

Impôts sur le résultat

Ce que vous devez savoir (avril 2020)

Quel est le problème?

1. Pour de nombreuses entités, la pandémie de COVID-19 nuit à la rentabilité de la période actuelle et aux projections des périodes futures, ce qui pourrait avoir une incidence sur l'évaluation des actifs d'impôt différé conformément à la norme comptable internationale (IAS) 12 *Impôts sur le résultat*.
2. De plus, les gouvernements offrent des allègements fiscaux et des crédits d'impôt aux entreprises en raison des difficultés économiques découlant de la COVID-19. Les entités devront réfléchir à la façon de comptabiliser cette aide conformément aux normes IFRS®.

Quelle sera l'incidence de la COVID-19 sur l'évaluation des actifs d'impôt différé?

3. Les entités doivent déterminer s'il est nécessaire de réviser les projections de profit et de bénéfice imposable. Selon IAS 12, l'entité doit réduire la valeur comptable d'un actif d'impôt différé dans la mesure où il n'est plus probable qu'elle disposera d'un bénéfice imposable suffisant pour pouvoir utiliser l'avantage qui se rattache à cet actif d'impôt différé ([IAS 12.56](#)). Par conséquent, la révision des projections de bénéfice imposable pourrait donner lieu à des ajustements du solde d'impôt différé.
4. L'évaluation des actifs d'impôt différé pourrait aussi être touchée par les programmes d'allègement du gouvernement, comme la baisse des taux d'impôt. IAS 12 exige qu'un actif d'impôt différé soit évalué aux taux d'impôt dont l'application est attendue pendant la période au cours de laquelle l'actif sera réalisé, sur la base des taux d'impôt qui ont été quasi adoptés à la fin de la période de présentation de l'information financière ([IAS 12.46](#)). Une mesure fiscale peut être prise en considération dans l'évaluation de l'impôt différé seulement si elle est quasi adoptée pendant la

période de présentation de l'information financière. Dans le cas des mesures adoptées après la clôture de la période, les entités doivent suivre les indications d'IAS 10 *Événements postérieurs à la date de clôture*. Pour en savoir davantage à ce sujet, consultez notre ressource intitulée [Événements postérieurs à la date de clôture](#).

5. Les entités devront également tenir compte du moment des événements liés à la COVID-19 par rapport à leur période de présentation de l'information financière. Ces événements pourraient s'être produits après la date de clôture de l'entité. Dans ce cas, il faudra suivre les indications d'IAS 10 afin de déterminer s'il s'agit d'un événement postérieur à la date de clôture donnant lieu à un ajustement ou non et de déterminer si un ajustement à l'impôt différé est requis pour la période considérée.

De quelle façon les mesures d'allègement et les incitatifs des pouvoirs publics doivent-ils être comptabilisés?

6. Les pouvoirs publics ont instauré des mesures d'allègement et des incitatifs afin d'aider les entreprises à faire face aux difficultés causées par la COVID-19. Selon la nature de la mesure ou de l'incitatif, ce pourrait être la norme IAS 12 ou la norme IAS 20 *Comptabilisation des subventions publiques et informations à fournir sur l'aide publique* qui s'applique. Les entités devront faire preuve de jugement pour déterminer la nature de la mesure et la norme à suivre.
7. Pour avoir droit à certains incitatifs, il se pourrait que l'entité doive respecter des critères, ce qui pourrait rendre incertaine sa situation fiscale. Conformément à IFRIC 23 *Incertitude relative aux traitements fiscaux*, toute incertitude relative à l'acceptation d'un traitement par le fisc doit être reflétée dans la comptabilisation des impôts sur le résultat de l'entité.

Quelle est l'incidence sur les informations à fournir dans les états financiers?

8. Lors de la préparation des états financiers, la direction doit déterminer si les informations suivantes sont à fournir :
 - une explication des changements de taux d'impôt par rapport à la période précédente ([IAS 12.81\(d\)](#));
 - le montant et la date d'expiration de toute perte fiscale non utilisée ([IAS 12.81\(e\)](#));
 - la nature des éléments probants justifiant la comptabilisation d'un actif d'impôt différé lorsque l'entité a subi une perte au cours de la période ([IAS 12.82\(b\)](#));
 - les événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, par exemple des modifications des taux d'impôt ou des lois fiscales votées ou annoncées après la date de clôture, qui ont un impact important sur les actifs et passifs d'impôt exigible et d'impôt différé ([IAS 10.22\(h\)](#));
 - les jugements portés et les hypothèses posées en raison de l'incertitude relative au traitement fiscal et, s'il est probable que l'administration fiscale accepte le traitement incertain, l'incidence potentielle de l'incertitude, présentée à titre de passif ou d'actif d'impôt éventuel ([IFRIC 23.A4 et A5](#));

- la nature de toute subvention publique reçue, la méthode comptable et la méthode de présentation employées à son égard et, le cas échéant, les conditions non remplies et les éventualités relatives à toute aide publique comptabilisée ([IAS 20.39](#)).

Le Groupe de discussion sur les IFRS® a-t-il traité du sujet?

9. Le Groupe a déjà discuté plusieurs fois des impôts sur le résultat. Les délibérations indiquées ci-dessous pourraient vous être utiles dans votre réflexion concernant l'incidence de la COVID-19 sur les impôts sur le résultat :

Date de la réunion	Sujet abordé	Compte rendu
5 octobre 2017	Intérêts et pénalités relatifs à l'impôt sur le résultat	Consulter
31 mai 2016	Événements postérieurs à la date de clôture liés à des positions fiscales incertaines	Consulter
10 septembre 2015	Charge d'impôt des périodes intermédiaires	Consulter

Existe-t-il d'autres ressources?

10. Besoin de renseignements complémentaires? Consultez les publications suivantes :

Grant Thornton, [Understanding the impact of COVID-19 on your 2020 deferred tax provision](#), 13 avril 2020.

Brian O'Donovan, [COVID-19 | How should companies account for different forms of government assistance?](#), KPMG, 26 mars 2020.

Extraits des normes IFRS pertinentes

Norme	Indications
IAS 10	<p>3 Dans la présente norme, les termes suivants ont la signification indiquée ci-après :</p> <p>Les <i>événements postérieurs à la date de clôture</i> sont les événements, favorables et défavorables, qui se produisent entre la date de clôture et la date de l'autorisation de publication des états financiers. On peut distinguer deux types d'événements :</p> <p>(a) ceux qui contribuent à confirmer des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière (<i>événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements</i>) ; et</p> <p>(b) ceux qui indiquent des situations apparues après la date de clôture (<i>événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements</i>).</p>
	<p>8 Une entité doit ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers pour refléter des événements postérieurs à la date de clôture donnant lieu à des ajustements.</p>
	<p>10 Une entité ne doit pas ajuster les montants comptabilisés dans ses états financiers pour refléter des événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements.</p>
	<p>19 Si une entité reçoit, après la date de clôture, des informations sur des situations qui existaient à la fin de la période de présentation de l'information financière, elle doit mettre à jour les informations fournies relativement à ces situations au vu de ces nouvelles informations.</p>
	<p>21 Si des événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements sont significatifs, on peut raisonnablement s'attendre à ce que le fait de ne pas les indiquer influence les décisions que les principaux utilisateurs d'états financiers à usage général prennent en se fondant sur l'information financière que fournissent ces états financiers au sujet d'une entité comptable donnée. Dès lors, l'entité fournira les informations suivantes pour chaque catégorie significative d'événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements :</p> <p>(a) la nature de l'événement ;</p> <p>(b) une estimation de son effet financier, ou l'indication que cette estimation ne peut être faite.</p>
	<p>22 Sont par exemple des événements postérieurs à la date de clôture ne donnant pas lieu à des ajustements, qui aboutiront généralement à une information à fournir :</p> <p>(a) un regroupement d'entreprises important postérieur à la date de clôture (IFRS 3 <i>Regroupements d'entreprises</i> impose dans ce cas de fournir des informations spécifiques) ou la sortie d'une filiale importante ;</p> <p>(b) l'annonce d'un plan pour abandonner une activité ;</p> <p>(c) des acquisitions importantes d'actifs, le classement d'actifs comme détenus en vue de la vente selon IFRS 5 <i>Actifs non courants détenus en vue de la vente et activités abandonnées</i>, d'autres sorties d'actifs ou l'expropriation par les pouvoirs publics d'actifs importants ;</p>

Norme	Indications
	<ul style="list-style-type: none"> (d) la destruction d'une unité de production importante par un incendie après la date de clôture ; (e) l'annonce, ou le début de la mise en œuvre, d'une restructuration importante (voir IAS 37) ; (f) des transactions importantes postérieures à la date de clôture portant sur des actions ordinaires ou des actions ordinaires potentielles (IAS 33 <i>Résultat par action</i> impose aux entités de décrire ces opérations, sauf si elles portent sur des émissions par capitalisation des bénéfices ou émission d'actions gratuites, des fractionnements d'actions ou des fractionnements inversés d'actions, qui doivent toutes faire l'objet d'un ajustement selon IAS 33) ; (g) des modifications anormalement importantes du prix des actifs ou des taux de change après la date de clôture ; (h) des modifications des taux d'impôt ou des lois fiscales votées ou annoncées après la date de clôture, qui ont un impact important sur les actifs et passifs d'impôt exigible et d'impôt différé (voir IAS 12 <i>Impôts sur le résultat</i>) ; (i) le fait de prendre des engagements importants ou d'être soumis à des passifs éventuels, par exemple par l'émission de garanties importantes ; et (j) le début d'un litige important résultant uniquement d'événements survenus après la date de clôture.
IAS 12	<p>24 Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour toutes les différences temporaires déductibles dans la mesure où il est probable qu'un bénéfice imposable, auquel ces différences temporaires 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 :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) n'est pas un regroupement d'entreprises ; et (b) au moment de la transaction, n'affecte ni le bénéfice comptable, ni le bénéfice imposable (perte fiscale). <p>Toutefois, pour les différences temporaires déductibles liées à des participations dans des filiales et entreprises associées, à des investissements dans des succursales et à des intérêts dans des partenariats, un actif d'impôt différé doit être comptabilisé selon le paragraphe 44.</p> <p>25 Le fait que sa valeur comptable sera réglée au cours de périodes futures par une sortie de l'entité de ressources représentatives d'avantages économiques est inhérent à la comptabilisation d'un passif. Lorsque ces ressources sortent de l'entité, leur montant, partiellement ou en totalité, peut être déductible lors de la détermination du bénéfice imposable d'une période ultérieure à celle au cours de laquelle le passif est comptabilisé. Il en résulte alors une différence temporaire entre la valeur comptable du passif et sa base fiscale. En conséquence, un actif d'impôt différé est généré au titre des impôts sur le résultat qui seront recouvrables au cours de périodes futures lorsque cette partie de passif sera admise en déduction du bénéfice imposable. De la même façon, si la valeur comptable d'un actif est inférieure à sa base fiscale, la différence donne lieu à un actif d'impôt différé qui sera recouvrable sur les périodes futures au titre des impôts sur le résultat.</p> <p>27 La résorption des différences temporaires déductibles conduit à réduire les bénéfices imposables des périodes futures. Néanmoins, des avantages</p>

Norme	Indications
	<p>économiques prenant la forme de réductions de paiement d'impôt ne bénéficieront à l'entité que si elle dégage des bénéfices imposables suffisants pour compenser ces déductions. Par conséquent, une entité ne comptabilise des actifs d'impôt différé que s'il est probable qu'elle disposera de bénéfices imposables auxquels les différences temporaires déductibles pourront être imputées.</p> <p>29 Lorsque les différences temporaires imposables relevant de la même administration fiscale et relatives à la même entité imposable sont insuffisantes, l'actif d'impôt différé est comptabilisé pour autant :</p> <p>(a) qu'il est probable que l'entité dégagera un bénéfice imposable suffisant, relevant de la même administration fiscale et pour la même entité imposable, dans la période au cours de laquelle les différences temporaires déductibles se résorberont (ou lors des périodes sur lesquelles la perte fiscale résultant de l'actif d'impôt différé pourra être reportée en arrière ou en avant). Pour apprécier si elle dégagera des bénéfices imposables suffisants au cours des périodes futures, l'entité :</p> <p>(i) compare les différences temporaires déductibles avec les bénéfices imposables futurs qui excluent les déductions fiscales résultant de la résorption de ces différences temporaires déductibles (cette comparaison montre dans quelle mesure les bénéfices imposables futurs de l'entité seront suffisants pour que celle-ci puisse déduire les montants résultant de la résorption des différences temporaires déductibles), et</p> <p>(ii) ne tient pas compte des montants imposables résultant des différences temporaires déductibles dont on s'attend à ce qu'elles naissent au cours de périodes futures, car l'actif d'impôt différé résultant de ces différences temporaires nécessitera lui-même l'existence de bénéfices imposables futurs pour pouvoir être utilisé ; ou</p> <p>(b) que l'entité a des opportunités de planification fiscale grâce auxquelles elle générera un bénéfice imposable au cours des périodes appropriées.</p> <p>31 Lorsqu'une entité a un historique de pertes récentes, elle se réfère aux indications des paragraphes 35 et 36.</p> <p>34 Un actif d'impôt différé doit être comptabilisé pour le report en avant de pertes fiscales et de crédits d'impôt non utilisés dans la mesure où il est probable que l'on disposera de bénéfices imposables futurs auxquels ces pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés pourront être imputés.</p> <p>35 Les critères de comptabilisation des actifs d'impôt différé résultant du report en avant de pertes fiscales et de crédits d'impôt non utilisés sont les mêmes que ceux retenus pour la comptabilisation des actifs d'impôt différé résultant de différences temporaires déductibles. Toutefois, l'existence de pertes fiscales non utilisées constitue une indication forte que des bénéfices imposables futurs risquent de ne pas être disponibles. Par conséquent, lorsqu'une entité a un historique de pertes récentes, elle ne comptabilise un actif d'impôt différé au titre de ces pertes fiscales ou crédits d'impôt non utilisés que dans la mesure où elle dispose de différences temporaires imposables suffisantes ou d'autres indications convaincantes montrant qu'elle disposera de bénéfices imposables suffisants auxquels pourront être imputés les pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés. Lorsque tel est le cas, le paragraphe 82 impose d'indiquer le montant de l'actif d'impôt différé et la nature des éléments probants justifiant sa comptabilisation.</p>

Norme	Indications
	<p>36 Une entité considère les critères suivants pour évaluer la probabilité qu'elle dégagera un bénéfice imposable auquel imputer les pertes fiscales ou les crédits d'impôt non utilisés :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) l'entité dispose de différences temporaires imposables suffisantes auprès de la même administration fiscale et pour la même entité imposable, qui engendreront des montants imposables auxquels les pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés pourront être imputés avant qu'ils n'expirent ; (b) il est probable que l'entité dégagera des bénéfices imposables avant que les pertes fiscales ou les crédits d'impôt non utilisés n'expirent ; (c) les pertes fiscales non utilisées résultent de causes identifiables qui ne se reproduiront vraisemblablement pas ; et (d) il existe des opportunités liées à la gestion fiscale de l'entité (voir paragraphe 30) qui généreront un bénéfice imposable pendant la période au cours de laquelle les pertes fiscales ou les crédits d'impôt non utilisés pourront être imputés. <p>Dans la mesure où il n'est pas probable que l'entité disposera d'un bénéfice imposable auquel elle pourra imputer les pertes fiscales ou les crédits d'impôt non utilisés, l'actif d'impôt différé n'est pas comptabilisé.</p> <p>37 À la fin de chaque période de présentation de l'information financière, une entité réestime les actifs d'impôt différé non comptabilisés. Une entité comptabilise un actif d'impôt différé qui ne l'avait pas été jusque-là dans la mesure où il est devenu probable qu'un bénéfice imposable futur permettra de recouvrer l'actif d'impôt différé. Par exemple, une amélioration de l'environnement commercial peut accroître la probabilité que l'entreprise pourra dégager un bénéfice imposable futur suffisant pour que l'actif d'impôt différé réponde aux critères de comptabilisation énoncés au paragraphe 24 ou 34. Un autre exemple est le cas où une entreprise réestime des actifs d'impôt différé à la date d'un regroupement d'entreprises ou ultérieurement (voir paragraphes 67 et 68).</p> <p>46 Les passifs (actifs) d'impôt exigible de la période antérieure ou considérée doivent être évalués au montant que l'on s'attend à payer aux administrations fiscales ou à recouvrer de celles-ci en utilisant les taux d'impôt (et les lois fiscales) qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la fin de la période de présentation de l'information financière.</p> <p>47 Les actifs et passifs d'impôt différé doivent être évalués aux taux d'impôt dont l'application est attendue sur la période au cours de laquelle l'actif sera réalisé ou le passif réglé, sur la base des taux d'impôt (et des lois fiscales) qui ont été adoptés ou quasi adoptés à la fin de la période de présentation de l'information financière.</p> <p>48 Les actifs et passifs d'impôt exigible et différé sont généralement évalués en utilisant les taux d'impôt (et les lois fiscales) qui ont été adoptés. Toutefois, dans certains pays, l'annonce des taux d'impôt (et des lois fiscales) par l'État a pratiquement l'effet d'une adoption effective, qui peut être ultérieure de plusieurs mois à l'annonce. Dans ces conditions, les actifs et passifs d'impôt sont évalués en utilisant le taux d'impôt (et les lois fiscales) annoncé.</p> <p>49 Lorsque des taux d'impôt différents s'appliquent à des niveaux différents de résultat fiscal, les actifs et passifs d'impôt différé sont évalués en utilisant les taux moyens dont on attend l'application au bénéfice imposable (perte fiscale)</p>

Norme	Indications
	<p>des périodes au cours desquelles on s'attend à ce que les différences temporaires se résorbent.</p> <p>51 L'évaluation des actifs et passifs d'impôt différé doit refléter les conséquences fiscales qui résulteraient de la façon dont l'entité s'attend, à la fin de la période de présentation de l'information financière, à recouvrer ou régler la valeur comptable de ses actifs et passifs.</p> <p>56 La valeur comptable d'un actif d'impôt différé doit être revue à la fin de chaque période de présentation de l'information financière. Une entité doit réduire la valeur comptable d'un actif d'impôt différé dans la mesure où il n'est plus probable qu'un bénéfice imposable suffisant sera disponible pour permettre d'utiliser l'avantage de tout ou partie de cet actif d'impôt différé. Une telle réduction doit être reprise dans la mesure où il devient probable que des bénéfices imposables suffisants seront disponibles.</p> <p>60 La valeur comptable des actifs et passifs d'impôt différé peut varier même s'il n'y a pas de changement dans le montant des différences temporaires correspondantes. Ceci peut se produire, par exemple, lors :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) d'un changement dans le taux d'impôt ou dans la législation fiscale ; (b) d'une nouvelle appréciation de la recouvrabilité d'actifs d'impôt différé ; ou (c) d'un changement dans la manière attendue de recouvrer un actif. <p>L'impôt différé qui en résulte est comptabilisé en résultat net, sauf dans la mesure où il se rapporte à des éléments précédemment comptabilisés hors résultat net (voir paragraphe 63).</p> <p>79 Les principales composantes de la charge (produit) d'impôt doivent être présentées distinctement.</p> <p>80 Les composantes de la charge (produit) d'impôt peuvent comprendre :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) la charge (produit) d'impôt exigible ; (b) tout ajustement comptabilisé au cours de la période au titre de l'impôt exigible des périodes antérieures ; (c) le montant de la charge (produit) d'impôt différé afférente à la naissance et à la résorption des différences temporaires ; (d) le montant de la charge (produit) d'impôt différé afférente aux variations des taux d'impôt ou à l'assujettissement à des impôts nouveaux ; (e) le montant de l'avantage résultant d'une perte fiscale, d'un crédit d'impôt ou d'une différence temporaire au titre d'une période antérieure, non comptabilisé précédemment, qui est utilisé pour réduire la charge d'impôt exigible ; (f) le montant de l'avantage provenant d'une perte fiscale, d'un crédit d'impôt ou d'une différence temporaire au titre d'une période antérieure, non comptabilisé précédemment, qui est utilisé pour réduire la charge d'impôt différé ; (g) la charge d'impôt différé générée par la réduction de valeur d'un actif d'impôt différé ou la reprise d'une réduction de valeur précédente, selon le paragraphe 56 ; et (h) le montant de la charge (produit) d'impôt afférente aux changements de méthodes comptables et aux corrections d'erreurs inclus dans le résultat net selon IAS 8 parce qu'ils ne peuvent pas être comptabilisés de manière rétrospective.

Norme	Indications
	<p>81 Les éléments suivants doivent également être présentés distinctement :</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) le total de l'impôt exigible et de l'impôt différé relatifs aux éléments directement débités ou crédités dans les capitaux propres (voir paragraphe 62A) ; (ab) le montant de l'impôt relatif à chaque élément du résultat global (voir paragraphe 62 et IAS 1 (révisée en 2007)) ; (b) [Supprimé] (c) une explication de la relation entre la charge (produit) d'impôt et le bénéfice comptable selon l'une des formes suivantes ou les deux : <ul style="list-style-type: none"> (i) un rapprochement chiffré entre la charge (produit) d'impôt et le produit du bénéfice comptable multiplié par le ou les taux d'impôt applicables, en indiquant également la base de calcul du ou des taux d'impôt applicables, ou (ii) un rapprochement chiffré entre le taux d'impôt effectif moyen et le taux d'impôt applicable, en indiquant également la base de calcul du taux d'impôt applicable ; (d) une explication des changements dans le ou les taux d'impôt applicables par rapport à la période précédente ; (e) le montant (et, le cas échéant, la date d'expiration) des différences temporaires déductibles, pertes fiscales et crédits d'impôt non utilisés pour lesquels aucun actif d'impôt différé n'a été comptabilisé dans l'état de la situation financière ; (f) le montant total des différences temporaires liées à des participations dans des filiales et entreprises associées, à des investissements dans des succursales et à des intérêts dans des partenariats, pour lesquelles des passifs d'impôt différé n'ont pas été comptabilisés (voir paragraphe 39) ; (g) pour chaque catégorie de différences temporaires et pour chaque catégorie de pertes fiscales et de crédits d'impôt non utilisés : <ul style="list-style-type: none"> (i) le montant des actifs et passifs d'impôt différé comptabilisés dans l'état de la situation financière pour chaque période présentée, (ii) le montant du produit ou de la charge d'impôt différé comptabilisé en résultat net, s'il ne ressort pas des changements apportés aux montants comptabilisés dans l'état de la situation financière ; (h) en ce qui concerne les activités abandonnées, la charge d'impôt relative : <ul style="list-style-type: none"> (i) au profit ou à la perte lié(e) à l'abandon, et (ii) au résultat net des activités ordinaires des activités abandonnées pour la période, ainsi que les montants correspondants pour toutes les périodes antérieures présentées ; (i) l'incidence sur l'impôt sur le résultat des dividendes proposés ou déclarés aux actionnaires de l'entité avant l'autorisation de publier les états financiers, mais qui ne sont pas comptabilisés en tant que passif dans les états financiers ; (j) si un regroupement d'entreprises dans lequel l'entité est l'acquéreur entraîne un changement du montant comptabilisé pour son actif d'impôt différé antérieur à l'acquisition (voir paragraphe 67), le montant de ce changement ; et (k) si les avantages d'impôt différé acquis lors d'un regroupement d'entreprises ne sont pas comptabilisés à la date d'acquisition mais sont comptabilisés après la date d'acquisition (voir paragraphe 68), une

Norme	Indications
	<p>description de l'événement ou du changement de circonstances ayant causé la comptabilisation des avantages d'impôt différé.</p> <p>82 Une entité doit indiquer le montant d'un actif d'impôt différé et la nature des éléments probants justifiant sa comptabilisation lorsque :</p> <p>(a) l'utilisation de l'actif d'impôt différé dépend de bénéfices imposables futurs excédant les bénéfices générés par la résorption des différences temporaires imposables existantes ; et</p> <p>(b) l'entité a subi une perte au cours de la période ou de la période précédente dans le pays dont l'actif d'impôt différé relève.</p>
IAS 20	<p>7 Les subventions publiques, y compris les subventions non monétaires évaluées à la juste valeur, ne doivent pas être comptabilisées tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que :</p> <p>(a) l'entité se conformera aux conditions attachées aux subventions ; et</p> <p>(b) les subventions seront reçues.</p> <p>8 Une subvention publique ne doit pas être comptabilisée tant qu'il n'existe pas une assurance raisonnable que l'entité se conformera aux conditions qui y sont attachées et que la subvention sera reçue. L'obtention d'une subvention ne fournit pas en elle-même un élément probant permettant de conclure que les conditions attachées à la subvention ont été ou seront remplies.</p> <p>12 Les subventions publiques doivent être comptabilisées en résultat net sur une base systématique sur les périodes au titre desquelles l'entité comptabilise en charges les coûts liés que les subventions sont censées compenser.</p> <p>13 Il existe deux approches générales pour la comptabilisation des subventions publiques : l'approche par le bilan, selon laquelle la subvention est comptabilisée en dehors du résultat net, et l'approche par le résultat, selon laquelle la subvention est comptabilisée en résultat net sur une ou plusieurs périodes.</p> <p>14 Les partisans de l'approche par le bilan avancent les arguments suivants :</p> <p>(a) les subventions publiques représentent un moyen de financement et doivent être traitées comme tel dans l'état de la situation financière plutôt que d'être comptabilisées en résultat net pour compenser les éléments de charges qu'elles financent. Puisqu'aucun remboursement n'est attendu, ces subventions devraient être comptabilisées en dehors du résultat net ;</p> <p>(b) il est inapproprié de comptabiliser les subventions publiques en résultat net, puisqu'elles ne sont pas acquises, mais représentent plutôt une incitation accordée par un gouvernement, sans coûts liés.</p> <p>15 Les arguments en faveur de l'approche par le résultat sont les suivants :</p> <p>(a) puisque les subventions publiques sont des entrées provenant d'une autre source que les actionnaires, elles ne devraient pas être comptabilisées directement en capitaux propres, mais être comptabilisées en résultat net dans les périodes appropriées ;</p> <p>(b) les subventions publiques sont rarement données à titre gratuit. L'entité en bénéficie en se conformant à leurs conditions et en respectant les obligations prévues. Pour cette raison, elles devraient être comptabilisées en résultat net sur les périodes au titre desquelles l'entité comptabilise en charges les coûts liés que les subventions sont censées compenser ;</p>

Norme	Indications
	<p>(c) puisque l'impôt sur le résultat et les autres impôts sont des charges, il est logique de passer également les subventions publiques en résultat net, car elles sont une extension des politiques fiscales.</p> <p>20 Une subvention publique à recevoir qui prend le caractère d'une créance soit en compensation de charges ou de pertes déjà engagées, soit pour apporter un soutien financier immédiat à l'entité sans coûts futurs liés, doit être comptabilisée en résultat net de la période au cours de laquelle la créance devient acquise.</p> <p>39 Les informations suivantes doivent être fournies :</p> <p>(a) la méthode comptable adoptée pour les subventions publiques, y compris les méthodes de présentation adoptées dans les états financiers ;</p> <p>(b) la nature et l'étendue des subventions publiques comptabilisées dans les états financiers et une indication des autres formes d'aide publique dont l'entité a directement bénéficié ; et</p> <p>(c) les conditions non remplies et toute autre éventualité relative à de l'aide publique qui a été comptabilisée.</p>
IFRIC 23	<p>A4 En cas d'incertitude relative aux traitements fiscaux, l'entité doit déterminer si elle devrait :</p> <p>(a) indiquer, en application du paragraphe 122 d'IAS 1 <i>Présentation des états financiers</i>, les jugements qu'elle a portés pour déterminer le bénéfice imposable (la perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales non utilisées, les crédits d'impôt non utilisés et les taux d'impôt ;</p> <p>(b) fournir, en application des paragraphes 125 à 129 d'IAS 1, des informations sur les hypothèses et les estimations qu'elle a avancées pour déterminer le bénéfice imposable (la perte fiscale), les bases fiscales, les pertes fiscales non utilisées, les crédits d'impôt non utilisés et les taux d'impôt.</p> <p>A5 Si l'entité conclut qu'il est probable que l'administration fiscale acceptera le traitement fiscal incertain, elle doit déterminer si elle devrait présenter, en application du paragraphe 88 d'IAS 12, l'incidence potentielle de l'incertitude à titre de passifs ou d'actifs d'impôt éventuels.</p>