

## Impôt différé : un « objet comptable » à mieux maîtriser dans les comptes des entreprises françaises <sup>122X3</sup>

Éric DELESALLE

Expert-comptable

agrégé d'économie et gestion

expert près la cour d'appel de Versailles

L'impôt différé est notamment basé sur les différences de traitement dans le temps de certaines opérations entre leur date de comptabilisation et leur intégration dans la base imposable. Le référentiel des comptes sociaux ne retient pas, sauf exceptions, leur analyse, contrairement aux normes applicables aux comptes consolidés. Mais que recouvre concrètement cette notion ?

Au plan comptable, le suivi de l'impôt sur les sociétés apparaît comme élémentaire ; une fois que les écritures d'inventaire sont constatées, les entreprises établissent la liasse fiscale basée sur le principe de la connexité comptabilité / fiscalité et déterminent le résultat fiscalement imposable par réintégration ou déduction des produits et charges ne répondant pas aux définitions fiscales de déduction ou d'appréhension<sup>1</sup>, puis calculent l'impôt en fonction des taux en vigueur. L'impôt sur les sociétés est alors déterminé et comptabilisé dans un compte spécifique du compte de résultat, séparé des rubriques de l'exploitation, du financier et de l'exceptionnel.

Mais est-ce si évident ? N'y a-t-il pas une trop grande « simplicité » dans cette analyse ?

Cette étude présente de manière succincte la délicate notion de l'impôt différé, c'est-à-dire les décalages dans le temps entre comptabilité et fiscalité, selon les règles comptables en vigueur en France (I), puis analyse vingt-cinq cas pratiques d'écart de traitement entre comptabilité et fiscalité, source des différences temporelles dont l'incidence peut être parfois importante (II).

Il s'agit ainsi d'explorer de manière schématique et illustrée un domaine encore plein de mystères, car comme l'écrivait Guy de Maupassant, « la moindre chose contient un peu d'inconnu. Trouvons-le ! ».

### I. La normalisation comptable en France

#### A. Les règles applicables aux comptes sociaux

Le Plan comptable général (PCG) issu de l'arrêté ministériel du 8 septembre 2014 (mis à jour régulièrement par les règlements homologués de l'Autorité des normes comptables) ne comporte pas de précisions particulières sur le mode de rattachement de l'impôt sur les bénéfices.

Sur ce point, il n'apporte donc aucune modification par rapport aux versions 1982, 1999 et 2005 du plan comptable.

Six principes sont ainsi applicables :

- la charge d'impôt constate au compte de résultat le montant de l'impôt exigible au titre de l'exercice clos, sur la base notamment de la base fiscale calculée dans la liasse fiscale annuelle ;
- le suivi comptable de certains régimes fiscaux spécifiques doit être différencié ; le crédit d'impôt compétitivité et emploi est ainsi constaté en moins des charges de personnel, alors que le crédit d'impôt recherche est comptabilisé en moins de la charge d'impôt ;
- il n'est pas possible de constater une créance d'impôt au titre des déficits reportables sur les résultats fiscaux futurs (créance virtuelle), contrairement à la créance résultant de l'option pour le report en arrière des déficits (créance certaine) ;
- il existe une provision pour impôt dans la liste des comptes (compte 155) ; le PCG (art. 941-15) fixe que ce poste enregistre « la charge probable d'impôts rattachable à l'exercice mais *différée* dans le temps et dont la prise en compte définitive dépend des résultats futurs » ;
- l'annexe (du système développé) doit comprendre, si cette information est significative (art. 831-2, § 19), l'indication du « montant des dettes et créances d'impôts différées provenant des décalages dans le temps entre le régime fiscal et le traitement comptable de produits ou de charges » lorsque ces montants proviennent d'évaluations des immobilisations et des actifs circulants ;
- l'impôt sur les sociétés est constaté dans les comptes, mais si l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu, il n'y a pas de comptabilisation d'impôt sur les bénéfices.

Par rapport aux versions antérieures de la normalisation comptable, le PCG actuel ne fait plus mention de la fiscalité latente et rattache de manière indirecte, mais néanmoins surpre-

1) Article 38 quater annexe III au Code général des impôts : « Les entreprises doivent respecter les définitions édictées par le plan comptable général, sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt ».

nante, l'impôt différé à certains éléments du passif du bilan.

S'il n'y a pas d'actualité récente sur le thème de la comptabilisation de l'impôt différé, on peut utilement rappeler qu'en février 1987, l'Ordre des experts-comptables avait adopté la recommandation (appelée par la suite avis sur les principes comptables) n° 1.20 relative à la comptabilisation de l'impôt sur les bénéfiques, avec les objectifs suivants :

- apporter des éclaircissements de vocabulaire (notion d'impôt différé, d'impôt latent, de report variable, de report fixe, de conception étendue, de conception restrictive, ...);
- opérer un inventaire pratique des sources d'impôt différé;
- rappeler l'obligation de comptabiliser l'ensemble des impôts différés dans les comptes consolidés;
- préconiser la comptabilisation de l'impôt différé dans les comptes sociaux, à l'exclusion des passifs attachés aux provisions réglementées et aux subventions d'investissement (ces postes étant compris pour leur montant brut total dans la notion de « capitaux propres » fixée par le Code de commerce), en intégrant même une codification des comptes à utiliser...

Mais dès avril 1987, le Conseil national de la comptabilité de l'époque, devenu Autorité des normes comptables, a publié une note (document 65) précisant que « s'agissant des comptes individuels, la recommandation évoquée ci-dessus doit, de toute évidence, être considérée comme une suggestion, relevant de la doctrine comptable, adressée aux autorités chargées de faire évaluer la normalisation et la législation. Elle ne peut, bien entendu, être regardée comme astreignant les entreprises à s'écarter des dispositions prévues par les textes en vigueur ».

Ce rappel à l'ordre n'a fait que confirmer « l'esprit » du PCG : la technique comptable pour l'enregistrement de l'impôt est celle de l'impôt exigible, même si « la lettre » ne le prévoit pas explicitement et qu'il faut, pour certains cas particuliers, opérer une dotation à la provision pour impôt.

En résumé, la Commission des études comptables de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes a « rappelé qu'il n'existe toujours pas, à ce jour, de texte légal ou réglementaire traitant de la fiscalité différée dans les comptes annuels (...) »<sup>2</sup>.

2) Bull. CNCC n° 84, déc. 1991, p. 578.

En pratique, la constatation comptable de l'impôt exigible est néanmoins complétée par une provision pour impôt (impôt différé passif) dans certains cas particuliers, par application des principes comptables de prudence et de rattachement des charges et des produits à l'exercice clos, à savoir :

- étalement de certaines plus-values à court terme sur une certaine période;
- conséquences fiscales chez l'entité absorbante d'une opération de fusion (ou opération assimilée) soumise au régime fiscal de faveur;
- réintégrations à opérer ultérieurement lors de la levée de l'option d'achat dans le cas de contrat de crédit-bail immobilier.

Le reste des impôts différés est donc, en principe, mentionné en annexe.

Il s'agit d'une forme d'application de la méthode partielle de reconnaissance des impôts différés.

### B. Les règles applicables aux comptes consolidés

Les impôts différés doivent être obligatoirement comptabilisés dans les comptes consolidés tant pour les entreprises soumises à la réglementation nationale (règlement 1999-02 du Comité de la réglementation comptable, CRC) que pour les entreprises devant appliquer les normes comptables internationales.

Les impôts différés sont à calculer sur quatre bases principales, à savoir :

- les décalages temporaires entre résultat comptable et résultat fiscal au titre des produits et des charges (c'est l'analyse par le résultat);
- les éliminations spécifiques de consolidation, à savoir notamment impôt différé passif sur les provisions réglementées, dont les soldes doivent être éliminés de la consolidation;
- les écritures spécifiques de consolidation, notamment au titre des aménagements (homogénéisation, retraitements de méthodes optionnelles, ...), et des éliminations des opérations réciproques (qui peuvent donner lieu à la constatation d'impôt différé actif et d'impôt différé passif);
- l'impôt différé actif au titre des déficits fiscaux reportables (à savoir les déficits reportables en avant et les amortissements réputés différés), dans la mesure où leur imputation sur des bénéfiques fiscaux futurs est probable.

Il est très important de souligner que selon le règlement CRC 99-02, la notion de différences temporaires est à comprendre « dès lors que la valeur comptable d'un actif ou d'un passif est

différente de sa valeur fiscale ». La notion correspond donc aux *différences temporelles* dont les normes internationales font état.

Cette définition englobe les mêmes sources que celles visées précédemment, mais comprend aussi en tant qu'élément à prendre en considération les écarts d'évaluation (mis en évidence lors de l'entrée d'une société dans le périmètre de consolidation), les plus-values fiscales sur les éléments non amortissables en sursis d'imposition jusqu'à leur cession (exemples d'application : plus-values en provenance d'une société absorbée, plus-values de la réévaluation légale de 1976, ...), la quote-part détenue dans les réserves des sociétés consolidées et non encore distribuées, etc.

Sous le même mot (différence temporaire, c'est-à-dire « ce qui ne s'exerce que pendant un temps limité » selon le dictionnaire Larousse) le contenu technique va donc être beaucoup plus large... En outre, la notion d'impôt latent (c'est-à-dire d'impôt éventuel, dépendant de la survenance d'une décision de gestion non encore prise ou d'un événement extérieur) n'existe plus.

Le règlement CRC 99-02 (§ 313) a prévu trois exceptions importantes où, malgré le fait que la définition inclut ces éléments dans la base d'impôt différé, il n'y a pas de passif d'imposition différée à calculer ; il s'agit des éléments suivants :

- des écarts d'acquisition ;
- de la différence entre valeur comptable et valeur fiscale en matière d'amortissements de certains actifs (comme les véhicules de tourisme), puisque malgré l'application d'un plafond dans la déductibilité des amortissements, ce sont les amortissements comptables qui sont retenus dans le calcul du résultat fiscal de cession (et non les seuls amortissements fiscalement déduits) ;
- des écarts d'évaluation « portant sur des actifs incorporels généralement non amortis ne

pouvant être cédés séparément de l'entreprise acquise ».

En ce qui concerne les distributions de dividendes, le règlement CRC 99-02 fixe (§ 314) que :

- pour les sociétés consolidées : ne sont à constater que les impôts non récupérables sur les « distributions décidées ou probables » (aussi, l'écart entre valeur comptable et valeur fiscale des titres n'entraînera pas d'impôt différé passif si la distribution n'est pas « probable », bien que ce mot ne soit pas défini...);
- pour la société consolidante (vis-à-vis de ses actionnaires) : il n'y a pas d'impôt différé à constater.

En matière de reconnaissance des impôts différés actifs, le règlement CRC 99-02 (§ 312) précise que :

- si leur récupération ne dépend pas des résultats futurs : ils sont alors « retenus à hauteur des passifs d'impôts différés déjà constatés arrivant à échéance dans la période au cours de laquelle ces actifs deviennent ou restent récupérables » ;
- ils peuvent être pris en compte, en cas d'excédent sur les passifs, s'il est probable que l'entreprise pourra les récupérer grâce à l'existence d'un bénéfice imposable attendu au cours de cette période : « il est présumé qu'un tel bénéfice n'existera pas lorsque l'entreprise a supporté des pertes récentes au cours des deux derniers exercices sauf à apporter des preuves contraires convaincantes, par exemple si ces pertes résultent de circonstances exceptionnelles qui ne devraient pas se renouveler dans un avenir prévisible ou si des bénéfices exceptionnels sont attendus ».

### C. Synthèse des sources d'impôt différé

De manière schématique, on peut récapituler comme suit les dix principales sources d'imposition différée (hors incidence des spécificités pouvant résulter d'une éventuelle option pour le régime de l'intégration fiscale).

Désignation	Source d'impôt différé actif : créance d'imposition différée	Source d'impôt différé passif : dette d'imposition différée
1. Différences temporaires entre résultat comptable et résultat fiscal (à partir du tableau fiscal 2058)	OUI (ou)	OUI
2. Provisions réglementées (dont la reprise sera fiscalement imposable) <i>Exemple de provisions imposables dans le futur : provisions pour hausse de prix</i>		OUI
3. Subventions d'investissement : - maintenues en capitaux propres - virées en compte de régularisation ou en actif soustractif (solution uniquement applicable en consolidation)		OUI NON
4. Écritures spécifiques de consolidation : retraitements, reclassements, éliminations	OUI	OUI
5. Déficits fiscaux (en avant) et amortissements réputés différés : - à hauteur des impôts différés passifs - pour l'excédent : . si imputation future probable . si imputation future non probable	OUI OUI NON	



Désignation	Source d'impôt différé actif : créance d'imposition différée	Source d'impôt différé passif : dette d'imposition différée
6. Impôt à payer au titre des dividendes à recevoir des sociétés filles (en principe : impôt à payer sur la quote-part des frais et charges) Nota : sont aussi à inclure les impositions attachées aux distributions probables de réserves (l'impôt différé peut alors concerner les suppléments d'impôts dus)		
7. Écarts d'évaluation affectés à des éléments identifiables : - écarts positifs hors éléments incorporels non amortis non cessibles séparément de l'entreprise acquise - écarts négatifs	OUI	OUI
8. Plus-values fiscales en sursis d'imposition au titre de régimes fiscaux spécifiques : fusions soumises au régime de faveur, réévaluation légale 1976... (plus-values sur actifs non amortissables non imposées lors de ces opérations)		OUI
9. Écarts d'acquisition (positifs)		NON
10. Évaluation (comme réévaluation, frais accessoires d'achat...) d'actif immobilisé traitée de manière dissociée entre comptabilité et fiscalité	OUI (ou)	OUI

### D. Méthode de calcul

Le règlement CRC 99-02 (§ 3150) retient le calcul selon la méthode du report variable, c'est-à-dire qu'il faut retenir les taux d'impôt résultant des « textes fiscaux en vigueur à la clôture de l'exercice et qui seront applicables lorsque la différence future se réalisera », c'est-à-dire qu'on retient uniquement les taux officiellement votés par le Parlement avant la date de clôture de l'exercice et qui sont fixés pour le futur (le cas échéant, il faut donc opérer un tableau de calcul par date d'échéance si les taux varient dans le temps) ; les modifications fiscales votées par le Parlement après la clôture, même si elles sont définitivement fixées avant la date d'établissement des comptes et se rapportent à l'exercice en cours, ne sont pas à prendre en considération.

Le règlement n'autorise pas le calcul selon la méthode du report fixe (où les impôts différés sont estimés à partir du taux en vigueur au cours de l'exercice de naissance des décalages).

Le règlement précise enfin que « les actifs et passifs d'impôts différés sont actualisés lorsque les effets de l'actualisation sont significatifs et qu'un échéancier fiable de reversement peut être établi. Il n'y a pas lieu d'actualiser l'impôt différé calculé sur une différence temporaire engendrée par une opération comptabilisée

pour une valeur déjà actualisée, par exemple sur les provisions pour retraites ».

Toutefois, aucune précision n'est formulée sur les modalités du traitement comptable des effets de l'actualisation ; en pratique, les effets d'un tel calcul n'apparaissent pas primordiaux dans la conjoncture actuelle.

### II. Recensement illustré de vingt-cinq cas d'impôt différé

Il est présenté ci-après vingt-cinq cas de qualification de la notion d'impôt différé dans le cadre de l'application des règles comptables françaises et de la fiscalité de l'impôt sur les sociétés.

Ces cas courants permettent d'illustrer la pratique de reconnaissance des décalages temporels entre base comptable et base fiscale des actifs et passifs, sous forme de tableaux pratiques.

Cette présentation est inspirée des exemples donnés par la recommandation 1.20 de l'OEC (février 1987, la comptabilisation de l'impôt sur les bénéfices), dûment mis à jour.

Ces tableaux ont pour objet d'aider à comprendre ce que recouvre la notion d'impôt différé, et les montants attachés. Ils ne visent pas à poser une analyse exhaustive, seuls les cas les plus communs ayant été retenus.

Tableau A - Pertes ou charges comptabilisées au cours de l'exercice et à déduire du résultat imposable d'un exercice ultérieur				
Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
art 39-1-4° 39-1-6° 163 bis AA 237 bis A 237 bis DA	1) Dettes provisionnées non déductibles l'année de leur engagement mais l'année de leur paiement effectif : participation des employeurs à l'effort de construction, contribution sociale de solidarité des sociétés, participation des salariés au résultat de l'entreprise...	X		
art 39-1-1° bis 236 bis	2) Dettes provisionnées pour congés à payer, pour les entreprises ayant opté pour l'ancien régime de déductibilité au titre de l'exercice où les congés sont effectivement payés	X		
art 39-1-5°	3) Provisions non déductibles (telles que provisions pour retraite, provisions pour pertes à terminaison sur contrat à long terme, provisions pour charges futures...)	X		
art 39-1-2° 209-1	4) Déficit reportables (en avant)	X sous conditions <sup>a</sup>		X à défaut
art 39 quinquies	5) Moins-value à long terme (imputables sur des plus-values à long terme au cours des dix exercices ultérieurs)	X sous conditions <sup>b</sup>		X à défaut

<sup>a</sup> À hauteur des impôts différés passifs si les dates d'échéance correspondent (c'est-à-dire que les actifs sont imputables à bonne date sur les passifs). Pour les surplus : la fiscalité est différée active dans la mesure où l'imputation sur les bénéfices fiscaux est probable (cas par exemple des entreprises structurellement bénéficiaires et dont les comptes prévisionnels font apparaître des bénéfices dans un avenir raisonnable). Le suivi des éléments dits à long terme doit être distingué des éléments relatifs au résultat imposable au taux de droit commun et chaque base soumise à un taux différencié doit être suivi de manière spécifique.

<sup>b</sup> Idem.

Tableau B - Pertes ou charges comptabilisées au cours de l'exercice et déduites du résultat imposable sur le même exercice, mais réintégrant ou susceptibles d'être réintégré ultérieurement				
Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
	<i>B1 - La réintégration sera effectuée tant sur le plan fiscal que sur le plan comptable</i>			
art 39-1-5°	6) Provision pour hausse de prix		X	
art 236 II°	7) Amortissements exceptionnels (plus rapides) des logiciels acquis		X	
art 39 quinquies D	8) Amortissements exceptionnels (plus rapides) de certains immeubles industriels et commerciaux		X	
art 39 AH	9) Amortissements exceptionnels (plus rapides) de robots industriels (pour les PME)		X	
art 39 quinquies A-2-b	10) Amortissements de certains titres acquis, comme les titres de sociétés financières d'innovation		X	
	<i>B2 - Autres cas</i>			
art 239 sexies	11) Crédit-bail immobilier : quotes-parts de redevances déduites à réintégrer chez le locataire au titre de l'exercice de la levée de l'option d'achat		X	
art 39 bis A	12) Provision exceptionnelle des entreprises de presse non susceptible d'être réinvestie		X	
art 209 VII	13) Frais d'acquisition des titres de participation imputés en charges et déductibles sur 5 ans au plan fiscal		X	



# DOCTRINE

## ■ Comptabilité

Tableau C - Profits ou produits comptabilisés au cours de l'exercice et réintégrés au résultat imposable sur un exercice ultérieur				
Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
art 39 quater-décies	14) Plus-value étalées : - plus-value suite à un sinistre ou à une indemnité d'expropriation - plus-value de fusion (sur biens amortissables) - plus-value d'apport d'une entreprise individuelle en société (sur biens amortissables) 15) Plus-values non imposables tant que la cession des biens n'est pas intervenue (biens non amortissables au titre des fusions)		X	
210 A			X	
151 octies			X	
210 A			X	

Tableau D - Profits ou produits qui seront comptabilisés dans un exercice ultérieur et déjà intégrés au résultat imposable de l'exercice en cours				
Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
art 8 et 8 bis 239 quater 1655 ter	16) Quote-part dans les bénéfices d'une société de personnes imposable chez ses membres dès la réalisation, mais comptabilisée lors de sa distribution Et quote-part dans les pertes d'une société de personnes imposable chez ses membres dès la réalisation de celles-ci	X		X
art 209-0-A	17) Écarts d'évaluation sur titres d'OPVCM détenus en portefeuille - écarts positifs - écarts négatifs - dépréciation	X X		X

Tableau E - Pertes ou charges qui seront comptabilisées dans un exercice ultérieur, et déjà déduites du résultat imposable de l'exercice en cours				
Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
art 209 VII	18) Frais d'acquisition des titres de participation imputés comptablement à l'actif et déduites fiscalement via l'utilisation du compte d'amortissements dérogatoires		X	
art 38 nonies	19) Charges financières incorporées dans le coût de production des immobilisations et des stocks (non reconnues sur le plan fiscal)		X	

Tableau F - Autres cas

Références au CGI	Désignation	NOTION DE DIFFÉRENCES TEMPORELLES		
		Fiscalité différée		Pas de fiscalité différée
		active	passive	
art 42 septies art. 38	20) Subventions d'investissement classés en capitaux propres (compte 13) : quote-part restant à reprendre au résultat comptable et au résultat fiscal 21) Subventions d'investissement classés en capitaux propres (compte 13) : imposition immédiate fiscalement et échelonnement par quote-part virée au résultat en comptabilité	X	X	
art 38	22) Écart de réévaluation libre (la plus-value a été immédiatement taxée, alors qu'elle n'a pas transité par le compte de résultat)			X
art 238 bis AB	23) Déduction extra comptable effectuée au titre de l'acquisition d'œuvres d'art d'artistes sous la condition d'affection du bénéfice de l'exercice suivant d'un compte de réserve réglementée pour le montant ainsi déduit (en cas de non-respect de cette condition : remise en cause de la déduction pratiquée)			X
art 125 C	24) Non-respect de la condition d'incorporation au capital des comptes bloqués d'associés (la déductibilité des intérêts a pu être opérée sans que la limitation de la rémunération à une somme égale à 1,5 fois le montant de capital social soit mise en œuvre pour les dirigeants)			X
art 38 7 bis	25) Échange de titres : non-imposition des plus-values réalisées à l'occasion de certaines opérations d'échange (lors de leur cession, la plus-value sera augmentée d'autant)		X	

La question des relations entre comptabilité et fiscalité n'est pas « un long fleuve tranquille »... Il y a des questions techniques délicates à résoudre, et la problématique se situe au cœur d'un domaine considéré comme stratégique (et privé) pour la gestion de l'entreprise : celui de la maîtrise, voire de la planification fiscale.

En termes d'évolution comptable, la mise en évidence de tous les impôts différés s'inscrit dans un objectif de donner une image dynamique à l'information comptable, et vise à mettre en lumière d'éventuels zones de risques sur les montants reportés dans l'avenir.

Les solutions techniques existent pour assurer ce suivi de manière raisonnable et simple<sup>3</sup>.

En outre, un tel suivi comptable permettait de mieux analyser par toutes les parties prenantes à l'information financière les effets des solutions mises en œuvre par les entreprises pour optimiser leur gestion fiscale.

La constatation systématique des impôts différés permettrait de mieux appliquer le principe comptable de base de rattachement entre charges/produits et entre éléments liés (décisions/impôt).

Au plan macro-économique, il pourrait être ainsi opérer une synthèse plus précise des relations inter génération entre les masses financières d'impôt (présent et avenir) et leurs utilisations (présent et avenir).

Toutefois, la notion exhaustive mise en place dans la normalisation comptable par la convergence avec les normes comptables internationales IFRS introduit la mise en évidence de certaines bases d'impôt différé qui, en pratique, ne donneront jamais lieu à imposition ; le passage de la notion d'analyse par résultat (sous le vocabulaire de différence temporaire) à la notion d'analyse bilantielle (sous le vocabulaire de différence temporelle) s'avère ne pas être toujours adapté aux réalités de la vie concrète des affaires.

N'oublions pas que le mot fisc vient du mot latin « *fiscus* », à savoir une petite corbeille d'osier destinée à recueillir de l'argent... Le bon suivi des impôts différés vise à donner une image plus explicite de la taille de cette corbeille.

C'est dans ce cadre que l'information est particulièrement utile et nécessaire pour tous.

« Seul l'inconnu épouvante les hommes. Mais pour quiconque l'affronte, il n'est déjà plus l'inconnu » (Antoine de Saint-Exupéry, *Terre des Hommes*).

3) V. Delesalle É., *Petit Guide FiD sur la notion d'impôt différé*, 2000, FiD Edition.