juin 2014
- Revue Bilan, 31 mai 2011/631
- Revue Bilan, 15 décembre 2010/620

TEXTES LEGISLATIFS

- [Arrêté du Gouvernement wallon du 18 septembre 2008 relatif au soutien de la recherche, du développement et de l'innovation en Wallonie](#)
- [Décret du 3 juillet 2008 relatif au soutien de la recherche, du développement et de l'innovation en Wallonie](#)
- [Décret du 5 juillet 1990 relatif aux aides et aux interventions de la Région wallonne pour la recherche et les technologies](#)
- [Arrêté du 12 avril 1999 du Gouvernement de la Communauté française fixant les règles d'établissement et de présentation des budgets et des comptes des institutions universitaires](#)
- [Arrêté royal du 18 décembre 2015 transposant 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](#)
- [Règlement n°1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité aux aides de minimis, JO, 28.12.2006, L 379/5.](#)
- [Règlement n°651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur \(Règlement général d'exemption par catégorie – « RGEC »\), JO, 26.6.2014, L 18](#)
- [Communication de la Commission – Encadrement des aides d'État à la recherche, au développement et à l'innovation, OJ, 27.06.2014, C 198/1.](#)



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



111



Principales sources utilisées

DROIT FISCAL

- [Code des impôts sur les revenus 1992 \(CIR 92\)](#)
- Travaux préparatoires pertinents de l'article 193 ter du CIR
- [Loi du 25 avril 2007 portant des dispositions diverses](#)
- [Arrêt du 22 novembre 2001 \(affaire C-184/00 en cause de l'Office des produits wallons c. l'Etat belge\)](#)
- [Arrêt du 15 juillet 2004 \(affaire C-381/01 en cause de la Commission c. la République italienne\)](#)

AUTRES

- Larcier 2011, « Les Subventions », sous la direction de David RENDERS
- [Guide des dépenses admissibles](#)



Téléchargez
le guide complet



Revenir au
menu principal



112