



Les sept nouveautés comptables et leurs incidences fiscales

Les comptes annuels 2005 des entreprises se présentent différemment de ceux de 2004. Pour apprécier les évolutions réelles d'une année sur l'autre, il convient d'appréhender les nouvelles règles comptables qui s'appliqueront pour la première fois aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005.

Le tableau des sept nouveautés comptables 2005 (voir p. 30-31), permet de prendre connaissance des nouvelles méthodes comptables et de leurs incidences fiscales.

Cinq points principaux sont à relever :

► Méthode comptable dite "préférentielle" introduite lorsque des options existent afin de faciliter l'apprentissage des nouvelles règles par les entreprises. Dans la plupart des cas, l'administration fiscale s'est alignée sur les positions comptables. Les options prises par le chef d'entreprise sur le plan comptable constitueront pour l'Administration fiscale des décisions opposables à cette dernière.

► Les options choisies présentent un caractère irrévocable. Toutefois en présence d'une méthode non préférentielle, l'entreprise conservera la possibilité d'opter ultérieurement pour la méthode préférentielle et devra alors la maintenir.

► Pour les comptes arrêtés dont les exercices sont ouverts à partir du 1^{er} janvier 2005, tout changement comptable lié à la première application des nouveaux textes pour les immobilisations existant au 1^{er} janvier 2005 pourra être comptabilisé selon deux méthodes à choisir.

► Méthode rétrospective ou méthode prospective. A titre dérogatoire le règlement CRC a

admis la méthode prospective. Nous privilégions cette dernière méthode pour sa simplicité.

► Les immobilisations corporelles devront être analysées pour savoir si elles relèvent des immobilisations non décomposables ou décomposables.

En effet, l'amortissement d'une immobilisation n'est plus fonction d'une durée d'usage (assimilée à durée fiscale) mais d'une durée d'utilisation réelle du bien dans l'entreprise. C'est en fonction de ce critère qu'une immobilisation doit être décomposée pour tenir compte du fait que certains composants peuvent avoir des durées de vie différentes.

Pour étayer l'analyse par composant, une revue historique des comptes dans les grands-livres depuis 2002, par exemple portant sur les grosses réparations en compte 615 ou 606300, devrait être un premier indicateur de l'existence de composants.

Pout autant, l'Administration Fiscale ne souhaite pas que les analyses des immobilisations par composant rendent complexe l'arrêté des comptes des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005, et à ce titre, elle a consacré une culture de simplification, et de neutralité fiscale, dans son instruction du 30 décembre 2005.

Compte tenu des aménagements apportés en matière fiscale, les changements comptables ne devraient généralement pas avoir de conséquence fiscale défavorable pour les entreprises. Le montant des dotations

constatées sera au moins équivalent à celui antérieurement retenu, et ce, avec la création d'amortissements dérogatoires au passif du bilan.

Il convient de noter que l'Administration fiscale précise dans son instruction du 30 décembre 2005 qu'elle n'envisagera pas de faire application de la règle de l'article 39 B du Code général des impôts (pertes des amortissements différés) lorsque l'entreprise aura retenu une durée d'amortissement plus longue que celle résultant des usages ou n'aura pas identifié un composant à l'origine dès lors qu'aucun abus manifeste n'aura été constaté.

Par ailleurs, afin d'assurer une certaine sécurité juridique, elle précise qu'elle ne remettra pas en cause l'absence de composants dans les situations suivantes :

► lorsque la valeur du composant n'excède pas 500 € ou lorsque son montant est inférieur à 15 % (1% pour les immeubles) de la valeur totale de l'immobilisation à laquelle il se rattache ;

► lorsque la durée d'utilisation du composant est inférieure à douze mois ou est égale à 80 % ou plus de la durée d'utilisation réelle de l'immobilisation prise dans son ensemble.

En conséquence, il en ressort que les immobilisations corporelles décomposables ne devraient pas poser de difficultés pour l'arrêté

des comptes 2005 dans les PME.

► Quels sont donc les changements qui auront une incidence réelle sur les résultats ?

► Les frais accessoires d'acquisition d'immobilisations et les coûts d'emprunt pour financer leur production avec l'option pour l'incorporation de ces frais dans le coût d'acquisition.

En cas d'incorporation de ces frais dans le coût d'acquisition, trois situations sont à distinguer selon la nature de l'actif :

► Immobilisations incorporelles, ces frais ne seront pas amortis pour les immobilisations incorporelles non amortissables et ne seront donc déduits que lors de la cession en tant qu'élément constitutif du prix de revient, à comparer au prix de vente pour le calcul de la plus-value.

► Immobilisations corporelles, les frais seront amortis au même rythme que l'actif concerné.

► Titres, les frais ne pourront pas être amortis, et en sus, ne pourront, dans certains cas, pas non plus être déduits lors de la cession. En effet, dès 2007 il existera une taxation au taux 0 des plus-values de cessions de titres de participation.

Il est à noter que les immobilisations faisant l'objet de crédit-bail ne sont pas concernées pour l'instant par ces options 2005. Une position du Conseil national de la comptabilité est attendue courant 2006.

Agnès Bricard
Expert-comptable

Décrets fiscaux en dates du 14.11.05, 28.12.05 et instruction du 30/12/05 - Règlements du CRC 2002-10, 2004-06 et 2005-09

Éléments concernés	Règles antérieures au 01/01/2005	Traitement comptable				Traitement fiscal	Annexe des comptes annuels		Remarques importantes
		Modifications comptables	Choix possibles à partir du 01.01.2005	Méthode préférentielle	Option nécessaire ? Nature de l'option ?		Mention de l'option dans l'annexe	Autres mentions	
Frais de constitution et de premier établissement	Comptabilisation en charges	Institution d'une méthode préférentielle	► Comptabilisation en charges	Comptabilisation en charges	Oui Option globale	Alignement sur le traitement comptable	Oui à mentionner	Indiquer le cas échéant le changement de méthode	Réversibilité ou non réversibilité de l'option globale : ► si l'option prise à l'origine n'est pas la méthode préférentielle, il est toujours possible de changer de méthode les exercices suivants, ► si l'option prise à l'origine est la méthode préférentielle, il n'est plus possible d'en changer ► Irréversibilité
	Ou inscription à l'actif (amorti sur maxi 5 ans)		Ou inscription à l'actif (amorti sur maxi 5 ans)						
Frais d'augmentation de capital, de fusion, de scission	Imputation sur prime d'émission, de fusion... puis, si nécessaire, en charges pour le solde - méthode préférentielle	Confirmation de la méthode préférentielle	► Imputation sur prime d'émission, de fusion... puis, si nécessaire, en charges pour le solde	Imputation sur prime d'émission, de fusion... puis, si nécessaire, en charges pour le solde	Oui Option globale	Alignement sur le traitement comptable Si imputation sur les capitaux propres, déduction extra-comptable	Oui à mentionner	Chiffrer l'impact sur les capitaux propres et/ou le résultat	
	Ou inscription à l'actif (amorti maxi 5 ans) ou charges		Ou inscription à l'actif (amorti maxi 5 ans) ou charges						
Frais de développement (Frais de recherche - voir dernière colonne)	Inscription à l'actif (si conditions réunies)	Institution d'une méthode préférentielle Option globale pour tous les projets Possibilité d'activer des projets utiles en interne	► Inscription à l'actif (si six conditions réunies dont rentabilité attendue)	Inscription à l'actif si six conditions réunies	Oui Option globale	Alignement sur le traitement comptable	Oui à mentionner		Frais de recherche appliquée : Désormais, à comptabiliser en charges dans tous les cas.
	Ou comptabilisation en charges		Ou comptabilisation en charges						
Frais accessoires d'acquisition des immobilisations (droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes)		Nouvelle option	► Incorporation dans le coût de l'immobilisation		Oui 2 options globales distinctes : - pour les incorporelles et corporelles - pour les titres (immobilisés et de placement)	Alignement sur le traitement comptable	Oui à mentionner en distinguant : ► Immobilisations incorp. et corporelles ► Titres (immobilisés et de placement)	Indiquer le cas échéant le changement de méthode	Incidence réelle de ces incorporations de frais au coût des immobilisations : ► non amortissables : déduction de ces frais seulement lors de la cession avec le calcul de la plus value ► financières (titres) : plus de déduction possible lors de la cession : car taxation au taux de 0 % des plus values réalisées entre sociétés en 2007 ► pour les autres : déduction au même rythme que les amortissements ATTENTION, ces incorporations de frais vont augmenter la base de la taxe professionnelle pour les immobilisations corporelles.
	Comptabilisation en charges		Ou comptabilisation en charges						
	Ou comptabilisation en charges à répartir	Supprimées "cf. dernière ligne du tableau"							
Coût des emprunts	Incorporation dans le coût de production des immobilisations ou des stocks	Nouvelle modalité de l'option	► Incorporation dans le coût des actifs éligibles (immobilisations et stocks)		Oui Option globale	Alignement sur le traitement comptable	Oui à mentionner	Chiffrer l'impact sur les capitaux propres et/ou le résultat	
	Ou comptabilisation en charges		Ou comptabilisation en charges						
Immobilisations corporelles amortissables	Amortissement sur la durée d'usage (norme admise par l'Administration fiscale) Deux mode : ► linéaire ► ou dégressif	Institution de : ► Analyse par composants "significatifs" ayant une durée de vie différente du composant principal (structure) avec une classification des immobilisations : ► décomposables ► non décomposables ► Durée d'utilisation propre à chaque entreprise et à chaque bien ► Une base amortissable différente du prix d'acquisition du fait de la prise en compte d'une possible valeur résiduelle ► Mode économique (par défaut linéaire)	Déterminer les seuils de signification		Pas d'option	Principes : ► Amortissement sur la durée d'usage pour les structures et les immobilisations non décomposables ► Amortissement sur la durée d'utilisation pour les composants ► Amortissement de la valeur résiduelle ► Pour les composants : ne pas les identifier si : ► valeur unitaire < 500 € ► valeur unitaire < 15 % du total 1% pour les immeubles ► durée < 12 mois ou > 80 % de la durée de la structure	Indiquer le cas échéant le changement de méthode	Chiffrer l'impact sur les capitaux propres et/ou le résultat	► Pour que la modification des règles comptables d'amortissement n'ait pas d'impact défavorable sur le plan fiscal, création d'amortissements dérogatoires. Ils figurent au passif du bilan (compte 145...) et reprennent l'écart entre l'amortissement comptable et l'amortissement fiscalement déductible. ► Existe-t-il une sanction fiscale ? Instruction du 30/12/05 : l'Administration Fiscale ne remettra pas en cause les amortissements irrégulièrement différés (art. 39 B) dans un souci d'ouverture dès lors qu'aucun abus manifeste n'aura été constaté.
Simplification PME pour les immobilisations non décomposables		Régime optionnel pour les PME ne dépassant pas 2 des 3 seuils : 7,3 M€ de CA, 3,65 M€ de total bilan et 50 salariés	Conserver l'ancienne règle d'amortissement avec durée d'usage (fiscal) si option PME		Oui Option globale	Pas d'amortissement dérogatoire	Oui à mentionner		Donc peu d'incidence fiscale réelle sur les options prises pour les immobilisations décomposables ou non.
Composant de 2^e catégorie (gros entretien ou grandes révisions inscrits dans un programme pluriannuel - ex. : peinture réglementaire, ravalement, contrôles techniques des ascenseurs, chauffage, avions...)	Provisions pour grosses réparations	Décomposition à faire du coût d'acquisition (calcul en dedans) : ► structure (composant principal) ► composants de 1 ^{re} catégorie ► composants de 2^e catégorie	Identification du composant (et amortissement)		Oui Option globale	Décret du 14/11/2005, les composants de 2 ^e catégorie ne sont pas reconnus fiscalement.	Oui à mentionner	Indiquer le cas échéant le changement de méthode	Plus intéressant de ne pas décomposer pour des raisons fiscales et de les inscrire en provision pour grandes révisions, sous réserve des entités non fiscalisées et des entreprises effectuant des comptes consolidés en IFRS (afin de réduire les retraitements).
			Pas d'identification du composant. Provision pour grandes révisions. Comptabilisation en charges au moment de la dépense.	Provisions pour grandes révisions déductibles		Chiffrer l'impact sur les capitaux propres et/ou le résultat			
Charges à répartir (comptes supprimés au 1.1.2005, sauf frais d'émission d'emprunt)	Étalement de charges sur plusieurs exercices avec le compte 481...	Suppression au 1/1/2005 des comptes de charges différées et à étaler et des frais d'acquisition d'immobilisations. Dépenses à analyser et à comptabiliser en charges ou en immobilisations selon leur nature.				Alignement sur le traitement comptable.		Indiquer le cas échéant le changement de méthode	Incidence réelle sur les comptes annuels dans certains secteurs d'activités qui utilisaient régulièrement ces frais (marketing, presse...)