

COMITÉ DE LA RÉGLEMENTATION COMPTABLE

RÈGLEMENT N°2009-09 DU 3 DÉCEMBRE 2009

Afférent à l'actualisation du règlement n°99-07 relatif aux comptes consolidés

Le Comité de la réglementation comptable,

Vu le code de commerce ;

Vu le code monétaire et financier ;

Vu la loi n°98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière ;

Vu le décret n°2005-1757 du 30 décembre 2005 modifiant le décret n°67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales et le décret n°83-1020 du 29 novembre 1983 relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés ;

Vu le règlement n°99-02 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques, modifié par les règlements n°2000-07 du 7 décembre 2000, n°2002-12 du 12 décembre 2002, n°2004-03 du 4 mai 2004, n°2004-14 du 23 novembre 2004, n°2005-10 du 3 novembre 2005, n°2008-03 et n°2008-10 du 3 avril 2008 du Comité de la réglementation comptable ;

Vu le règlement n°99-03 du 29 avril 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable général, modifié par les règlements n°99-08 et n°99-09 du 24 novembre 1999, n°2000-06 du 7 décembre 2000, n°2002-10 du 12 décembre 2002, n°2003-01 et n°2003-04 du 2 octobre 2003, n°2003-05 du 20 novembre 2003, n°2003-07 du 12 décembre 2003, n°2004-01 du 4 mai 2004, n°2004-06, n°2004-07, n°2004-08, n°2004-13 et n°2004-15 du 23 novembre 2004, n°2005-09 du 3 novembre 2005, n°2007-02 et n°2007-03 du 14 décembre 2007, n°2008-01 du 3 avril 2008 et n°2008-15 du 4 décembre 2008 du Comité de la réglementation comptable ;

Vu le règlement n°99-07 du 24 novembre 1999 du Comité de la réglementation comptable relatif aux règles de consolidation, modifié par les règlements du Comité de la réglementation comptable ci-après : n°2000-04 du 4 juillet 2000 et n°2005-05 du 3 novembre 2005 relatifs aux documents de synthèse consolidés, n°2000-08 du 7 décembre 2000 modifiant les paragraphes 215 et 2801 du règlement n°99-07, n°2002-05 du 12 décembre 2002 relatif aux documents de synthèse consolidés des entreprises d'investissement, n°2004-04 du 4 mai 2004 modifiant les paragraphes 1002, 10052, 300 et 424 du règlement n°99-07, n°2005-02 du 3 novembre 2005, n°2008-04 du 3 avril 2008 afférent au traitement comptable des opérations de fiducie et n°2008-13 du 4 décembre 2008 relatif à la présentation des informations pro forma ;

Vu l'avis n°2009-20 du 3 décembre 2009 du Conseil national de la comptabilité afférent à l'actualisation du règlement n°99-07 relatif aux comptes consolidés ;

Vu l'avis n°2009-80 du Comité consultatif de la législation et de la réglementation financières ;

Décide de modifier le règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable comme suit :

Article 1^{er}

A la section II, sous-section I, paragraphe 21 « *Entrée d'une entreprise dans le périmètre de consolidation en une seule opération* », le premier alinéa est complété comme suit :

« *L'apport partiel d'actifs correspond à l'opération par laquelle une société apporte un ensemble d'actifs et de passifs constituant une branche autonome à une autre société* ».

Article 2

A la section II, sous-section I, au paragraphe 210 « *Coût d'acquisition des titres* », le cinquième alinéa est ainsi modifié :

« *Dans tous les cas énoncés ci-dessus, outre la valeur des actifs remis par l'acquéreur au vendeur, le coût d'acquisition des titres inclut les coûts directs, nets de l'économie d'impôts correspondante (droits d'enregistrement, honoraires versés aux consultants et experts externes participant à l'opération, à l'exception des frais d'émission de titres qui sont imputables nets d'impôts sur les capitaux propres)* ».

Article 3

A la section II, sous-section I, paragraphe 2111 « *Identification des actifs, passifs et éléments de hors bilan* », le deuxième alinéa est ainsi modifié :

« *Un actif incorporel est reconnu et inscrit séparément au bilan consolidé dès lors qu'il répond aux conditions de définition et de comptabilisation prévues aux articles 211-3 et 311-1 du règlement n°99-03 et aux dispositions de l'article 311-3.2 pour les projets de développement en cours nettement individualisés. Son évaluation doit être faite selon des critères objectifs et pertinents, essentiellement fondés sur sa valeur de marché s'il en existe une, ou sur les avantages économiques futurs qu'il permettra de dégager* ».

Article 4

A la section II, sous-section I, paragraphe 21121 « *Méthodes d'évaluation à retenir* »,

- le troisième alinéa est ainsi modifié:

« *Les actifs, passifs et éléments de hors bilan non destinés à l'exploitation, c'est-à-dire les éléments destinés à être revendus ou transférés à brève échéance à la suite du rachat de l'entreprise acquise ou les éléments non nécessaires à l'exploitation, sont évalués à leur valeur de marché à la date d'acquisition ou, en l'absence de marché, à leur valeur vénale nette des coûts de sortie. Cette valeur pourra, le cas échéant, être actualisée si les éléments concernés ne génèrent aucun revenu pendant la période de détention résiduelle estimée* ».

- le dernier alinéa est supprimé.

Article 5

A la section II, sous-section I, paragraphe 21122 « Détermination de la valeur d'utilité des actifs, passifs et éléments de hors bilan destinés à l'exploitation »,

- aux rubriques relatives aux « Immobilisations incorporelles », « cas particuliers »,
 - l'alinéa relatif aux projets de recherche et développement en cours est ainsi modifié :

« Projets de recherche et développement en cours : Les projets de développement en cours acquis, dont les logiciels en cours de création, qui sont identifiables et évaluables de manière fiable sont comptabilisés séparément en immobilisations incorporelles indépendamment de la méthode appliquée par le groupe, s'ils satisfont aux conditions de définition et de comptabilisation de l'article 311-3 du règlement n°99-03.

Les coûts de développement ainsi comptabilisés à l'actif lors de l'acquisition sont amortis selon les dispositions de l'article 322-4 du règlement n°99-03.

Les projets de développement ou de recherche qui ne répondent pas à cette définition sont inclus dans l'écart d'acquisition ».
 - l'alinéa relatif aux logiciels en cours de création est supprimé.
- à la rubrique relative aux « Provisions »,
 - le premier alinéa (de « à la date de son acquisition » jusqu'à « passifs identifiables ») est ainsi modifié :

« A la date de son acquisition, les passifs de l'entreprise acquise doivent satisfaire aux critères de reconnaissance d'un passif selon les dispositions de l'article 312-1-1 du règlement n°99-03. Leur évaluation tient compte de tous les risques et charges identifiés à cette date mais ne tient pas compte des provisions pour pertes d'exploitation futures, en dehors du cas des pertes sur contrats en cours.

Par conséquent, les provisions pour coûts de restructuration ne sont comptabilisées que si au plus tard à la date d'acquisition, elles répondent aux conditions de comptabilisation prévues au 2^{ème} alinéa de l'article 312-8 du règlement n°99-03 » ;
 - le deuxième alinéa est supprimé.

Article 6

A la section II, sous-section I, paragraphe 21131 « Ecart d'acquisition négatif », le deuxième alinéa est ainsi modifié:

« Toutefois, lors de l'acquisition, les actifs incorporels identifiés qui ne peuvent pas être évalués par référence à un marché actif ne doivent pas être comptabilisés au bilan consolidé s'ils conduisent à créer ou à augmenter un écart d'acquisition négatif ».

Article 7

A la section II, sous-section I, paragraphe 21511 « Règles générales », un dernier alinéa est ajouté ainsi rédigé :

«21551 d) Par ailleurs, la méthode dérogatoire n'est applicable que dans les seuls cas où l'évaluation des apports à la valeur comptable est possible pour les fusions et opérations assimilées dans les comptes individuels en application des dispositions du règlement n°2004-01».

Article 8

A la section II, sous-section I, paragraphe 220 « Intégration globale d'une entreprise précédemment non consolidée », le dernier alinéa est supprimé.

Article 9

A la section II, sous-section I, paragraphe 221 « *Intégration globale d'une entreprise précédemment consolidée par mise en équivalence* », le dernier alinéa est supprimé.

Article 10

A la section II, sous-section I, paragraphe 230 « *Augmentation du pourcentage de détention d'une entreprise déjà intégrée globalement* », le dernier alinéa est supprimé.

Article 11

A la section III, au paragraphe 3150 « *Evaluation* », le troisième alinéa est ainsi modifié:
« *Les actifs et passifs d'impôts différés ne sont pas actualisés* ».

Article 12

A la section III, paragraphe 316 « *Informations à porter dans l'annexe* », le quatrième tiret est supprimé.

Article 13

- A la section IV, paragraphe 424-a) « *Postes du bilan* », il est ajouté une dernière rubrique « *Méthodes préférentielles* » ainsi rédigé :
« *Quand les entreprises appliquent les méthodes préférentielles pour comptabiliser les coûts de développement, les engagements de retraite et avantages similaires, les contrats de location financement, les contrats à long terme, elles doivent indiquer expressément dans l'annexe la référence et les modalités d'application de la méthode de comptabilisation utilisée* ».
- A la section IV, paragraphe 424-b) « *Postes du compte de résultat* », à la rubrique « *Impôts sur les bénéfices* », le cinquième tiret est supprimé.

Article 14

Au paragraphe 21122, rubrique « *Immobilisations incorporelles* », « *cas particulier* » les termes « *charges à répartir* » sont supprimés dans le dernier tiret.

Article 15

Les termes « *provisions pour risques et charges* » sont remplacés par « *provisions* » :

Au § 21120 - Principes généraux : dernier alinéa ;

Au § 21122 - Détermination de la valeur d'utilité des actifs, passifs, et éléments de hors bilan destinés à l'exploitation : sections a, i et j ;

Au § 2611 - Provisions ;

Au § 292 - Consolidations ultérieures : au dernier alinéa ;

Article 16

Les termes « *provisions pour dépréciation* » et « *amortissements exceptionnels* » sont remplacés par « *dépréciations* » :

Au § 21120 - Principes généraux : au premier alinéa ;

Au § 21123 - Suivi ultérieur des valeurs d'entrée ;

Au § 21130 - Ecart d'acquisition positif : au dernier aliéna ;

Au § 2611 - Provisions ;

Au § 271 - Acquisition des titres de capital de l'entreprise consolidante par elle-même ou par des entreprises contrôlées et cession de ces titres : au 2^{ème} alinéa ;

Au § 28101 - Opérations affectant le résultat consolidé : au dernier alinéa ;

Au § 293 - Elimination des opérations internes : au dernier alinéa ;

Au § 421-b-2^{ième} tiret.

Article 17

Date de première application

Le présent règlement modifiant le règlement n°99-07 s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2010.

Mesures transitoires

Par mesure de simplification, les changements résultant des modifications actées dans un objectif d'actualisation et d'harmonisation avec les comptes individuels et les évolutions internationales sont appliqués de manière prospective :

- Réestimation partielle

La méthode de réestimation partielle n'est plus applicable pour les nouvelles acquisitions postérieures à la date d'application du présent règlement. Les entreprises concernées sont dispensées, suite à la suppression de la méthode de réestimation partielle, de retraiter les évaluations antérieures à la date d'application du présent règlement.

Les montants constatés au bilan d'ouverture sont maintenus en l'état et les acquisitions complémentaires d'intérêts minoritaires ne donnent pas lieu à une affectation du coût d'acquisition entre les différents éléments d'actifs et de passifs ni à une réestimation de la valeur de ces actifs et passifs.

La différence entre le coût d'acquisition complémentaire et la quote-part d'intérêt acquise sera comptabilisée dans l'écart d'acquisition conformément au § 230 alinéa 1 et 2 du présent règlement.

- Impôts différés

Les impôts différés calculés à partir de la première application du règlement ne sont plus actualisés. La désactualisation des impôts différés relative à l'acquisition et post-acquisition est comptabilisée en capitaux propres.