

Relatif à l'exercice de l'option de comptabilisation des droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes des titres de participation définis à l'article 39-1-5° du CGI

Sommaire

[1 - Nouveau régime fiscal des frais d'acquisition des titres de participation](#)

[2 - Traitement comptable](#)

[3 - Changement d'option](#)

Le président du Conseil national de la comptabilité a saisi le Comité d'urgence sur la question relative au changement d'option de comptabilisation des droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes de l'ensemble des titres immobilisés et des titres de placement suite au changement de régime fiscal des frais d'acquisition des titres de participation résultant de l'article 21 de la loi de finance de 2007.

1 - Nouveau régime fiscal des frais d'acquisition des titres de participation

L'article 21 de la loi de finances de 2007 a complété l'article 209 du code général des impôts (CGI) par un VII ainsi rédigé :

«VII. - Les frais liés à l'acquisition de titres de participation définis au dix-huitième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 ne sont pas déductibles au titre de leur exercice d'engagement mais sont incorporés au prix de revient de ces titres. Pour l'application des dispositions de la phrase précédente, les frais d'acquisition s'entendent des droits de mutation, honoraires, commissions et frais d'actes liés à l'acquisition.

La fraction du prix de revient des titres mentionnés au premier alinéa correspondant à ces frais d'acquisition peut être amortie sur cinq ans à compter de la date d'acquisition des titres (1).

NOTA : (1) Ces dispositions s'appliquent aux frais engagés au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2006 et liés à l'acquisition de titres de participation au cours de ces mêmes exercices ».

Ces nouvelles dispositions ne permettent plus aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés de déduire fiscalement en charges les frais d'acquisition des titres de participation au cours de leur exercice d'engagement. Désormais, ces frais sont obligatoirement incorporés au « prix de revient » des titres et peuvent être amortis sur une durée de cinq ans, décomptée à partir de la date d'acquisition des titres.

Toutefois, l'administration fiscale devrait admettre, pour les sociétés qui comptabiliseront des frais d'acquisition de titres de participation en charges, la déduction extra-comptable de l'amortissement de ces frais.

Une instruction fiscale à paraître prochainement devrait préciser le champ et les modalités d'application de ces nouvelles dispositions.

2 - Traitement comptable

Selon les dispositions des articles 321-10 et 321-15 du règlement n°99-03 du CRC « *les droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes liés à l'acquisition, peuvent sur option, être rattachés au coût d'acquisition de l'immobilisation ou comptabilisés en charges* ».

Ces modalités de comptabilisation des frais susvisés ont été étendues respectivement aux titres immobilisés et aux titres de placement par les dispositions des articles 332-1 et 332-9 du règlement précité.

Ainsi dans les comptes individuels, les frais d'acquisition des titres de participation peuvent être, soit rattachés au coût d'acquisition des titres, soit comptabilisés directement en charges.

Cette option comptable n'est pas remise en cause par le nouveau régime fiscal.

- Sociétés qui ont comptabilisé ou comptabiliseront les frais d'acquisition dans le coût d'acquisition des titres de participation :

L'étalement fiscal des frais d'acquisition sera comptabilisé dans un compte d'amortissements dérogatoires.

- Sociétés qui ont comptabilisé ou comptabiliseront les frais d'acquisition en charges :

Au plan fiscal, ces charges ne seront pas déductibles mais il devrait être admis par l'administration fiscale que la dotation aux amortissements des frais d'acquisition des titres de participation fasse l'objet d'une déduction extra-comptable sur le tableau 2058-A de détermination du résultat fiscal.

3 - Changement d'option

Lors de l'adoption de l'avis n°2005-D du 1^{er} juin 2005, le Comité d'urgence avait conclu que chacune des options offertes pour la comptabilisation des actifs devait être exercée de manière globale. Puis dans l'avis n° 2005-J du 6 décembre 2005, le Comité a considéré que « *l'option [pouvait] être exercée de manière différenciée, dans le respect du principe de permanence des méthodes, pour l'ensemble des immobilisations corporelles et incorporelles d'une part, et pour l'ensemble des titres immobilisés et des titres de placement d'autre part* ».

Le règlement n°99-02 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales analyse dans son § 303 « *l'inscription en charges de certains frais accessoires engendrés par l'acquisition d'immobilisations* » comme une écriture fiscale, qui doit être retraitée au titre de l'élimination de l'incidence sur les comptes des écritures passées pour la seule application des législations fiscales. S'agissant d'une écriture fiscale, il en résulte que l'option de comptabilisation prévue à l'article 321-10 du règlement n° 99-03 pour les comptes individuels, est une option fiscale.

L'article 209 VII du CGI introduit par la loi de finances pour 2007 a modifié le traitement fiscal des frais liés à l'acquisition en imposant leur incorporation au « prix de revient » des seuls titres de participation définis à l'article 39.-1.5°, comptabilisés par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

Le Comité considère que cet événement autorise les sociétés susvisées, à pouvoir modifier l'option de comptabilisation à caractère fiscal des droits de mutation, honoraires, ou commissions et fais d'actes liés à l'acquisition, pour les seuls titres de participation définis à l'article 39-1.5 du CGI. Ce changement d'option peut être effectué indépendamment de l'option retenue antérieurement pour l'acquisition des titres non concernés par la loi fiscale, (autres titres immobilisés et titres de placement), dont le traitement est inchangé.

Le changement d'option limité aux seuls titres de participation ainsi définis, n'est justifié qu'au titre de l'exercice au cours duquel la loi de finances a modifié le traitement fiscal, soit les exercices clos à compter du 31 décembre 2006 ou en cours à la date de publication du présent avis. Il s'applique de manière prospective conformément aux dispositions de l'article 314-2.2 du règlement 99-03.

Une information devra être mentionnée, dans l'annexe, pour préciser l'identification et le suivi à chaque clôture, des titres de participation définis à l'article 39-1.5 du CGI pour lesquels la société a modifié l'option de comptabilisation des frais liés à l'acquisition.

©Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, juin 2007