

RÈGLEMENT

N° 2016-10 du 12 décembre 2016

Modifiant l'annexe du règlement du Comité de la réglementation comptable n° 99-07 du 24 novembre 1999 relatif aux règles de consolidation modifié

Règlement homologué par arrêté du 26 décembre 2016 publié au Journal Officiel du 28 décembre 2016

Abrogé par le règlement ANC 2020-01

L'Autorité des normes comptables,

Vu la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés, modifiant la directive 2006/43/CE du parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil ;

Vu le code de commerce ;

Vu l'ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 créant l'Autorité des normes comptables ;

Vu l'ordonnance n° 2015-900 du 23 juillet 2015 relative aux obligations comptables des commerçants ;

Vu le décret n°2015-903 du 23 juillet 2015 relatif aux obligations comptables des commerçants ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 99-07 du 24 novembre 1999 modifié relatif aux règles de consolidation ;

Vu le règlement ANC n° 2014-03 du 5 juin 2014 modifié relatif au Plan comptable général ;

Vu l'avis n°2016-104 du 8 décembre 2016 du Comité consultatif de la législation et de la réglementation financières ;

Adopte les modifications suivantes du règlement du comité de la réglementation comptable n°99-07 relatif aux règles de consolidation et de son annexe:

Article 1^{er} : Le deuxième alinéa du paragraphe 200 « *Application à l'ensemble des entreprises sous contrôle exclusif* » de l'annexe au règlement n° 99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est supprimé.

Article 2 : Le troisième alinéa du paragraphe 21131 « *Ecart d'acquisition négatif* » de l'annexe au règlement n° 99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est ainsi rédigé :

« L'excédent négatif éventuel est rapporté au résultat sur une durée qui doit refléter les hypothèses retenues et les conditions déterminées lors de l'acquisition. ».

Article 3 : Le paragraphe 215 «**Méthode applicable aux regroupements sous contrôle commun** » de l'annexe au règlement n° 99-02 du Comité de la réglementation comptable susvisé est renommé «**Méthode optionnelle applicable aux regroupements entre entreprises sous contrôle commun** » et est ainsi rédigé :

« 215 - Méthode optionnelle applicable aux regroupements entre entreprises sous contrôle commun

Par exception aux règles ci-dessus, au coût d'acquisition des titres de l'entreprise acquise peut être substituée la valeur des actifs et passifs constitutifs des capitaux propres de celle-ci, telle qu'elle ressort, à la date d'acquisition, de ses comptes retraités aux normes comptables du groupe acquéreur.

2151 - Conditions d'application

21511 - Règle générale

Cette méthode ne peut s'appliquer que si :

- l'entreprise acquéreuse et l'entreprise acquise sont sous le contrôle d'une même entreprise extérieure au périmètre de consolidation ;
- après l'acquisition, l'entreprise acquéreuse et l'entreprise acquise demeurent sous le contrôle de cette même entreprise ;
- l'opération est réalisée par émission d'actions, de parts ou d'instruments donnant accès de façon certaine au capital de l'acquéreur et éventuellement, par une rémunération en espèces et assimilées qui ne peut être supérieure à 10 % du montant total des émissions ;
- le contrôle n'est pas transitoire. La notion de contrôle transitoire doit être analysée en tenant compte de l'objectif qui préside à l'acquisition. Lorsque, dès l'acquisition, il existe un engagement préalable de cession ou d'introduction en bourse qui conduit, s'il se réalise, à une perte du contrôle, le contrôle est considéré comme transitoire.

Cette méthode est applicable opération par opération.

21512 - Acquisitions complémentaires de titres de capital de la cible postérieures à la fin de l'opération

Les acquisitions complémentaires sous contrôle commun de titres de capital de la cible postérieures à la prise de contrôle sont traitées selon la méthode visée au paragraphe 215 dès lors que l'opération initiale a été comptabilisée selon cette méthode et si elles sont rémunérées en titres de capital.

2152 - Traitement comptable

21521 - Règle générale

Pour la consolidation, le coût d'acquisition des titres est déterminé conformément au premier alinéa du paragraphe 210.

La valeur d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est déterminée sur la base de comptes établis à la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives. Elle est égale à leur valeur nette comptable consolidée, retraitée aux normes comptables du groupe acquéreur à cette date, en distinguant valeur brute, amortissements et provisions.

L'écart résultant de la substitution au coût d'acquisition des titres de la valeur d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est ajouté ou retranché des capitaux propres consolidés.

21522 - Informations dans l'annexe

Dans l'annexe, le nom des entreprises concernées et chacun des mouvements qui résulte de l'application de la méthode prévue au paragraphe 215 sur les capitaux propres consolidés sont mentionnés distinctement. Il convient en outre d'indiquer en annexe les informations telles que définies au paragraphe 214.

21523 - Traitements comptables après la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives

a. Le délai pour finaliser les retraitements aux normes comptables du groupe visés au paragraphe 21521 est le même que celui prévu au paragraphe 2110.

b. Indépendamment du délai précité, à l'exception des changements d'estimation, toute correction ultérieure du coût d'acquisition des titres et des valeurs d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est inscrite dans les capitaux propres. ».

Article 4 : Le troisième alinéa du paragraphe 222 « *Intégration globale d'une entreprise précédemment intégrée proportionnellement* » de l'annexe au règlement n° 99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est supprimé.

Article 5 : Le quatrième alinéa du paragraphe 230 « *Augmentation du pourcentage de détention d'une entreprise déjà intégrée globalement* » de l'annexe au règlement n° 99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est ainsi rédigé :

« L'écart négatif restant est imputé sur l'écart positif dégagé lors de la première consolidation par intégration globale et, s'il subsiste un solde négatif, celui-ci est présenté au passif du bilan en dehors des capitaux propres. Il est rapporté au résultat sur une durée qui doit refléter les hypothèses retenues et les conditions déterminées lors de la dernière acquisition. ».

Article 6 : Les paragraphes 2801 « *Adaptation de la méthode visée au paragraphe 215 aux opérations aboutissant au contrôle conjoint à l'issue de l'opération* » à 28011 « **Traitement comptable** » de l'annexe au règlement n° 99-02 du Comité de la réglementation comptable susvisé sont supprimés.

Article 7 : Après le paragraphe 300 de l'annexe au règlement n° 99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé, il est inséré un paragraphe 3001 « **Autres méthodes d'évaluation et de présentation optionnelles** » ainsi rédigé :

« 3001 - Autres méthodes d'évaluation et de présentation optionnelles

L'établissement des comptes consolidés peut s'effectuer en utilisant, outre les méthodes prévues au § 300, les méthodes d'évaluation et de présentation suivantes :

- Lorsque des capitaux sont reçus en application de contrats d'émission ne prévoyant ni de remboursement à l'initiative du prêteur, ni de rémunération obligatoire en cas d'absence ou d'insuffisance de bénéfice, ceux-ci peuvent être inscrits au bilan consolidé en capitaux propres. ».

Article 8 : Au dernier alinéa du b) « **Modalités de consolidation** » du paragraphe 421 « **Référentiel comptable, modalités de consolidation, méthodes et règles d'évaluation** » de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé, « plupart » est remplacé par « majorité ».

Article 9 : Le paragraphe 422 de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est ainsi rédigé :

« 422 - Informations relatives au périmètre de consolidation

- indication des critères retenus par le groupe pour définir son périmètre de consolidation ;
- pour les entreprises comprises dans la consolidation, dans la mesure où elles présentent un caractère significatif :
 - le nom et le lieu du siège des entreprises consolidées ;
 - la fraction de leur capital détenue directement et indirectement, et leur mode de consolidation en distinguant l'intégration globale, l'intégration proportionnelle et la mise en équivalence ;

- justification des cas d'intégration globale lorsque la fraction des droits de vote détenus est inférieure ou égale à 40 % ou lorsque l'entreprise consolidante détient moins de 20% des droits de vote et qu'il existe d'autres actionnaires ou ensemble d'actionnaires détenant un pourcentage de droit de vote supérieur au sien ;
- justification des cas d'exclusion de l'intégration globale lorsque la fraction des droits de vote détenus est supérieure à 50 % ;
- justification des cas de consolidation par la méthode de mise en équivalence lorsque la fraction des droits de vote détenus est inférieure à 20 % ;
- justification des cas d'exclusion de la mise en équivalence lorsque la fraction des droits de vote détenus est supérieure à 20 % ;
- pour les entreprises exclues de la consolidation en application du § 101 : justification des motifs d'exclusion de la consolidation en indiquant le nom et le siège des entreprises exclues, ainsi que la fraction de leur capital détenue directement et indirectement.

Les informations relatives à l'identification des entreprises consolidées et de la fraction de leur capital détenue directement ou indirectement peuvent être omises lorsque, en raison de leur nature, leur divulgation porterait gravement préjudice à une des entreprises auxquelles elles se rapportent. Dans ce cas, il est fait mention du caractère incomplet des informations données. ».

Article 10 : Le deuxième alinéa du paragraphe 423 « *Comparabilité des comptes* » de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé est ainsi rédigé :

« - mention des circonstances qui empêchent de comparer, d'un exercice sur l'autre, certains postes du bilan et du compte de résultat consolidé, ainsi que, le cas échéant, des moyens qui permettent d'en assurer la comparaison, en précisant les effets des variations sur le périmètre de consolidation. ».

Article 11 : Au a) « **Postes du bilan** » du paragraphe 424 « **Informations sur les postes du bilan et du compte de résultat présentant des particularités au niveau consolidé** » de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé, la rubrique « **Titres de participation non consolidés** » est ainsi rédigée :

« Titres de participation non consolidés

- liste des entreprises composant ce poste en précisant leur nom et leur siège, la fraction du capital détenu directement ou indirectement, le montant de leurs capitaux propres, le résultat du dernier exercice, ainsi que la valeur nette comptable des titres concernés ; indication de la valeur boursière des titres cotés. Ces informations peuvent être mentionnées pour les seules entreprises présentant un caractère significatif.

Les informations relatives aux titres de participation non consolidés peuvent être omises lorsque, en raison de leur nature, leur divulgation porterait gravement préjudice à une des entreprises auxquelles elles se rapportent. Dans ce cas, il est fait mention du caractère incomplet des informations données.».

Article 12 : Au b) « **Postes du compte de résultat** » du paragraphe 424 « **Informations sur les postes du bilan et du compte de résultat présentant des particularités au niveau consolidé** » de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé :

1°) La rubrique « **Impôts sur les bénéfices:** » est ainsi rédigée :

« **Impôts sur les bénéfices :**

- ventilation entre impôts différés et impôts exigibles ;
- variation des montants des impôts différés au cours de l'exercice si ces informations n'apparaissent pas distinctement au bilan et au compte de résultat consolidés ;
- rapprochement entre la charge d'impôt totale comptabilisée dans le résultat et la charge d'impôt théorique calculée en appliquant au résultat comptable avant impôt le taux d'impôt applicable à l'entreprise consolidante sur la base des textes fiscaux en vigueur. Parmi les éléments en rapprochement se trouve l'incidence de taux d'impôt réduits ou majorés pour certaines catégories d'opérations, et de différences de taux d'impôt pour les résultats obtenus par l'activité exercée dans d'autres pays que celui de l'entreprise consolidante ;
- indication du montant des actifs d'impôts différés non comptabilisés du fait que leur récupération n'est pas jugée probable avec une indication de la date la plus lointaine d'expiration ;
- ventilation des actifs et passifs d'impôts différés comptabilisés par grande catégorie : différences temporaires, crédits d'impôts ou reports fiscaux déficitaires ;
- justification de la comptabilisation d'un actif d'impôt différé lorsque l'entreprise a connu une perte fiscale récente ;
- indication de la part de l'impôt sur les bénéfices qui correspond à des intérêts minoritaires si elle est significative. ».

2°) Après la rubrique « **Impôts sur les bénéfices** », il est inséré une rubrique ainsi rédigée :

« **Écarts d'acquisition négatifs**

- montant de la reprise en résultat des écarts d'acquisition négatifs. ».

3°) A la fin du paragraphe 424, il est inséré une rubrique ainsi rédigée :

« **Honoraires des commissaires aux comptes :**

Indication, pour chaque commissaire aux comptes, du montant total des honoraires figurant au compte de résultat consolidé de l'exercice, en séparant les honoraires afférents à la certification des comptes de ceux afférents le cas échéant aux autres services. ».

Article 13 : Au b) « **Postes du compte de résultat** » du paragraphe 424 « **Informations sur les postes du bilan et du compte de résultat présentant des particularités au niveau consolidé** » de l'annexe au règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable susvisé, à la fin de la rubrique « **Information sectorielle** », il est inséré l'alinéa suivant :

« Si certaines des indications relatives à ventilation du produit net bancaire consolidé par secteurs d'activité et par zones géographiques sont omises en raison du préjudice grave qui pourrait résulter de leur divulgation, il est fait mention du caractère incomplet des informations données. ».

Article 14 :

Les articles 1^{er}, 2, 4, 5, 7, 8, 9, 10, 11, 12 et 13, s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

Les articles 3 et 6 s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2017.

©Autorité des normes comptables, décembre 2016