



© D.R.

## Les bons comptes...

Par Éric Delesalle, expert près la cour d'appel de Versailles, animateur du blog [fidgroupe.blogspot.com](http://fidgroupe.blogspot.com)

**S**elon le plan comptable général (art. 321-1), « un passif est un élément du patrimoine ayant une valeur économique négative pour l'entité, c'est-à-dire une obligation de l'entité à l'égard d'un tiers dont il est probable ou certain qu'elle provoquera une sortie de ressources au bénéfice de ce tiers, sans contrepartie au moins équivalente attendue de celui-ci ». Et il faut distinguer entre (art. 321-4 et 321-5):

- les dettes: en tant que passif certain dont l'échéance et le montant sont fixés de façon précise;
- les provisions (pour risques et charges): qui sont définis comme un passif dont l'échéance ou le montant n'est pas fixé de façon précise.

Comptablement, les dettes sont inscrites en contrepartie des charges par nature, alors que les provisions sont mouvementées avec des charges calculées (et lorsque le risque est survenu, il est comptabilisé en tant que tel, avec reprise de la provision, sans compensation de ces flux comptables).

Les bons comptes nécessitent ainsi de bien distinguer ces deux éléments, en sachant que certaines dettes peuvent/doivent faire l'objet d'estimation à la clôture au titre des charges à payer; on parle d'ailleurs de dettes provisionnées, ce qui peut être une source de confusion.

Mais, même en cas d'erreur d'imputation entre dettes et provisions, le résultat est en

principe le même dès lors que la charge courue est comptabilisée; par contre, la présentation du bilan n'est pas la même et l'analyse des flux est aussi différente.

Et quelles sont les conséquences fiscales si une entreprise comptabilise une dette en tant que provision? Le Conseil d'État a rendu un important arrêt (1) annulant une décision de Cour administrative d'appel en rappelant avec bon sens qu'« une dette certaine dans son principe et dans son montant concourt à la réduction, à concurrence de ce montant, de l'actif net à la clôture de l'exercice et, par là même, du résultat imposable ».

Dès lors, « la requalification de provision en dette certaine

figurant au passif du bilan de l'exercice » doit être considérée comme sans incidence sur le résultat imposable de la société ».

Il n'y a donc pas de remise en cause de la déduction fiscale de la charge concernée, pour autant que les conditions générales de prise en compte fiscale sont respectées. Néanmoins, au plan comptable, il est nécessaire de respecter avec vigilance les définitions de base, car les bons comptes nécessitent de distinguer explicitement provision et dette provisionnée, chaque élément ayant son propre suivi et sa signification financière.

(1) Arrêt n° 381.427 du 17 mars 2016

## La soulte sous observation

**D**ans le cas d'une opération de fusion, ou assimilée, il y a échange de titres. L'associé de la société absorbée va devenir associé de la société absorbante, sans flux de trésorerie. Néanmoins, afin d'assurer l'équité de l'opération, il est parfois nécessaire de prévoir une soulte « en espèce » qui est remise aux associés afin d'assurer un échange de titres sans rompu.

Très souvent, il est dit que la soulte serait un montant défiscalisé...

Or, ce n'est pas exactement le cas!

En effet:

- d'une part, la soulte n'est possible que dans la limite de 10 % de la valeur nominale des droits sociaux attribués (sinon ce n'est pas

une opération de fusion);

- d'autre part, tant pour les personnes physiques que pour les personnes morales, si la soulte reçue n'est pas imposable immédiatement, « en cas de cession ultérieure des titres reçus en échange, le montant de la soulte reçue est pris en compte pour la détermination du prix d'acquisition des titres remis à l'échange » (voir BOI-RPPM-PVBM-30-10-20-300);

- enfin, l'administration « a toujours la possibilité, dans le cadre de la procédure de l'abus de droit fiscal, prévue à l'article L. 64 du Livre des procédures fiscales, notamment d'imposer la soulte reçue, s'il s'avère que cette opération ne présente pas d'intérêt économique

pour la société bénéficiaire de l'apport, et est uniquement motivée par la volonté de l'apporteur d'appréhender une somme d'argent en franchise immédiate d'impôt et d'échapper ainsi notamment à l'imposition de distributions du fait de ce désinvestissement » (voir BOI-RPPM-PVBM-30-10-60-170).

En pratique, il apparaît donc nécessaire de réserver les soultes à des cas particuliers et d'assurer l'équilibre des opérations d'échange par toute solution alternative préalable, comme la distribution de dividendes... immédiatement imposable.

Si Beaumarchais disait « tout finit par des chansons », fiscalement tout finit par être imposable...