

LA NOUVELLE TAXE PROFESSIONNELLE ET LES NORMES IFRS

La Loi de finances 2010 réformant la Taxe Professionnelle (TP) a introduit la Contribution économique territoriale (CET), qui comporte deux composantes : la Contribution foncière des entreprises (CFE) et la Cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Dans ce cadre, le Conseil national de la comptabilité (CNC) a publié, le 14 janvier 2010, pour les besoins de l'arrêté des comptes 2009, un communiqué relatif au traitement comptable de la CET pour les sociétés établissant leurs comptes consolidés selon les normes IFRS.

En effet, le CNC a été interrogé sur le fait de savoir si la CET constitue un impôt sur le résultat au sens de la norme IAS 12 (Impôts sur le résultat). Jusque-là, les entreprises françaises appliquant les normes IFRS considéraient, de manière largement majoritaire, que la TP constituait une charge opérationnelle et non un impôt sur le résultat.

LA NOTION D'IMPÔTS SUR LE RÉSULTAT EST TROP IMPRÉCISE

La question qui a été posée au CNC tire son origine de l'insuffisante précision de la définition du champ d'application de la norme IAS 12 : « *les impôts sur le résultat incluent tous les impôts nationaux et étrangers dus sur la base des bénéficiaires imposables* » et « *le bénéfice imposable est le bénéfice d'une période, déterminé selon les règles établies par les administrations fiscales sur la base desquelles l'impôt sur le résultat doit être payé...* ».

Le Comité d'interprétations de l'IASB (IFRIC) a été saisi à deux reprises sur le champ d'application de la norme IAS 12. Sans avoir mis cette question à son agenda, il a néanmoins apporté, en mars 2006 et en mai 2009, des précisions dont il ressort que :

- un impôt sur le résultat est plutôt lié à un résultat net qu'à un montant brut mais la diversité des impôts d'un pays à l'autre rend nécessaire l'exercice d'un jugement pour apprécier si un impôt entre dans le champ d'application de la norme IAS 12 ;
- un impôt calculé sur un montant brut comme le chiffre d'affaires ou le tonnage n'est pas un impôt sur le résultat.

LE CNC N'A RÉPONDU QUE PARTIELLEMENT À LA QUESTION DU CLASSEMENT DE LA CET

Le CNC opère une distinction entre la CFE et la CVAE.

Il considère que la CFE présente des caractéristiques similaires à celles de la TP, tant en matière de bases que de plafonnement, et n'anticipe pas de changement de classement comptable de la CFE par rapport à la TP. De son point de vue, la CFE devrait donc demeurer une charge opérationnelle.

En revanche, s'agissant de la CVAE, le CNC fait le constat qu'elle est assise sur la valeur ajoutée, qui constitue, par définition, un agrégat net du compte de résultat, et considère qu'il n'est pas en mesure de répondre à la question posée, compte tenu de l'imprécision de la norme IAS 12 et des termes des délibérations de l'IFRIC. Le fait que la CVAE soit calculée sur la base d'un indicateur net ne conduit pas automatiquement à lui conférer la nature d'un impôt sur le résultat. Il revient donc à chaque entreprise de se faire sa propre opinion pour classer la CVAE soit au sein des charges opérationnelles soit au sein des impôts sur le résultat ; les entreprises sont également tenues de fournir en annexe la justification du classement retenu.

LE CLASSEMENT COMPTABLE DE LA CVAE N'EST PAS NEUTRE SUR LA FISCALITÉ DIFFÉRÉE

Le classement de la CVAE au sein des impôts sur le résultat n'est pas neutre car il entraîne l'application des dispositions de la norme IAS 12 relatives aux impôts différés. Sous cet aspect, le CNC cite le cas des actifs amortissables (immobilisations corporelles et incorporelles) figurant au bilan des entreprises au 31 décembre 2009, pour lesquels il convient de constater un impôt différé passif ayant pour assiette leur valeur comptable ; cette analyse repose sur le fait que les immobilisations, qui n'ont pas vocation à être cédées, devraient normalement générer, à hauteur de leur valeur comptable, des produits qui seront inclus dans le calcul de la CVAE, à la différence des amortissements qui en seront exclus.

Selon un raisonnement symétrique, les provisions pour dépréciation des stocks et des créances devraient générer un impôt différé actif dans la mesure où elles couvrent des charges futures qui seront incluses dans le calcul de la CVAE.

La Loi de finances pour 2010 ayant été publiée au 31 décembre 2009, les entreprises concernées ont dû prendre en compte la fiscalité différée dès cette date.

DES CLASSEMENTS COMPTABLES DIVERGENTS D'UNE ENTREPRISE À L'AUTRE

Le communiqué du CNC va nécessairement être à l'origine de pratiques comptables divergentes d'une entreprise à l'autre ; d'ailleurs, dans bien des cas, il est vraisemblable que le motif réel du reclassement de la CVAE sera lié à son caractère, ou non, significatif.

Néanmoins, il y a fort à parier que les analystes financiers procéderont à leurs propres retraitements dans la mesure où ils auront plutôt tendance à considérer que les deux composantes de la CET, la CFE et la CVAE, font toutes les deux partie intégrante des charges opérationnelles.

PAPER AUDIT & CONSEIL

222, boulevard Pereire
75017 Paris, France
+33 1 40 68 77 41
www.xavierpaper.com

Xavier Paper
+33 6 80 45 69 36
xpaper@xavierpaper.com

Patrick Grinspan
+33 6 85 91 36 23
pgrinspan@xavierpaper.com