

COMITÉ DE LA RÉGLEMENTATION COMPTABLE

RÈGLEMENT N°2009-07 DU 3 DÉCEMBRE 2009

Relatif à la transformation d'une société en SCOP

Le Comité de la réglementation comptable,

Vu la loi n°78-763 du 19 juillet 1978 portant statut des sociétés coopératives ouvrières de production modifiée par la loi n°2009-1255 du 19 octobre 2009 tendant à favoriser l'accès au crédit des petites et moyennes entreprises et à améliorer le fonctionnement des marchés ;

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 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, n°2004-15 du 23 novembre 2004, n°2005-09 du 3 novembre 2005 et n°2007-02, n°2007-03 du 14 décembre 2007, n°2008-01 du 3 avril 2008 et n°2008-15 du 4 décembre 2008 ;

Vu l'avis n°2009-18 du 3 décembre 2009 du Conseil national de la comptabilité relatif à la transformation d'une société en SCOP.

Décide :

Article 1

Le présent règlement s'applique aux opérations de transformation en SCOP d'une société existante prévues par la loi n°78-763 du 19 juillet 1978 portant statut des sociétés coopératives ouvrières de production modifiée par la loi n°2009-1255 du 19 octobre 2009 tendant à favoriser l'accès au crédit des petites et moyennes entreprises et à améliorer le fonctionnement des marchés.

Article 2

L'écart de valorisation qui peut apparaître à l'occasion de l'opération de transformation d'une société en SCOP entre la valeur nominale des parts sociales annulées et la valeur déterminée à cette date est comptabilisé pour tout ou partie à l'actif du bilan de la société conformément aux dispositions figurant en annexe.

ANNEXE

RELATIF A LA TRANSFORMATION D'UNE SOCIETE EN SCOP

Sommaire

1 – Description du mécanisme

2 – Traitement comptable de l'écart de valorisation

3 – Correction éventuelle de l'écart

3.1 - Clause de variation de la valeur de rachat

3.2 - Contestation de la valeur de rachat

4 – Informations devant figurer dans l'annexe

1 – Description du mécanisme

La loi du 19 juillet 1978 permet la transformation en SCOP d'une société existante sans création d'une personne morale nouvelle. Pour autant, cette opération particulière, prévue par la loi, modifie profondément les règles régissant la société ainsi transformée.

En conséquence de l'opération de transformation, les actions ou parts sont annulées et remboursées aux anciens détenteurs du capital. Le rachat et l'annulation des anciennes actions ou parts peut faire apparaître un écart de valorisation par différence entre :

- la valeur des parts déterminée lors de la transformation par l'assemblée générale approuvant la transformation (valeur de rachat des titres) et
- leur valeur nominale, augmentée des réserves disponibles et des réévaluations d'actifs.

2 – Traitement comptable de l'écart de valorisation

L'article 49 de la loi du 19 juillet 1978 modifié par la loi du 19 octobre 2009 prévoit la comptabilisation à l'actif du bilan de la SCOP, de l'écart de valorisation issu d'une opération de transformation de société en SCOP.

Lorsqu'une opération de transformation d'une société en SCOP fait apparaître un écart de valorisation positif, ce dernier doit être traité comme suit.

- A hauteur des plus-values latentes sur éléments d'actifs comptabilisés ou non dans les comptes de la société, déduction faite des passifs non comptabilisés en l'absence d'obligation comptable (par exemple provisions pour retraites, impôts différés passifs). Cet écart est comptabilisé à l'actif du bilan de la SCOP dans un sous-compte 207 spécifique de l'actif incorporel intitulé « Ecart de valorisation issu de la transformation en SCOP ».
- Au-delà, le solde de l'écart de valorisation doit être comptabilisé dans le résultat de la SCOP sur l'exercice au cours duquel l'opération est réalisée.

La date de comptabilisation de l'actif correspond à la date d'effet de la transformation quelle que soit la date de paiement effectif aux anciens associés ou actionnaires.

A la date d'effet, afin de suivre dans le temps la valeur de l'écart de valorisation, la SCOP procède de manière extra-comptable à l'affectation de cet écart aux différents actifs détenus. Cette affectation peut être faite selon les modalités suivantes :

- détermination à cette date de la valeur réelle des actifs de la société, y compris ceux ne figurant pas dans ses comptes ;
- calcul du montant des plus-values latentes par différence entre cette valeur et la valeur comptable sociale de chaque actif ;
- affectation extra-comptable de l'écart de valorisation inscrit à l'actif aux différents actifs, au prorata des plus-values latentes et dans la limite de celles-ci.

Cet élément de l'actif incorporel n'est pas un élément amortissable car la durée de consommation de ses avantages économiques futurs ne peut être déterminée a priori de façon fiable. Cependant les éléments constitutifs tels que définis précédemment, doivent faire l'objet d'un test de dépréciation prévu à l'article 322-5 du règlement n°99-03 du CRC et selon les modalités exposées ci-après.

Cet élément de l'actif incorporel subit une dépréciation lorsque la valeur actuelle d'un ou plusieurs actifs sous-jacents auxquels une quote-part a été affectée devient inférieure à la valeur comptable du ou des actifs précités, majorée de la quote-part affectée. La valeur actuelle correspond à la valeur la plus élevée de la valeur vénale ou de la valeur d'usage (cf. article 322-1 du règlement n°99-03 du CRC modifié par le règlement n°2002-10).

En cas de sortie d'un actif auquel une quote-part a été affectée, l'actif incorporel doit être réduit à due concurrence.

3 – Correction éventuelle de l'écart

3.1 - Clause de variation de la valeur de rachat

Un complément de prix prévu par les modalités de valorisation de la société retenues lors de la transformation, dont les conditions d'évaluation liées à la performance future sont définies mais sans que la valeur puisse alors être arrêtée définitivement, est un élément du coût d'acquisition des titres.

Ni les valeurs attribuées à l'écart de valorisation lors de l'opération de transformation, ni ses modalités d'affectation extra-comptable n'ont donc à être revues au moment de la détermination du complément de prix.

Le complément de prix correspond à un élément du coût d'acquisition des actifs et passifs de la société. Ce complément est comptabilisé à l'actif pour son montant global, au même poste que l'écart de valorisation.

Une analyse extra comptable de ce montant doit être effectuée afin de l'affecter aux différents actifs et passifs existants au moment de la transformation.

Par ailleurs, la valeur globale de l'écart de valorisation, intégrant le complément de prix, fait l'objet d'un test de dépréciation dans les conditions prévues à l'article n°322-5 du règlement n°99-03 du CRC.

3.2 - Contestation de la valeur de rachat

L'article 49 de la loi de 1978 prévoit qu'en cas de contestation de la valeur de rachat par les anciens actionnaires, la détermination de cette valeur est effectuée par un expert désigné, soit par les parties, soit, à défaut d'accord entre elles, par ordonnance du président du tribunal statuant en la forme des référés et sans recours possible. Dans ce cas la régularisation de valeur éventuelle de l'écart, résultant d'une évolution du prix de rachat fixé lors de la transformation, sera prise en compte à la date de décision définitive en appliquant les dispositions développées au paragraphe 3 du présent avis.

4 – Informations devant figurer dans l'annexe

La société doit mentionner les informations suivantes dans l'annexe de ses comptes de l'exercice de transformation :

- le contexte de l'opération, la valeur d'annulation ou de rachat des parts, et l'impact de cette opération sur les capitaux propres ainsi que sur le résultat ;
- les éléments significatifs sur lequel l'écart de valorisation a été affecté.

A la clôture des exercices postérieurs à la transformation, la société doit mentionner dans l'annexe de ses comptes les éléments significatifs sur lequel l'écart de valorisation constaté à l'actif a été affecté. Elle doit aussi mentionner les modalités de dépréciation et de sortie définitive d'écart de valorisation.