

**Bruxelles, le 7 avril 2022
(OR. en)**

**8063/22
ADD 1**

**DRS 19
ECOFIN 322
EF 106**

NOTE DE TRANSMISSION

Origine:	Commission européenne
Date de réception:	6 avril 2022
Destinataire:	Secrétariat général du Conseil
Objet:	Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction - Modifications d'IAS 12

Les délégations trouveront ci-joint le document D080402/01 - ANNEXE.

p.j.: D080402/01 - ANNEXE

FR

ANNEXE

D080402/01

Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction

Modifications d'IAS 12

Modifications d'IAS 12 *Impôts sur le résultat*

Les paragraphes 15, 22 et 24 sont modifiés. Les paragraphes 22A ainsi que 98J à 98L sont ajoutés.

Comptabilisation d'actifs et de passifs d'impôt différé

Différences temporelles imposables

15 Un passif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles imposables, sauf dans la mesure où le passif d'impôt différé est généré par:

- a) la comptabilisation initiale du *goodwill*; ou
- b) la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui:
 - i) n'est pas un regroupement d'entreprises;
 - ii) au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale); et
 - iii) ne donne pas lieu, au moment de la transaction, à une différence temporelle imposable et à une différence temporelle déductible d'un montant égal.

...

Comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif

22 Une différence temporelle peut survenir lors de la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif, par exemple si le coût d'un actif n'est pas, partiellement ou en totalité, déductible fiscalement. La méthode de comptabilisation pour une telle différence temporelle dépendra de la nature de la transaction ayant conduit à la comptabilisation initiale de l'actif ou du passif:

- a) lors d'un regroupement d'entreprises, une entité comptabilise tout passif ou actif d'impôt différé et ceci affecte le montant du *goodwill* ou le profit résultant d'une acquisition à des conditions avantageuses qu'elle comptabilise (voir paragraphe 19);
- b) si la transaction affecte soit le bénéfice comptable, soit le bénéfice imposable, ou donne lieu à une différence temporelle imposable et à une différence temporelle déductible d'un montant égal, une entité comptabilise tout passif ou actif d'impôt différé, et comptabilise en résultat net la charge ou le produit d'impôt différé qui en résulte (voir paragraphe 59);
- c) si la transaction n'est pas un regroupement d'entreprises, n'affecte ni le bénéfice comptable ni le bénéfice imposable et ne donne pas lieu à une différence temporelle imposable et à une différence temporelle déductible d'un montant égal, en l'absence de l'exemption prévue aux paragraphes 15 et 24, une entité comptabiliserait l'actif ou le passif d'impôt différé qui en résulte et ajusterait la valeur comptable de l'actif ou du passif pour le même montant. De tels ajustements rendraient moins transparents les états financiers. Aussi, la présente norme n'autorise pas la comptabilisation par une entité de l'actif ou passif d'impôt différé résultant ni lors de la comptabilisation initiale, ni ultérieurement (voir exemple ci-après). Par ailleurs, une entité ne comptabilise pas les changements ultérieurs d'un actif ou passif d'impôt différé non comptabilisé lorsque l'actif est amorti.

...

22A Une transaction qui n'est pas un regroupement d'entreprises peut conduire à la comptabilisation initiale d'un actif et d'un passif et, au moment de la transaction, n'affecter ni le bénéfice comptable ni le bénéfice imposable. Par exemple, à la date de début d'un contrat de location, le preneur comptabilise habituellement un passif locatif et le montant correspondant dans le coût de l'actif au titre du droit d'utilisation. Selon les lois fiscales applicables, une telle transaction peut, au moment de la comptabilisation initiale du passif et de l'actif qui en sont issus, donner lieu à une différence temporelle imposable et à une différence temporelle déductible d'un montant égal. L'exemption prévue aux paragraphes 15 et 24 ne s'applique pas à ces différences temporelles, et une entité comptabilise tout passif et actif d'impôt différé qui en résultent.

...

Différences temporelles déductibles

- 24 **Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporelles déductibles dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, sur lequel ces différences temporelles déductibles pourront être imputées, sera disponible, à moins que l'actif d'impôt différé ne soit généré par la comptabilisation initiale d'un actif ou d'un passif dans une transaction qui:**
- a) **n'est pas un regroupement d'entreprises;**
 - b) **au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale); et**
 - c) **ne donne pas lieu, au moment de la transaction, à une différence temporelle imposable et à une différence temporelle déductible d'un montant égal.**

...

Date d'entrée en vigueur

...

- 98J La publication d'*Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction*, en mai 2021, a donné lieu à la modification des paragraphes 15, 22 et 24 ainsi qu'à l'ajout du paragraphe 22A. L'entité doit appliquer ces modifications, conformément aux paragraphes 98K et 98L, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2023. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.
- 98K L'entité doit appliquer les modifications découlant d'*Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction* aux transactions qui ont lieu à compter de l'ouverture de la première période comparative présentée.
- 98L L'entité qui applique les modifications découlant d'*Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction* doit également, à l'ouverture de la première période comparative présentée:
- a) comptabiliser un actif d'impôt différé, dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, auquel les différences temporelles déductibles pourront être imputées, sera disponible, et un passif d'impôt différé pour toutes les différences temporelles déductibles et les différences temporelles imposables liées:
 - i) aux actifs au titre de droits d'utilisation et aux passifs locatifs; et
 - ii) aux passifs relatifs au démantèlement ou à la remise en état et aux autres passifs similaires ainsi qu'aux montants correspondants comptabilisés dans le coût de l'actif en cause; et
 - b) comptabiliser l'effet cumulatif de l'application initiale des modifications comme un ajustement du solde d'ouverture des résultats non distribués (ou, s'il y a lieu, d'une autre composante des capitaux propres) à cette date.

Modifications d'IFRS 1 *Première application des Normes internationales d'information financière*

Le paragraphe 39AH est ajouté. Dans l'Annexe B, le paragraphe B1 est modifié et le paragraphe B14 et son titre sont ajoutés.

Date d'entrée en vigueur

...

39AH La publication d'*Impôt différé rattaché à des actifs et des passifs issus d'une même transaction*, en mai 2021, a donné lieu à la modification du paragraphe B1 et à l'ajout du paragraphe B14. L'entité doit appliquer ces modifications pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2023. Une application anticipée est permise. Si l'entité applique les modifications pour une période antérieure, elle doit l'indiquer.

...

Annexe B

Exceptions à l'application rétrospective d'autres IFRS

La présente annexe fait partie intégrante de la présente norme.

B1 Une entité doit appliquer les exceptions suivantes:

...

- g) prêts publics (paragraphe B10 à B12);
- h) contrats d'assurance (paragraphe B13); et
- i) impôt différé rattaché aux passifs relatifs aux contrats de location, ainsi qu'au démantèlement ou à la remise en état et à d'autres passifs similaires (paragraphe B14).

...

Impôt différé rattaché aux passifs relatifs aux contrats de location, ainsi qu'au démantèlement ou à la remise en état et à d'autres passifs similaires

B14 Les paragraphes 15 et 24 d'IAS 12 *Impôts sur le résultat* exemptent l'entité de comptabiliser un actif d'impôt différé ou un passif d'impôt différé dans certaines circonstances particulières. Malgré cette exemption, à la date de transition aux IFRS, un nouvel adoptant doit comptabiliser un actif d'impôt différé, dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, auquel les différences temporelles déductibles pourront être imputées, sera disponible, et un passif d'impôt différé pour toutes les différences temporelles déductibles et les différences temporelles imposables liées:

- a) aux actifs au titre de droits d'utilisation et aux passifs locatifs; et
- b) aux passifs relatifs au démantèlement ou à la remise en état et aux autres passifs similaires ainsi qu'aux montants correspondants comptabilisés dans le coût de l'actif en cause.