

# Groupe nouvellement constitué : comment s'apprécie l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés ?

Selon la commission des études juridiques de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC), un groupe nouvellement constitué peut, sous certaines conditions, ne pas établir de comptes consolidés l'année de sa constitution.



Par Xavier Paper,  
associé, Paper Audit & Conseil

## 1. Les obligations du Code de commerce

Est-ce qu'un groupe qui se constitue au cours de l'exercice 2008 est tenu, dès cet exercice, d'établir et de publier des comptes consolidés ? Apporter une réponse à cette question suppose, au préalable, d'examiner la taille du groupe à la lumière des comptes annuels 2007 et 2006 de chacune des sociétés qu'il contrôle. En effet, selon le Code de commerce (art. L. 233-17 et R. 233-16), les groupes de taille réduite sont exemptés d'établir et de publier des comptes consolidés lorsque l'ensemble constitué par la société mère et les sociétés qu'elle contrôle ne dépasse pas, pendant deux exercices successifs, sur la base des derniers comptes annuels arrêtés, deux des trois seuils suivants : quinze millions d'euros de total de bilan, trente millions d'euros de total de chiffre d'affaires hors taxes et un nombre moyen de salariés permanents de deux cent cinquante.

## 2. Les difficultés d'interprétation des dispositions du Code de commerce

S'agissant de la définition des exercices de référence permettant d'apprécier l'absence ou non d'obligation, les dispositions du Code de commerce soulèvent différentes questions d'interprétation. En particulier, il convient de se demander si la taille de l'ensemble nouvellement constitué en 2008 s'apprécie par rapport à l'ensemble tel qu'il existait en 2007 et 2006 ou par rapport à l'ensemble tel qu'il existe en 2008. La Commission des études juridiques a pris, dans le bulletin CNCC n° 151 de septembre 2008, une position prudente consistant, pour les besoins de l'appréciation des éventuels dépassements de seuils en 2007 et 2006, à appréhender le groupe nouvellement constitué dans sa configuration de 2008. Dans ce cadre, c'est la taille du groupe existant en 2008, appréciée sur la base des comptes annuels 2007 et 2006 de chacune des sociétés contrôlées par le groupe nouvellement constitué en 2008, qui détermine l'obligation ou non d'établir et de publier des comptes consolidés. Ainsi, dans l'hypothèse où une voire plusieurs sociétés contrôlées par le groupe nouvellement constitué en 2008 n'avaient pas d'activité ou n'avaient pas d'existence juridique au cours des exercices 2007 et/ou 2006, les agrégats

issus de leurs comptes annuels sont nécessairement retenus pour une valeur nulle.

## 3. Comment s'apprécie le contrôle ?

Selon le Code de commerce (art. L. 233-16), les entreprises contrôlées font l'objet d'un contrôle exclusif ou conjoint ; le premier résulte habituellement, soit de la détention de la majorité des droits de vote, soit de la désignation de la majorité des membres des organes de direction, soit de l'exercice d'une influence dominante en vertu de clauses contractuelles ou statutaires. De son côté, le second suppose un partage du pouvoir et un processus de prises de décisions d'un commun accord. Les comptes de ces entreprises sont respectivement intégrés globalement et proportionnellement. Sont donc exclues du périmètre des entreprises contrôlées, les sociétés mises en équivalence sur lesquelles le groupe se contente d'exercer une influence notable.

## 4. Comment s'apprécient les seuils ?

Le dépassement des seuils doit s'apprécier sur la base des agrégats tels qu'ils ressortent des comptes annuels arrêtés de la société mère et des entreprises contrôlées, à l'exclusion de celles faisant l'objet d'une influence notable. Selon la CNCC, les agrégats utilisés doivent s'entendre à l'état brut, avant toute élimination de flux et de soldes intragroupes et sans prise en compte d'un quelconque prorata en cas de prise de contrôle intervenue en cours d'exercice. En synthèse, si au titre de l'exercice 2007, d'une part, et de l'exercice 2006, d'autre part, l'addition des agrégats issus des comptes annuels de chacune des sociétés contrôlées par le groupe nouvellement constitué en 2008, ne met pas en évidence le dépassement de deux des trois seuils susvisés, ce groupe est alors exempté d'établir et de publier des comptes consolidés au titre de l'exercice 2008. A l'inverse, si, soit au titre de l'exercice 2007, soit au titre de l'exercice 2006, soit au titre des deux exercices, l'addition des agrégats issus des comptes annuels de chacune des sociétés contrôlées par le groupe nouvellement constitué en 2008, met en évidence le dépassement de deux des trois seuils susvisés, ce groupe est alors dans l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés au titre de l'exercice 2008. ■