

**CONSEIL NATIONAL DE LA COMPTABILITÉ**  
**AVIS N°2005-F DU 6 SEPTEMBRE 2005 DU COMITÉ D'URGENCE**

**Relatif aux modalités d'évaluation et de transcription comptable  
des opérations de transfert de biens, droits et obligations réalisées  
par un centre de gestion agréé et habilité au profit d'une  
association de gestion et de comptabilité ou d'un centre de gestion  
agréé en application de l'article 5-II-3° de l'ordonnance  
n° 2004-279 du 25 mars 2004**

**Sommaire**

**1 – Textes applicables**

[1.1 - Article 5 de l'ordonnance du 25 mars 2004](#)

[1.2 - Règlement n°99-03 du CRC](#)

**2 – Champ d'application**

**3 – Règles comptables**

[3.1 - L'établissement d'un traité d'apport ou d'un document en tenant lieu](#)

[3.2 - Estimation des apports](#)

[3.3 - Transcription comptable](#)

**A la demande de la Direction générale des impôts, le président du Conseil national de la comptabilité a saisi le Comité d'urgence pour préciser les modalités d'évaluation et de transcription comptable des opérations de transfert de biens, droits et obligations, réalisées par un centre de gestion agréé et habilité au profit d'une association de gestion et de comptabilité ou d'un centre de gestion agréé en application de l'article 5-II-3° de l'ordonnance n° 2004-279 du 25 mars 2004.**

L'article 5 de l'ordonnance n° 2004-279 du 25 mars 2004 portant simplification et adaptation des conditions d'exercice de certaines activités professionnelles, aménage les dispositions de l'ordonnance n°45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts comptables et réglant le titre et la profession d'expert-comptable, afin de permettre l'exercice de l'activité d'expertise comptable sous forme associative au sein d'associations de gestion et de comptabilité (AGC).

## 1 – Textes applicables

### 1.1 - Article 5 de l'ordonnance du 25 mars 2004

- Article 5-I modifiant l'ordonnance du 19 septembre 1945 afin de permettre l'exercice de l'activité d'expertise comptable sous la forme associative au sein d'associations de gestion et de comptabilité (AGC).

Article 5-I.25°: l'article 83 suivant est rajouté à l'ordonnance du 19 septembre 1945 :

*«les centres de gestion agréés et habilités mentionnés au II et IV de l'article 1649 quater D du code général des Impôts, disposent d'un délai de 3 ans, à compter de la date de publication du décret mentionné à l'article 42 bis, pour demander à la commission prévue à cet article l'inscription au tableau des associations de gestion et de comptabilité issues de leur transformation. En cas d'appel formé contre une décision de la commission, le comité national du tableau siège dans une formation élargie fixée par le décret mentionné à l'article 45. .... ».*

- Article 5-II-3 :

*« Les opérations de transfert de biens, droits et obligations réalisées par un centre de gestion agréé et habilité mentionné aux II à IV de l'article 1649 quater D du code général des impôts et rendues nécessaires par la mise en œuvre par la présente ordonnance ne donnent lieu à aucune indemnité ou perception d'impôts, droits ou taxes.*

*Pour la détermination de leurs résultats imposables, les bénéficiaires des transferts doivent se conformer aux conditions prévues au 3 de l'article 210 A du code général des impôts à raison des biens, droits et obligations qui leur ont été transmis. Pour l'application de cette mesure, la société absorbée s'entend de l'entité qui possédait les biens avant l'intervention de l'opération, et la société absorbante s'entend de l'entité possédant ces mêmes biens après l'opération».*

### 1.2 - Règlement n°99-03 du CRC

Article 321-2 - Coût d'acquisition des actifs reçus à titre d'apport en nature :

*« Le coût d'acquisition s'entend pour les biens et titres reçus d'apports en nature par la société bénéficiaire, des valeurs figurant dans le traité d'apport, déterminées et évaluées selon les dispositions de l'annexe 1 au règlement. ... »*

## 2 – Champ d'application

L'ordonnance définit et acte le principe de transformation et les opérations de transfert de biens, droits et obligations, réalisées par les centres de gestion agréés et habilités-CGAH. Elle précise le régime fiscal en exonérant les opérations de transfert de toute indemnité ou perception d'impôt tout en les assimilant à des apports entre l'entité apporteuse (absorbée) et l'entité bénéficiaire des apports (absorbante) au sens de l'article 210 A du CGI.

Les associations de gestion et de comptabilité peuvent être créées ex-nihilo, ou résulter de la transformation des CGAH dans les conditions prévues par le nouvel article 83 de l'ordonnance du 15 septembre 1945.

Cette transformation peut consister :

- en l'abandon de l'activité d'assistance à la gestion avec transfert de celle-ci à un centre de gestion agréé-CGA créé et cet effet ou préexistant, les CGAH pouvant modifier leur objet social pour devenir une AGC après décision favorable de la commission nationale d'inscription des AGC ;
- en l'abandon de l'activité de tenue de comptabilité avec transfert de celle-ci à une AGC, créée à cet effet et inscrite à la suite du tableau de l'ordre des experts-comptables par décision de la commission nationale des AGC ;
- en l'abandon des deux activités mentionnées aux alinéas précédents avec transfert de chacune à une AGC créée à cet effet et à un CGA également créé à cet effet ou préexistant.

**En conséquence les opérations de transfert conduisent à :**

- **l'apport des « activités comptables » d'un CGAH à une association de gestion et de comptabilité-AGC, que cette dernière ait été créée ex-nihilo ou soit issue de la transformation d'un CGAH ;**
- **ou l'apport des « activités liées à l'agrément » d'un CGAH à un centre de gestion agréé-CGA, créé ex-nihilo ou préexistant.**

### **3 – Règles comptables**

L'article 321-2 du règlement n° 99-03 du CRC précité, auquel renvoie le règlement n° 99-01 du CRC relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations, prévoit que la société bénéficiaire des apports doit inscrire à son bilan les éléments reçus de la société apporteuse pour leur valeur retenue dans le traité d'apport.

**Le Comité considère** que les opérations de transfert des biens, droits et obligations correspondant aux apports des « activités comptables » ou de « l'activité d'agrément » entre les CGAH, AGC ou CGA doivent être comptabilisées selon les modalités suivantes :

- établissement d'un traité d'apport ou d'un document en tenant lieu ;
- évaluation des apports ;
- transcription comptable des apports.

#### ***3.1 - L'établissement d'un traité d'apport ou d'un document en tenant lieu***

**Afin de formaliser l'accord des deux entités et pour garantir sa bonne traduction comptable, le Comité estime qu'il est nécessaire que les opérations d'apport des « activités comptables » ou des « activités liées à l'agrément » fassent l'objet d'un traité d'apport ou d'un document en tenant lieu. Ce dernier reprend l'ensemble des éléments d'actifs et passifs apportés en distinguant pour les immobilisations incorporelles, corporelles, financières et autres, la valeur brute, l'amortissement et dépréciation et la valeur nette comptable.**

Ce document qui traduit l'accord des deux entités sur les modalités et les valeurs d'apports (précisées ci-après) de chaque élément d'actif et passif apporté, doit être approuvé par l'assemblée générale extraordinaire de chacune des entités.

### ***3.2 - Estimation des apports***

**Le Comité considère,**

- qu' en raison du statut associatif de ces entités et de l'absence de droit des adhérents sur le patrimoine avant et après l'opération ; et
- dans la mesure où les apports des « activités comptables » et des « activités liées à l'agrément » résultent de la transformation d'associations préexistantes ou créées par les mêmes membres fondateurs à cet effet lors de la transformation,

**il convient de retenir la valeur nette comptable des éléments telle qu'elle résulte des comptes de l'entité apporteuse, à la date de l'opération.**

### ***3.3 - Transcription comptable***

**Le Comité considère que les éléments d'actifs et de passifs apportés doivent être comptabilisés dans le bilan de l'entité bénéficiaire des apports, pour les valeurs nettes comptables constatées dans le traité d'apport ou le document en tenant lieu.**

---