

# IFRIC 23

## Incertitudes relatives au traitement des impôts sur le résultat

### RÉFÉRENCES

- IAS 1 Présentation des états financiers
- IAS 8 Méthode comptable, changements d'estimations comptables et erreurs
- IAS 10 Evénements postérieurs à la date de clôture
- IAS 12 Impôts sur le résultat

### PROBLÉMATIQUE

Elle consiste à connaître la position devant être adoptée par une entité, pour le calcul des impôts, exigibles ou différés, dans le cas où une incertitude subsiste dans les modalités de détermination, soit des bases, soit des taux d'imposition. Tel est le cas, par exemple, lorsque la position définitive ne peut être connue qu'à l'issue d'une procédure contentieuse (contrôle fiscal, décision de jurisprudence), ou gracieuse (demande de rescrit).

### POSITION ADOPTÉE

L'entité doit tout d'abord déterminer si elle opère une approche isolée ou collective des questions fiscales en suspens.

Elle doit procéder successivement :

- à la justification des positions retenues pour l'établissement de sa déclaration fiscale de résultat ;
- à l'analyse des points qu'un contrôle fiscal pourrait remettre en cause.

Elle doit se fonder sur le principe que l'administration est en droit d'analyser, et de contester, toutes les hypothèses retenues pour arrêter le montant des bases d'imposition, des déficits reportables, des crédits d'impôts, ou des taux d'imposition.

L'entreprise doit par ailleurs estimer la probabilité que l'administration fiscale acceptera, ou non, les décisions adoptées pour la détermination de ses positions fiscales. Si elle estime probable que l'administration sera en accord avec ses choix et estimations, elle conserve leur traduction dans les actifs ou passifs d'impôts qu'elle a calculés.

Dans le cas contraire, elle doit tirer les conséquences d'une telle incertitude selon l'une des deux méthodes suivantes :

- **celle du montant le plus probable** : il s'agit d'apprécier, parmi l'ensemble des issues possibles, celle qui recèle le facteur d'occurrence le plus élevé (cette méthode est préconisée lorsqu'il n'existe qu'une seule alternative possible, ou si l'incertitude ne porte que sur une seule position) ;
- **celle de l'espérance mathématique** : elle correspond au cumul des diverses issues possibles, pondérées par leur probabilité de survenance (cette méthode est celle devant être privilégiée lorsqu'il existe plusieurs scénarii possibles de sortie, ou lorsque l'incertitude pèse sur plusieurs valeurs ou estimations).

Lorsque les incertitudes sont susceptibles d'influer à la fois sur le montant de l'impôt exigible et à la fois sur celui de l'impôt différé, les positions prises par l'entité doivent être cohérentes au regard des deux catégories d'impôts.

L'entité doit prendre en compte l'évolution des faits et circonstances pour réapprécier, pour les comptes ultérieurs, les positions initialement arrêtées.

Les notes annexes doivent contenir la description des traitements opérés par l'entité, et les hypothèses sur la base desquelles elle a déterminé le montant des résultats fiscaux (bénéfice ou perte), des reports déficitaires, des crédits d'impôts ou des taux d'imposition. Elles doivent également faire état des incidences potentielles liées à l'incertitude entourant les choix opérés.

La présente interprétation est entrée en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 (une application anticipée était cependant autorisée). Lors de la première application de l'interprétation IFRIC 23, l'entreprise peut opter soit pour une méthode rétrospective (selon la Norme IAS 8, sans avoir recours à la prise en considération d'informations obtenues a posteriori), soit rétrospectivement en enregistrant les conséquences de la première application en capitaux propres pour le montant cumulé des effets, sans fourniture de l'information comparative).