

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2016/21 - Actualisation d'impôts différés

Avis du 28 septembre 2016¹

1. La Commission des normes comptables a été saisie de la question de savoir si les impôts différés sur des subsides en capital et les plus-values réalisées peuvent être inscrits au bilan pour un montant égal à leur valeur actualisée. L'auteur de la question est d'avis que la comptabilisation des impôts différés pour un montant égal à leur valeur actualisée se justifie pour les raisons suivantes:

- Au fond, une latence d'impôt est une dette future ou, en d'autres termes, un délai de paiement accordé par le fisc. Ces latences d'impôt passives peuvent être considérées comme un prêt sans intérêt accordé par le fisc. En raison de la valeur temps de l'argent, d'une part, et le risque lié aux futurs flux de trésorerie, d'autre part, cette latence d'impôt présente un avantage certain. Pour exprimer cet avantage, les latences passives doivent pouvoir être calculées à leur valeur actualisée. La différence entre la valeur initiale et la valeur actualisée peut dans ce cas faire l'objet d'« amortissements » sur la période à laquelle se rapporte la latence d'impôt;
- La rubrique *Impôts différés* est souvent surestimée dans les comptes annuels externes. Le montant de cette surestimation devrait être ajouté aux capitaux propres par une augmentation du montant des réserves immunisées/subsides en capital;
- Une actualisation tient au fait que les « provisions » - outre les dettes à long terme non productives d'intérêts - doivent faire l'objet d'une actualisation. A ce sujet, référence est faite à l'avis CNC 107/9 - Détermination du montant d'une provision pour pensions ou prépensions;
- Le principe de l'image fidèle requiert que les impôts différés soient actualisés au cas où leur non-actualisation conduirait à sous-estimer les capitaux propres de la société.

2. L'article 76, § 1^{er} de l'AR C.Soc. prévoit que les impôts différés sur les subsides en capital et les plus-values réalisées sont initialement évalués au montant normal de taxation qui les aurait frappés, si ces subsides et plus-values avaient été taxés à charge de l'exercice au cours duquel ils ont été actés. Le montant des impôts différés est cependant évalué sous déduction de l'effet des réductions et immunisations dont il est probable, au moment où ces subsides et ces plus-values sont actés, qu'il résultera, dans un avenir prévisible, une diminution de la charge fiscale afférente à ces subsides et ces plus-values. Pour le traitement comptable, la Commission renvoie à l'avis CNC 2013/14 - Le traitement comptable des impôts différés sur des plus-values réalisées bénéficiant du régime de la taxation différée et sur des subsides en capital.

3. Au moment de l'obtention du subside en capital ou lors de la réalisation de la plus-value, les impôts différés ne sont pas encore considérés comme un impôt exigible. Ces impôts différés correspondent aux impôts estimés qui seront mis à charge du résultat au cours d'exercices comptables ultérieurs. La Commission observe tout d'abord qu'il est nécessaire de pouvoir déterminer avec

¹ Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 6 juillet 2016 sur le site de la CNC.

précision la période au cours de laquelle les impôts différés deviendront effectivement exigibles afin de déterminer la valeur actualisée des impôts différés. Au vu des dispositions du Code des impôts sur les revenus 1992 à ce sujet, il n'est pas possible de déterminer ce moment en pratique. Par conséquent, la Commission est d'avis que l'actualisation des impôts différés ne s'indique pas. En outre, l'article 76 de l'AR C.Soc. ne prévoit pas la faculté d'actualiser le montant des impôts différés. La Commission en conclut que le montant comptabilisé sous la rubrique *Impôts différés*, contrairement aux dettes non productives d'intérêts à plus d'un an,² ne peut pas entrer en ligne de compte pour une actualisation.

² Voir les articles 77 et 67, § 2, AR C.Soc.