

# Les normes IAS-IFRS et la fiscalité

Les normes comptables internationales IAS-IFRS ne concernent, en droit strict, que l'établissement des comptes consolidés (de droit pour les groupes cotés, à compter de 2005, conformément au règlement européen du 19 juillet 2002 ; sur option pour les groupes non cotés, à partir de 2005, conformément à l'ordonnance du 20 décembre 2004).

Toutefois, dans le cadre de la recherche de la construction d'une seule "langue comptable", la France a fait le choix de la "convergence" (qui signifie : aboutir au même point) de la normalisation des comptes sociaux de toutes les entreprises (cotées ou non, multinationales ou de proximité...) avec certaines dispositions contenues dans les normes IAS-IFRS. C'est ainsi, à titre illustratif, que le Plan comptable général (PCG) a été modifié en 2000 en matière de rattachement des prestations à cheval sur plusieurs exercices (mais la convergence a été limitée à une compatibilité, puisque la méthode de rattachement à l'achèvement des prestations, même si elle n'est pas considérée comme préférentielle, demeure applicable) ; en 2002, des nouvelles définitions en matière de constitution des provisions pour risques et charges ont été introduites (sur la base des normes IAS-IFRS, la dotation de provisions n'est possible que si des conditions sont respectées, alors que la tradition française était basée sur le principe de la prudence, c'est-à-dire de l'appréciation raisonnable des faits ; des exceptions ont cependant été introduites, comme en matière de non obligation de constatation des engagements de retraite ; de manière schématique, on peut considérer que les conditions fiscales de déductibilité des provisions ont été "reprises" au plan comptable, notamment au regard de la nécessité de justifier une provision par les seuls éléments en cours à la clôture de l'exercice, à

l'exclusion de la prise en compte des événements postérieurs) ; en 2005, ce sont les amortissements sur les immobilisations, les provisions pour dépréciation, ainsi que la définition et l'évaluation des actifs qui sont visés par de nouvelles règles comptables.

Or, dans le contexte français, par l'existence de l'article 38 quater annexe III au Code général des impôts, si on modifie la règle comptable, la base fiscale est modifiée en conséquence, par application du principe de connexité entre le résultat comptable et le résultat fiscal.

Ainsi, dans le cadre des réformes comptables applicables depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2005, le CNC a modifié de manière significative les évaluations de base des bilans, en reprenant (pour l'essentiel) des dispositions contenues dans les normes IAS-IFRS.

Certains traitements spécifiques de retraitements fiscaux ont, certes, été définis dans la loi de finances rectificative votée en décembre 2004.

Ainsi, à titre illustratif :

- ▶ pour les matériels et immeubles affectés aux sièges sociaux : l'analyse par composant est reprise au plan fiscal, mais les structures demeurent amortissables en retenant les anciennes valeurs d'usage (le passage de l'amortissement comptable à l'amortissement fiscal est à opérer par le mouvement du poste d'amortissements dérogatoires) ;

- ▶ pour les immeubles de placement : il est retenu au plan fiscal les seuls amortissements comptables, entraînant en général un allongement des durées de vie ;

- ▶ en matière de valorisation à l'entrée des immobilisations et des stocks : il est retenu la nouvelle solution comptable fixant la prise en considération (en moins) des escomptes obtenus ;
- ▶ l'article 237 sexies du CGI fixe que « la majoration ou la minoration du bénéfice imposable du premier exercice ouvert à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2005 résultant de l'application aux immobilisations de la méthode par composants est répartie, par parts égales, sur cet exercice et les quatre exercices ou périodes d'imposition suivants » (cette disposition ne s'applique pas pour la valorisation du montant brut des actifs) ;

- ▶ il est admis au plan fiscal la déduction ou la réintégration des impacts des changements de méthodes imputés en "report à nouveau" au plan comptable (par mention sur le tableau 2058) ;

- ▶ il est prévu un mécanisme de neutralisation des effets de la réimputation comptable au 1<sup>er</sup> janvier 2005 des soldes de charges différées et de charges à étaler, ces montants ayant déjà dû être déduits au plan fiscal ;

- ▶ l'option comptable pour l'immobilisation des droits de mutation et autres "frais de notaires" sur les immeubles vaudra aussi option identique au plan fiscal.

Il reste, toutefois, de nombreuses précisions à obtenir sur des points pratiques, comme notamment :

- ▶ le traitement fiscal qui sera réalisé, lors des contrôles fiscaux à venir, sur la politique comptable de décomposition des actifs ;

- ▶ le suivi des pièces détachées qui sont dorénavant à immobiliser dès lors qu'elles sont relatives à des composants identifiés ;

- ▶ les conséquences fiscales de la déduction de la base amortissable de l'éventuelle dépréciation complémentaire enregistrée au plan comptable sous forme de provision ;

- ▶ le suivi fiscal de la nouvelle notion d'immobilisations incorporelles, notamment au regard de la validation ou non de solutions antérieures prises par le Conseil d'Etat et les cours administratifs d'appel ;

- ▶ la possibilité et les conditions de déduction des provisions pour dépréciation justifiées au plan comptable par la notion de "valeur d'usage", avec un calcul fondé sur l'analyse des flux futurs de trésorerie.

Les relations entre comptabilité et fiscalité sont ainsi toujours aussi délicates à analyser, même si en ce début de XXI<sup>e</sup> siècle, on peut se demander si le fisc n'a pas réalisé un "rapt" sur les réformes comptables, alors même qu'au plan européen, l'idée de créer un impôt direct européen sur les sociétés, basé sur le résultat IAS-IFRS, est une idée qui fait son chemin. Indéniablement, le temps moderne des comptables et des fiscalistes n'est pas un long fleuve tranquille... ●

**Eric Delesalle**  
Président de la commission  
de Droit comptable