

Point de vue d'experts

# Lettre d'actualités Audit et comptabilité

Juillet 2011- Novembre 2011



BAKER TILLY  
FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

# Table des matières

<b>Normes d'Exercice Professionnel et autres textes réglementaires .....</b>	<b>4</b>
1. Nouvelles normes d'exercice professionnel .....	4
2. Modifications des NEP : .....	8
3. Notes d'information et communiqués de la CNCC .....	9
4. Autres textes réglementaires .....	9
<b>Ethique, déontologie et discipline .....</b>	<b>11</b>
1. Commissaire aux comptes du comité d'entreprise et conflits d'intérêts .....	11
2. Conditions de délivrance d'une attestation dans le cadre d'une DDL .....	11
3. Sort du secret professionnel entre commissaires aux comptes d'un groupe .....	12
4. Conditions d'acceptation d'un mandat de commissariat aux comptes dans une association .....	12
5. Déclaration de soupçons : le secret professionnel entre experts-comptables et commissaires aux comptes bientôt levé ? .....	13
<b>Actualité Juridique .....</b>	<b>14</b>
1. Date de comptabilisation d'une réduction de capital non motivée par des pertes	14
2. Contrôle déclenchant l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes	14
3. Obligation de nommer un commissaire aux comptes dans une SASU .....	15
4. Convention réglementée autorisée mais non conclue au moment de l'établissement du rapport spécial du CAC .....	15
5. Actions de préférence : Emission d'actions de préférence sous condition suspensive d'un événement .....	15
6. Augmentation du capital avec suppression du droit préférentiel de souscription : utilisation de données sociales ou de données consolidées .....	16
7. Epargne salariale : Prise en compte des actions détenues à titre individuel pour le calcul du seuil de 3% .....	16
<b>Actualité Comptable .....</b>	<b>17</b>
1. Comptabilisation d'une subvention accordée pour financer des dépenses de développement .....	17
2. Comptabilisation des produits financiers relatifs à un contrat de capitalisation ...	17
3. Présentation des dettes financières en cas de rupture d'un covenant bancaire ...	18
4. Accord de compensation entre des créances et des dettes – Evénement postérieur à la clôture de l'exercice .....	18
5. Apport d'un immeuble à une SCI – Méthode d'évaluation : valeur comptable ou valeur réelle ? .....	19

6. Remises accordées et non réclamées par les clients – Comptabilisation en produits par le fournisseur .....	19
7. Obligation d'établir des comptes consolidés – Filiale présentant un intérêt négligeable .....	20
8. EIRL : modèle d'actualisation de la déclaration d'affectation du patrimoine .....	20
9. Contribution « ECO-EMBALLAGES » : Comptabilisation de la contribution en charges externes .....	21
10. A quel exercice rattaché la prime de partage des profits due aux salariés ? .....	21
11. Dépréciation des stocks de matières premières et de produits intermédiaires à la clôture	22

## **Entités OPTF..... 23**

1. Recommandation de l'AMF en vue de l'arrêté des comptes 2011 .....	23
2. Publication de quatre nouveaux guides pédagogiques .....	23
3. Recommandation de l'AMF relative aux opérations d'apports ou de fusion .....	23

## **Actualités IFRS..... 25**

1. Nouvelles normes, amendements et interprétations entrés en vigueur dans l'Union Européenne .....	25
2. Nouveaux textes applicables par anticipation .....	26
3. Evolution du référentiel en cours.....	27
4. Evolutions à horizon 2015 .....	27

## **Consultations du trimestre ..... 28**

1. Révélation de faits délictueux .....	28
2. Comptabilisation des redevances de crédit-bail en cas de renégociation.....	28

# Normes d'Exercice Professionnel et autres textes réglementaires

## 1. Nouvelles normes d'exercice professionnel

### a) Relation et transactions avec les parties liées (NEP 550)

La définition des « parties liées » est plus large que celle des « entreprises liées » : au-delà des entreprises susceptibles d'être consolidées par intégration globale, on ajoute notamment : les entités sous contrôle conjoint et sous influence notable, les entités ou les personnes exerçant sur la société un contrôle ou une influence notable, les principaux dirigeants de la société et les sociétés qu'ils contrôlent ainsi que les membres de leur famille proche.

Les transactions concernées sont celles qui consistent en un « transfert de ressources, de services ou d'obligations entre une entité et une partie liée, sans tenir compte du fait qu'un prix soit facturé ou non ».

Le CAC doit évaluer puis répondre au risque d'anomalies significatives dans les comptes qui pourrait résulter de ces transactions.

- **Evaluation du risque :**

Le CAC se renseigne auprès de la direction de l'identité des parties liées, de la nature des relations avec celles-ci et de l'existence de transactions avec ces dernières.

Il s'enquiert également des contrôles mis en place pour identifier, enregistrer, autoriser et approuver ces transactions et fournir l'information nécessaire dans l'annexe des comptes annuels.

Par ailleurs, il s'assure lors de l'examen des éléments comptables qu'il n'existe pas d'autres transactions qui ne lui auraient pas été signalées.

Il considère également, pour évaluer le risque, l'existence de transactions importantes réalisées avec des parties liées qui n'entreraient pas dans le champ des activités ordinaires ainsi que d'éventuels facteurs de risque de fraude.

- **Réponse à l'évaluation du risque :**

Si des transactions importantes avec des parties liées n'entrant pas dans le champ des activités ordinaires de l'entité sont identifiées, le CAC analyse les contrats pour apprécier leur justification économique, analyse leur cohérence avec les explications reçues, vérifie

leur correcte comptabilisation et description en annexe. Il vérifie également que les procédures habituelles d'autorisation et d'approbation ont été suivies.

Par ailleurs, si la direction affirme que les transactions avec les parties liées ont été réalisées à des conditions de concurrence normale, il met en œuvre des tests afin de vérifier cette assertion.

- **Autres procédures :**

Le CAC apprécie également si le traitement comptable et l'information en annexe sur les relations et les transactions avec les parties liées sont appropriés au regard du référentiel retenu.

Il demande également à la direction une confirmation écrite que l'information qu'il a reçue sur l'identité des parties liées ainsi que sur les relations et transactions avec celles-ci est exhaustive et que l'information donnée dans les notes annexes est conforme aux règles et principes comptables retenus (cf NEP 580 Déclarations de la Direction).

- **Articulation avec les conventions réglementées :**

Le champ des « personnes intéressées » dans le régime des conventions réglementées est différent de celui des parties liées (globalement plus vaste dans la définition des parties liées). Toutefois, le CAC effectuera les rapprochements estimés utiles lui permettant de recouper entre elles les diverses informations qui lui ont été communiquées.

- b) Consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission portant sur le contrôle interne relatif à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière (NEP 9080)**

La LSF de 2003 « interdit au CAC de fournir à la personne ou à l'entité qui l'a chargé de certifier ses comptes, ou aux personnes ou entités qui la contrôlent ou qui sont contrôlées par celle-ci au sens des I et II du même article, tout conseil ou toute autre prestation de services n'entrant pas dans les diligences directement liées à la mission de CAC, telles qu'elles sont définies par les NEP ».

Dès lors, il était indispensable de créer des « NEP DDL » permettant au CAC de répondre à des demandes spécifiques des entités dans lesquelles il exerce son mandat pour des prestations autres que la certification des comptes ou les interventions prévues par la loi.

Trois NEP DDL ont été publiées en mars 2008 : audit, examen limité et attestations.

Puis quatre autres en août 2008 : procédures convenues, consultations, diligences d'acquisition et diligences de cession.

***La NEP 9080 constitue donc la huitième, 3 ans après les dernières publications.***

- **Champ d'intervention du CAC sur le contrôle interne**

Trois NEP DDL permettent des interventions sur le contrôle interne, étant rappelé que le périmètre d'intervention est strictement limité aux éléments du contrôle interne « relatifs à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière ».

- ✓ La NEP « Attestations » permet de délivrer une conclusion (avec un niveau d'assurance déterminé) sur la base de diligences que le CAC estime nécessaires à l'obtention du niveau d'assurance recherché.
- ✓ La NEP « Procédures convenues » permet de faire des constats résultant de procédures convenues avec l'entité (que le CAC n'a pas déterminées lui-même). Le rapport est donc un rapport de restitution pure et simple, sans conclusion globale.
- ✓ Désormais, la NEP « Consultations sur le contrôle interne » permet de donner des avis et recommandations sur les éléments du contrôle interne.

- **Point commun avec les autres NEP DDL**

Comme les autres NEP DDL, cette intervention est effectuée à la demande de l'entité et dans un périmètre d'intervention strictement défini.

La mise en œuvre de cette NEP constitue une prestation différente de la mission légale et ne recouvre ou ne remplace en aucun cas les travaux réalisés dans le cadre de la certification des comptes.

La NEP impose par ailleurs la présentation par le CAC, dans une lettre de mission spécifique qui comporte :

- ✓ l'étendue des travaux relatifs au contrôle interne qu'il a réalisés ou envisage de réaliser dans le cadre de sa mission légale
- ✓ La nature et l'étendue des travaux qu'il entend mettre en œuvre au titre de la consultation demandée par l'entité

Comme pour toutes les « NEP DDL », les autres règles sont les suivantes :

- ✓ Possibilité de refuser l'intervention
- ✓ Respect du code de déontologie
- ✓ Dispositions en cas de co-commissariat
- ✓ Documentation des travaux
- ✓ Possibilité de réaliser l'intervention dans l'entité dans laquelle il exerce son mandat ou dans une entité qui la contrôle ou qui est contrôlé par cette entité
- ✓ Sur ce dernier point, la consultation peut être faite dans une entité cible lorsque l'entité a engagé un processus d'acquisition

- **Nature des interventions**

Le CAC, à la demande de l'entité, peut donner un avis :

- ✓ Sur la conformité à un référentiel « cible » du contrôle interne retenu par l'entité, existant ou en cours de mise en œuvre, ou de certains de ces éléments
- ✓ Sur les forces et faiblesses d'éléments du contrôle interne en place ou à l'état de projet, ou en cours de mise en œuvre par l'entité

**c) Communications avec les organes mentionnés à l'article L. 823-16 du Code de commerce (NEP 260)**

Cette NEP, qui correspond à l'adaptation de la norme ISA 260, a pour objet de définir :

- ✓ Les éléments à communiquer aux organes visés par l'article L. 823-16 du Code de Commerce
- ✓ Les modalités de ces communications
- ✓ Ainsi que les incidences sur la mission du commissaire aux comptes des échanges avec les organes visés précédemment

**d) Communication des faiblesses du contrôle interne (NEP 265)**

Cette NEP, qui correspond à l'adaptation de la norme ISA 265, définit les modalités de la communication par le commissaire aux comptes des faiblesses du contrôle interne qu'il a relevées au cours de son audit.

**e) Principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés (NEP 600)**

La NEP 600, qui correspond à l'adaptation de la norme ISA 600, a pour objet de définir, en complément des dispositions prévues par les normes d'exercice professionnel relatives à la certification des comptes, les principes spécifiques applicables à l'audit des comptes consolidés.

Cette nouvelle NEP :

- ✓ Acte une implication importante du CAC dans la définition des travaux à mener au niveau des entités comprises dans la consolidation notamment dans:
  - L'évaluation des risques dans les entités importantes
  - Les procédures d'audit à mettre en œuvre en réponse au risque élevé d'anomalies significatives
- ✓ Définit les critères sur la base desquels le CAC évalue la possibilité d'utiliser les travaux du professionnel chargé du contrôle des comptes des entités
- ✓ Met l'accent sur le contrôle interne et le processus de consolidation

- ✓ Définit les travaux à mettre en œuvre par le CAC ou les professionnels chargés du contrôle des comptes des entités selon la typologie de ces entités

Ces principes s'appliquent également pour la certification des comptes combinés.

Les dispositions de cette nouvelle NEP ne seront applicables qu'aux exercices ouverts à compter du 3 août 2011 (date de publication de l'arrêté d'homologation de la NEP).

## 2. Modifications des NEP :

### a) Rapport du commissaire aux comptes établi en application de l'article L 225-235 du Code de commerce sur le rapport du président (NEP 9505)

Cette NEP a été modifiée pour tenir compte de la loi n° 2009-526 du 12 mai 2009 relative à la simplification et à la clarification du droit qui prévoit que le rapport du commissaire aux comptes sur le rapport du président :

- ✓ devient obligatoire dans les SCA ;
- ✓ porte sur les procédures de contrôle interne et de gestion des risques qui sont relatives à l'élaboration et au traitement de l'information comptable et financière.

### b) Attestations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes (NEP 9030)

La nouvelle version de cette NEP ouvre la possibilité pour le commissaire aux comptes d'une entité de délivrer des attestations concernant l'entité contrôlante de celle-ci ou une entité contrôlée par celle-ci.

### c) Consultations entrant dans le cadre de diligences directement liées à la mission de commissaire aux comptes (NEP 9050)

La nouvelle version de cette NEP permet désormais au commissaire aux comptes d'émettre un avis sur la traduction chiffrée d'informations financières prévisionnelles, compte tenu du processus défini par l'entité pour les élaborer et des hypothèses qui les sous-tendent. Ceci peut notamment être demandé dans le cadre d'entreprises en difficultés.

Par ailleurs, des modifications purement formelles ont été apportées à certaines autres NEP.

### 3. Notes d'information et communiqués de la CNCC

#### a) Actualisation de la note relative aux nouvelles obligations des organisations syndicales et professionnelles et à la mission légale du commissaire aux comptes.

L'actualisation porte sur :

- ✓ La publication des comptes consolidés de ces entités et l'obligation corrélative de nommer deux commissaires aux comptes titulaires et deux suppléants.
- ✓ La possibilité d'établir des comptes annexés en application de l'option b de l'article L.2135-2 du Code du travail en lieu et place des comptes consolidés.
- ✓ L'obligation de procéder à la publication des comptes combinés et de les faire certifier résultant des dispositions de l'article L.2135-5 alinéa 2 du Code du travail.
- ✓ L'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes et la durée de son mandat.

#### b) Communiqué relatif aux exemples de rapport du commissaire aux comptes en cas d'émission de valeurs mobilières ou d'actions de préférence

A l'occasion de la publication des tomes 3 et 4 de la NI V - Interventions du commissaire aux comptes relatives aux opérations concernant le capital social et les émissions de valeurs mobilières - consacrés respectivement aux augmentations du capital par émission d'actions ordinaires avec suppression du droit préférentiel de souscription et aux régimes d'accès au capital en faveur des salariés, la CNCC a modifié les exemples de rapport.

Avec pour objectif de permettre pour leurs utilisateurs une meilleure compréhension des interventions du commissaire aux comptes et d'assurer une cohérence entre les divers exemples de rapports susceptibles d'être établis en cas d'opérations d'émission d'actions de préférence et de valeurs mobilières avec ceux proposées dans les tomes 3 et 4 de la NI

**Attention**, dans certaines situations énumérées par la CNCC, ces exemples de rapport ne sont pas applicables.

### 4. Autres textes réglementaires

#### 1. Certification des comptes des organisations syndicales de la fonction publique

Le Ministère de la fonction publique, dans un courrier du 8 novembre 2011, a précisé que les dispositions relatives à la certification et à la publicité des comptes des syndicats professionnels issues de la loi n°2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la

démocratie sociale et réforme du temps de travail sont applicables aux organisations syndicales de la fonction publique.

## **2. Arrêté du 4 avril 2011 relatif aux conditions de publication des comptes des organismes mentionnés à l'article D. 2135-7 du Code du travail**

Les comptes des syndicats professionnels sont déposées, dans un format exclusivement PDF, *via* un formulaire d'enregistrement en ligne disponible sur le site [www.journal-officiel.gouv.fr](http://www.journal-officiel.gouv.fr).

# Ethique, déontologie et discipline

## 1. Commissaire aux comptes du comité d'entreprise et conflits d'intérêts

Rappelons que « le bilan établi par le comité d'entreprise doit être approuvé par le commissaire aux comptes mentionné à l'article L. 2323-8 du code du travail », ce dernier étant le commissaire aux comptes de l'entreprise.

Dans le cadre d'une interrogation relative à la nature des diligences à mettre en œuvre par le commissaire aux comptes auprès du comité d'entreprise au regard de la mission de contrôle légal de l'entité, le Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C) relève que cette situation peut être source de conflit d'intérêts. En outre, il constate que les textes ne permettent pas d'apprécier les modalités de mise en œuvre de cette mission.

En conclusion, il estime nécessaire d'interroger les pouvoirs publics sur l'opportunité de clarifier les textes concernés.

*H3C, délibération 2011-08 du 9 juin 2011*

## 2. Conditions de délivrance d'une attestation dans le cadre d'une DDL

Le Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C) s'est récemment prononcé sur la possibilité, pour un commissaire aux comptes, d'accepter de réaliser une attestation, à la demande d'une société dont il certifie les comptes, en vue de sa production en justice dans le cadre d'un litige salarial.

Rappelons que la NEP 9030 a précisé les conditions de délivrance d'une telle attestation. Cette norme rappelle, entre autres, que la prestation effectuée doit respecter les dispositions du code de déontologie. Ainsi, il est interdit au commissaire aux comptes de procéder à la demande de l'entité dont il certifie les comptes à toute mission d'expertise dans un contentieux dans lequel cette entité serait impliquée (c. de déont. art. 10 § 14).

Le H3C en a conclu que le commissaire aux comptes en cause ne pouvait pas établir un document qui comporterait une appréciation susceptible d'être assimilée à une expertise demandée dans le cadre d'un contentieux. De même, ce document ne pourrait servir en tant que moyen de preuve dans le cadre des mesures d'instruction prévues par l'article 202 du code de procédure civile. Toutefois, le H3C admet qu'une attestation qui serait susceptible d'être produite en justice puisse être établie mais seulement dans le cadre du respect strict de la NEP 9030.

### **3. Sort du secret professionnel entre commissaires aux comptes d'un groupe**

La Commission des études juridiques de la CNCC s'est interrogée sur l'étendue de la levée du secret professionnel prévue par l'article L. 822-15 du code de commerce entre les commissaires aux comptes de la société consolidante et ceux des entités consolidées.

Tout d'abord, elle confirme que cette levée du secret professionnel vaut quelle que soit la méthode de consolidation retenue (intégration globale, proportionnelle ou mise en équivalence). En effet, aucun des articles du code de commerce concernés (c. com. art. L. 822-15 et L. 823-9) ne fait de distinction fondée sur la méthode de consolidation.

La Commission traite ensuite de la réciprocité de la levée du secret professionnel. Selon elle, la levée du secret professionnel s'applique tant pour les commissaires aux comptes en charge des personnes morales consolidées vis-à-vis des commissaires aux comptes de la personne morale consolidante que dans la situation inverse, et ce quel que soit le pourcentage de détention par l'entité consolidante, du moment que les sociétés en cause soient incluses dans le périmètre de consolidation.

En revanche, cette possibilité de communication ne s'applique pas entre les commissaires aux comptes de sociétés sœurs.

*CNCC, EJ 2010-29, juin 2011*

### **4. Conditions d'acceptation d'un mandat de commissariat aux comptes dans une association**

La commission d'éthique professionnelle de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes s'est récemment prononcée sur la possibilité, pour un directeur général délégué d'un cabinet chargé d'établir les comptes d'une association, d'accepter un mandat d'auditeur légal dans ladite entité. Rappelons qu'est notamment incompatible avec l'exercice de la mission de commissaire aux comptes tout lien professionnel entre l'entité dont les comptes sont certifiés ou ses dirigeants et la société à laquelle appartient ce commissaire aux comptes ainsi que les membres de la direction de cette dernière (c. déont. art. 29). La commission en a conclu que même si ce directeur général délégué n'est pas directement chargé d'établir les comptes de l'association, il ne peut accepter le mandat de commissaire aux comptes dans la mesure où il existe déjà un lien professionnel entre l'association et la société à laquelle appartient ce commissaire aux comptes, ce qui constitue une incompatibilité expressément prévue par les textes.

*CNCC, CEP 2010-16, mars 2011*

## 5. Déclaration de soupçons : le secret professionnel entre experts-comptables et commissaires aux comptes bientôt levé ?

Depuis 2009, experts comptables et commissaires aux comptes sont soumis à de nouvelles obligations en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme. Ils doivent notamment établir une déclaration de soupçons à Tracfin lorsque, à l'occasion de leur mission, ils savent, soupçonnent ou ont de bonnes raisons de soupçonner que les sommes ou opérations proviennent d'une infraction passible d'une peine privative de liberté supérieure à un an ou participent au financement du terrorisme ou encore qu'elles proviennent d'une fraude fiscale (c. mon. et fin. art. L. 561-15).

Rappelons que ces déclarations de soupçons sont confidentielles (c. mon. et fin. art. L. 574-7).

Dans le contexte législatif actuel, **cette information n'est pas permise entre l'expert comptable et le commissaire aux comptes** intervenant pour un même client dans la mesure où ils n'interviennent pas sur une même transaction (c. mon. et fin. art. L. 561-21). C'est ce qu'un amendement à la dernière proposition de loi « Warsmann » adopté en première lecture par l'Assemblée nationale tend à corriger en permettant l'échange d'informations sur une déclaration de soupçons lorsque ces mêmes professionnels ont connaissance, pour un même client, d'une même opération. Cette communication devra se faire par tout moyen sécurisé (proposition de loi, art. 59 bis 1°).

*Proposition de loi relative à la simplification du droit et à l'allègement des démarches administratives adoptée par l'Assemblée nationale en première lecture, 18 octobre 2011*

# Actualité Juridique

## 1. Date de comptabilisation d'une réduction de capital non motivée par des pertes

La Commission juridique de la CNCC s'est prononcée sur le point suivant : une réduction de capital non motivée par des pertes doit-elle être comptabilisée à l'issue du délai d'opposition des créanciers (20 jours) ou dès la date de la décision de l'opération prise par l'assemblée générale ?

La Commission estime que la réduction de capital ne peut être comptabilisée qu'à l'issue du délai d'opposition, le respect de ce délai constituant une condition suspensive à la réalisation de l'opération.

Par ailleurs, dans la mesure où le délai d'opposition des créanciers serait en cours à la date de clôture de l'exercice, une mention dans l'annexe aux comptes annuels paraît nécessaire si l'opération à venir a un caractère significatif.

*CNCC, EJ 2010-96, 3 novembre 2011*

## 2. Contrôle déclenchant l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes

Une récente réponse de la Commission des études juridiques de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes précise comment doit être appréciée la notion de contrôle au regard de l'obligation de nomination d'un commissaire aux comptes dans une SAS.

Rappelons que dans une SAS ne dépassant pas certains seuils, la nomination d'un commissaire aux comptes n'est plus obligatoire, sauf quand cette dernière contrôle ou est contrôlée de manière exclusive ou conjointe (c. com. art. L. 227-9-1 et R. 227-1).

Dans le cadre d'une SAS A créée et détenue à 49 % par une autre SAS B, également nouvelle, et à 51 % par des personnes physiques, existe-t-il un contrôle, au sens des II et III de l'article L. 233-16 du code de commerce ?

La commission répond par la négative pour les raisons suivantes.

Contrôle exclusif - La SAS A n'est pas contrôlée de manière exclusive en l'absence de droits de vote supérieurs à 50 % et de dispositions contractuelles spécifiques.

Contrôle conjoint- La SAS A n'est pas sous contrôle conjoint, en l'absence d'accord contractuel organisant ce contrôle.

Cependant, à l'issue d'une période de deux ans, la détention de plus de 40 % des droits de vote conduira à présumer l'existence d'un contrôle exclusif entraînant l'obligation pour

les SAS A et B de nommer un commissaire aux comptes titulaire et un commissaire aux comptes suppléant, sauf à ce que d'autres actionnaires représentant plus de 50 % des droits de vote apportent la preuve de l'existence d'un contrat leur permettant d'exercer ce contrôle exclusif.

*CNCC, EJ 2010-181, juin 2011*

### **3. Obligation de nommer un commissaire aux comptes dans une SASU**

Selon le Comité juridique de l'ANSA (Association Nationale des Sociétés par Actions), il ne fait nul doute qu'une SASU dont l'associé unique est une société étrangère se trouve dans l'obligation de nommer un commissaire aux comptes, dans la mesure où les critères de contrôle donnés par le code de commerce (c. com. art. L. 233-16) ne font référence ni à la nationalité, ni au lieu du siège social de la société.

En ce qui concerne les sanctions auxquelles la SASU s'exposerait en l'absence de nomination d'un commissaire aux comptes, l'ANSA rappelle la sanction pénale à l'encontre du dirigeant de l'entité tenue d'en avoir au moins un (c. com. art. L. 820-4 1<sup>o</sup>) ainsi que la possibilité, pour un créancier jouissant d'un intérêt légitime, de mettre en œuvre une action en nullité des délibérations de l'AGO ou de l'organe compétent (ici l'associé unique) prises à défaut de désignation régulière de commissaires aux comptes (c. com. art. L. 820-3-1).

*ANSA, CJ 11-040, septembre 2011*

### **4. Convention réglementée autorisée mais non conclue au moment de l'établissement du rapport spécial du CAC**

Selon la Chancellerie, si le président du conseil d'administration ou du conseil de surveillance choisit volontairement d'aviser le commissaire aux comptes d'une convention réglementée mais non encore conclue, le rapport spécial devra la mentionner.

*Réponse Chancellerie du 23 août 2011*

### **5. Actions de préférence : Emission d'actions de préférence sous condition suspensive d'un événement**

Les rapports du commissaire aux comptes sur l'émission d'actions de préférence et celui du commissaire aux avantages particuliers attachés aux actions de préférence à

émettre doivent indiquer que cette émission est soumise à la condition suspensive de la transformation de la société en SAS.

Le rapport doit être établi avant la transformation de la SARL en SAS.

*CNCC, EJ 2010 – 70, 23 Mai 2011.*

## **6. Augmentation du capital avec suppression du droit préférentiel de souscription : utilisation de données sociales ou de données consolidées**

Les comptes sociaux doivent être obligatoirement utilisés dans le rapport de l'organe compétent dans le cas d'une augmentation de capital avec suppression du droit préférentiel de souscription. Le contraire représenterait une irrégularité.

Toutefois, Les données consolidées peuvent être présentes dans le rapport de l'organe compétent en complément des données sociales, car elles fourniraient une information plus pertinente à l'assemblée générale extraordinaire. Dans ce cas, la mission du commissaire aux comptes prévue au 2<sup>e</sup> alinéa de l'article 225-115 du C. commerce porterait également sur les informations issues des comptes consolidés.

*CNCC, EJ 2010 – 154, 23 Mai 2011.*

## **7. Epargne salariale : Prise en compte des actions détenues à titre individuel pour le calcul du seuil de 3%**

Tous les trois ans, l'assemblée générale extraordinaire se réunit afin de proposer une augmentation de capital réservée au personnel de la société, si les actions détenues par ces derniers représentent moins de 3% du capital.

Sont comprises dans ce calcul :

- ✓ Une détention collective via un plan d'épargne d'entreprise ou un fond commun de placement d'entreprise.
- ✓ Détention directe durant les périodes d'incessibilité

Les actions détenues par le salarié de la société en dehors de ces deux cas ne peuvent être prise en compte dans le calcul du seuil des 3%.

*CNCC, EJ 2010 – 124, 23 Mai 2011.*

# Actualité Comptable

## 1. Comptabilisation d'une subvention accordée pour financer des dépenses de développement

La CEC a été sollicitée sur la façon de comptabiliser dans les comptes individuels une subvention accordée pour le financement de dépenses de développement.

La Commission a considéré les deux solutions suivantes :

- ✓ Lorsque les dépenses de développement sont comptabilisées en immobilisations incorporelles, les subventions associées peuvent être, au choix, soit comptabilisées immédiatement en produits, soit comptabilisées en subventions d'investissement en capitaux propres et ultérieurement reprises en produits, lorsque les conditions suspensives sont levées. Si la société choisit cette deuxième solution, la reprise de la subvention en produits s'effectue sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'immobilisation acquise ou créée au moyen de la subvention, conformément à l'article 362-1 du PCG.
- ✓ Lorsque les dépenses de développement sont comptabilisées en charges, les subventions associées sont comptabilisées en produits lorsque les conditions suspensives sont levées.

*CNCC, EC 2011-07, 10 juin 2011*

## 2. Comptabilisation des produits financiers relatifs à un contrat de capitalisation

Une société a souscrit un contrat de capitalisation, dont une partie est investie en fonds euros, et l'autre partie en OPCVM. Elle doit procéder à un rachat partiel de ce contrat.

La Commission a considéré que le contrat de capitalisation doit être analysé comme un produit de placement unique et non comme plusieurs placements en fonction des supports de placement sous-jacents et ce même si la quotité de chaque support et les arbitrages sont à la main du souscripteur. Il n'est donc pas possible de considérer que le rendement est certain à chaque clôture. En conséquence, la comptabilisation des produits n'est possible qu'à l'issue du contrat ou au moment des « rachats partiels ».

S'agissant des moins-values latentes, les dépréciations correspondantes doivent être calculées globalement sur l'ensemble du contrat et comptabilisées à chaque clôture d'exercice.

*CNCC, EC 2011-21, 27 septembre 2011*

### 3. Présentation des dettes financières en cas de rupture d'un covenant bancaire

A la date de clôture de l'exercice, une société n'a pas respecté un des ratios financiers qui constitue l'un des cas de défaut visés par la convention de prêt réalisé par un pool bancaire. Il est précisé que le formalisme juridique par lequel les banques peuvent se prévaloir ou non de l'exigibilité anticipée de la dette ne remet pas en cause l'existence de ce droit.

Dans le cas d'espèce, la Commission a ainsi constaté qu'il résulte que le droit est donné aux banques d'exiger le remboursement immédiat de la dette, peu importe que ce droit ait été exercé par les banques ou que la déchéance du terme de la dette ait été notifiée par les banques à la société à la date de clôture de l'exercice.

Dans ces conditions, la Commission a donc estimé que la dette financière est rendue exigible à la date de clôture de l'exercice et ne peut donc plus être maintenue à son échéance initiale dans les comptes individuels de la société. Le caractère immédiatement exigible doit être pris en compte pour établir la note de renvoi au bas de bilan, ainsi que l'information sur les échéances des dettes à la clôture dans l'annexe aux comptes individuels de la société.

*CNCC, EC 2011-22, 10 juin 2011*

### 4. Accord de compensation entre des créances et des dettes – Événement postérieur à la clôture de l'exercice

Une société française appartenant à un groupe entretient des relations commerciales avec une société allemande du groupe. Le 15 mars N+1 un accord de compensation entre des créances et des dettes, comportant une clause de rétroactivité au 31/12/N, a été signé entre les deux sociétés. La société allemande est mise en redressement judiciaire le 20 avril N+1. La date d'arrêté des comptes de la société française est postérieure au 20 avril N+1.

La Commission a considéré que l'accord de compensation est un événement postérieur à la clôture de l'exercice qui ne vient pas modifier les droits et obligations existant à la clôture et donc qu'aucune compensation entre les créances et les dettes ne peut être effectuée au 31/12/N.

La Commission ne pouvant se prononcer sur la portée juridique de l'accord de compensation a ensuite considéré deux situations :

- ✓ si l'accord de compensation peut avoir une portée juridique dans le cadre de la mise en redressement judiciaire de la filiale allemande postérieurement à la clôture, la Commission a estimé que l'accord devait être pris en compte par la société pour

évaluer ses créances vis-à-vis de la filiale allemande et dans ce cas, aucune dépréciation des créances ne sera comptabilisée ;

- ✓ si l'accord de compensation n'a aucune portée juridique ou si la société n'a aucune certitude sur sa portée juridique, la Commission a estimé que la société devait en tenir compte pour évaluer ses créances vis-à-vis de la filiale allemande et donc comptabiliser une dépréciation de ces créances.

*CNCC, EC 2011-28, 20 septembre 2011*

## **5. Apport d'un immeuble à une SCI – Méthode d'évaluation : valeur comptable ou valeur réelle ?**

Une société apporte un immeuble, destiné à lui être loué in fine, à une SCI, préalablement constituée, qu'elle détient à 99%. Aucun élément d'actif ou de passif attaché à cet immeuble n'est apporté à la SCI.

La Commission estime que l'opération décrite ne répond pas à la définition de la branche autonome d'activité précisée par le Comité d'urgence du Conseil national de la comptabilité dans son avis n° 2006-B. L'apport de l'immeuble à la SCI ne peut donc pas être considéré comme l'apport d'une branche autonome d'activité. L'opération doit être traitée comme un apport d'actif isolé évalué à la valeur vénale, en application des articles 321-2 et 321-3 du Plan comptable général.

*CNCC, EC 2011-30, 20 septembre 2011*

## **6. Remises accordées et non réclamées par les clients – Comptabilisation en produits par le fournisseur**

Une société accorde à ses clients, entreprise de distribution, des réductions contractuelles sous forme de remises de fin d'année calculées en fonction du volume des transactions, les objectifs de réalisation étant constatés une fois l'année écoulée. A chaque clôture d'exercice, cette société comptabilise une charge à payer en fonction des stipulations des contrats la liant à ces entreprises de distribution. Certains montants de remises ne sont jamais réclamés par les entreprises auxquelles ils sont dus : à quel moment peuvent-ils être repris en produits ?

La Commission considère que cette dette ne peut être éteinte que par son paiement, son imputation sur des créances, l'abandon par le client de son droit à remises ou par la prescription légale. Mais en l'absence d'abandon expresse, celui-ci ne peut être présumé et pour cette raison, la dette ne peut être annulée et reprise en produits au compte de résultat avant l'expiration de la prescription légale. Il en est de même dans les comptes consolidés établis selon les règles comptables françaises ainsi que dans le référentiel comptable international IFRS.

*CNCC, EC 2011-31, 20 septembre 2011*

## **7. Obligation d'établir des comptes consolidés – Filiale présentant un intérêt négligeable**

Une société dépasse à elle seule les seuils relatifs à l'établissement des comptes consolidés. Cette société n'avait pas de filiale jusqu'en 2010, date à laquelle elle a créé une filiale sous forme de SCI, dont elle détient 99,9% du capital. Le groupe nouvellement constitué a-t-il l'obligation d'établir des comptes consolidés si la filiale peut être considérée comme d'importance négligeable ?

La Commission considère que la société qui dépasse à elle seule les seuils des petits groupes exemptés dès la clôture de l'exercice 2010, doit établir et publier des comptes consolidés à compter de l'exercice 2010, sauf si la filiale SCI présente un intérêt négligeable.

L'appréciation du caractère significatif ou de l'intérêt négligeable d'une filiale relève de la responsabilité de la direction de la société sous le contrôle du commissaire aux comptes qui doit exercer son jugement professionnel en la matière.

Le caractère significatif ne s'apprécie pas uniquement eu égard à la taille de la filiale concernée mais également en comparant les comptes individuels de la société mère avec un projet de comptes consolidés qui intégreraient les éliminations et les retraitements de consolidation obligatoires (comme la prise en compte des impôts différés). Par ailleurs, il convient également de considérer l'endettement global du groupe pour déterminer si la non prise en compte de la filiale aurait pour conséquence de ne pas donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que du résultat de l'ensemble constitué par la société mère et sa filiale.

*CNCC, EC 2011-31, 27 septembre 2011*

## **8. EIRL : modèle d'actualisation de la déclaration d'affectation du patrimoine**

Un arrêté vient de présenter le modèle-type du relevé d'actualisation de la déclaration d'affectation qui s'articule en trois parties (c. com. art. A 526-3 nouveau introduit par l'arrêté du 28 septembre 2011 ; annexe 5-2 à l'article A. 526-3) :

- ✓ éléments d'actif - éléments de passif - évolution.

## 9. Contribution « ECO-EMBALLAGES » : Comptabilisation de la contribution en charges externes

Par une décision du Conseil d'Etat du 11 juillet 2011 rendue en matière de taxe professionnelle et transposable en matière de CET, la contribution « Eco-Emballages » :

- ✓ est bien considérée comme la contrepartie directe du service rendue à l'entreprise et n'est pas assimilable à une imposition ;
- ✓ constitue une consommation de biens et services en provenance de tiers déductible de la valeur ajoutée.

Cette analyse est également à retenir sur le plan comptable et la contribution « Eco-Emballages » est à comptabiliser au compte 611 « sous-traitance ».

A ce titre, il est rappelé que la contribution DEEE (Eco participation sur les Déchets Electriques et Electroniques) est enregistrée au compte 611 « sous-traitance » (Avis CU CNC n°2007-A du 10 janvier 2007).

*FRC 10/11 p9*

## 10. A quel exercice rattaché la prime de partage des profits due aux salariés ?

La prime doit être versée aux salariés présents dans l'entreprise au cours de l'exercice au titre duquel les dividendes sont versés.

Cette obligation est toutefois conditionnée à une décision (AGO) qui est en dehors de son contrôle et, dans l'attente d'une position officielle de l'ANC, deux traitements semblent possibles :

- ✓ **Attendre la décision de l'AG** pour comptabiliser la prime en charge : tant que la décision n'est pas prise, l'obligation n'est que conditionnelle. Une information en annexe est néanmoins à fournir au titre des passifs éventuels
- ✓ **Provisionner la prime** dès la clôture s'il est probable qu'une distribution de dividendes en augmentation sera effectivement décidée (deux conditions : un projet de résolution prévoyant une distribution en augmentation des dividendes par rapport aux deux exercices précédents et, en général, une approbation systématique des projets de résolutions établis par l'organe dirigeant) ou bien en cas de distribution d'acomptes sur dividendes remplissant déjà les conditions d'attribution.

Reste posée la question de l'enregistrement de la charge en frais de personnel (6413 primes et gratifications) ou participation des salariés (partage des profits) et de sa déductibilité en fonction de l'exercice de rattachement (donc, de son incidence sur le calcul de la participation des salariés) ?

## 11. Dépréciation des stocks de matières premières et de produits intermédiaires à la clôture

Deux arrêts qui méritent d'être rappelés pour le traitement comptable et fiscal des dépréciations de stocks.

Sur le plan comptable :

- ✓ Pour les stocks destinés à être vendus en l'état, la dépréciation repose sur la valeur vénale qui correspond au prix de vente en l'état diminué des frais de commercialisation.
- ✓ Pour les stocks destinés à être vendu finis, la dépréciation repose sur la valeur d'usage qui correspond au prix de vente du produit fini diminué des frais de commercialisation et des coûts d'achèvement.

Sur le plan fiscal, dans les deux cas, l'évaluation repose sur le prix de vente en l'état du stock de matières premières ou de produits intermédiaires non diminué des frais de commercialisation.

*CE 15/10/97 pour les MP et CE 17/10/07 pour les PI*

# Entités OPTF

## 1. Recommandation de l'AMF en vue de l'arrêté des comptes 2011

L'AMF identifie les thèmes sur lesquels les sociétés devront être plus particulièrement attentives à savoir la liquidité, les éventuelles dépréciations et la valorisation des actifs. Par ailleurs, l'AMF attire l'attention sur certains points tels que les normes d'application récente relatives aux secteurs opérationnels et aux variations de périmètre, et sur certaines normes publiées, mais non encore applicables, qui nécessitent toutefois un point d'attention particulier (Voir IFRS).

*AMF - Recommandation - N° 2011-16 - 7 novembre 2011 - [La Recommandation](#)*

## 2. Publication de quatre nouveaux guides pédagogiques

L'AMF a mis à disposition sur son site Internet les guides « S'informer sur... » suivants, datés octobre 2011:

- ✓ Comment acheter des actions en bourse - Octobre 2011
- ✓ La protection de mes titres financiers en cas de faillite de mon intermédiaire financier
- ✓ Les obligations
- ✓ Les OPCVM de capital investissement (FCPR, FCPI, FIP)

*AMF - Guide - 9 novembre 2011 - [Accès aux guides pédagogiques sur le site de l'AMF](#)*

## 3. Recommandation de l'AMF relative aux opérations d'apports ou de fusion

En résumé, cette position-recommandation de l'AMF dispose en ce qui concerne nos missions sur les opérations de cette nature:

- ✓ **Approche multicritères** : les commissaires à la fusion ou aux apports examinent l'ensemble des données fournies par l'émetteur avec un regard critique. Leur rapport doit être détaillé tant sur la pertinence des méthodes retenues, que sur leur mise en œuvre concrète, afin de permettre aux actionnaires d'apprécier les

conditions de rémunération de l'opération qui leur est proposée. Ils expriment un avis sur le caractère équitable du rapport d'échange.

- ✓ **Extension de la mission à la rémunération des apports** : l'AMF requiert systématiquement que la mission du commissaire aux apports soit étendue à la rémunération des apports afin d'apprécier l'équité du rapport d'échange.
- ✓ **Conflit d'intérêt du Commissaire** : l'AMF recommande que le commissaire à la fusion ou aux apports intègre, dès l'acceptation de sa mission, une analyse des situations de conflits d'intérêts potentielles ou existantes et transmette à l'AMF une lettre justifiant cette analyse.

*AMF - Recommandation - N° 2011-11 - 7 novembre 2011 - [La Recommandation](#) - Bulletin Cncc septembre 2011 page 230*

# Actualités IFRS

## 1. Nouvelles normes, amendements et interprétations entrés en vigueur dans l'Union Européenne

- **IAS 24 R : Information relative aux parties liées**

*(Exercices ouverts à compter du 01/01/2011)*

IAS 24 révisée simplifie la définition de la partie liée, tout en mettant fin à certaines incohérences internes et prévoyant pour les entités publiques certaines exemptions quant à l'information à fournir

- **Amendement à IAS 32 « Classement des droits de souscription émis »**

*(Exercices ouverts à compter du 01/02/2010)*

Cet amendement apporte des précisions sur la comptabilisation de certains droits lorsque les instruments émis sont libellés dans une monnaie autre que la monnaie fonctionnelle de l'entité. Si ces instruments sont émis en proportion des actionnaires existants de l'entité contre un montant fixé de trésorerie, ils sont des capitaux propres (exemple : emprunt obligataire libellé en devise).

- **Amendement à IFRS 1 « Exemptions limitées de l'obligation de fournir des informations comparatives selon IFRS 7 pour les premiers adoptants**

*(Exercices ouverts à compter du 30/06/2010)*

Cet amendement permet aux premiers adoptants de bénéficier de l'exemption de fournir des informations comparatives quant aux évaluations à la juste valeur et au risque de liquidité.

- **Annual improvements : amélioration annuelle des normes, mai 2010**

*(Exercices ouverts à compter du 01/07/2010 ou 01/01/2011)*

Cette amélioration concerne 11 modifications portant sur 7 normes et interprétations, les 4 modifications majeures portant sur :

- ✓ IFRS 3 Regroupements d'entreprise
- ✓ IFRIC 13 Programme de fidélisation client

- **IFRIC 19 « Extinction de passifs financiers au moyen de capitaux propres »**

*(Exercices ouverts à compter du 01/07/2010)*

Cette interprétation précise le traitement des transactions entre un débiteur et son créancier au terme desquelles le débiteur éteint tout ou partie du passif par l'émission d'instruments de capitaux propres au profit du créancier.

Ce type de transaction doit se comptabiliser comme un rachat de dette suivi d'une augmentation de capital, soit la comptabilisation en compte de résultat de la différence entre la juste valeur des actions émises et la valeur nette comptable de la dette au bilan.

- **Amendement à IFRIC 14 « Paiement d'avance dans le cadre d'une exigence de paiement minimal »**

*(Exercices ouverts à compter du 01/01/2011)*

Cet amendement précise que quand un régime d'avantage destiné au personnel requiert des cotisations minimales, un tel paiement d'avance doit être comptabilisé en tant qu'actif, et non en charge.

## 2. Nouveaux textes applicables par anticipation

- **Amendement à IFRS 7 « Informations à fournir – transfert d'actifs financiers »**

*(Exercices ouverts à compter du 01/07/2011)*

L'amendement d'IFRS 7 d'octobre 2010 est applicable aux périodes annuelles commençant à partir ou après le 1<sup>er</sup> juillet 2011 avec une application par anticipation possible. Cet amendement doit aider les utilisateurs à évaluer les risques liés au transfert d'actifs financiers et les effets de ces transferts, notamment pour les titrisations d'actifs.

L'AMF dans sa recommandation du 07/11/2011 encourage les sociétés à appliquer cet amendement par anticipation.

- **Amendement d'IAS 1**

*(Non adopté par l'UE, mais application anticipée possible)*

L'amendement d'IAS 1 de juin 2011 est applicable aux périodes annuelles ouvertes à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2012 avec une application par anticipation possible. Cet amendement introduit notamment la nécessité de distinguer au sein des autres éléments du résultat global (éléments constitutifs des capitaux propres) ceux qui seront ultérieurement reclassés en résultat net et ceux qui ne le seront pas.

L'AMF dans sa recommandation du 07/11/2011 encourage les sociétés à appliquer cet amendement par anticipation.

### 3. Evolution du référentiel en cours

- **IFRS 13 : Mesure la juste valeur**

*(Exercices ouverts à compter du 01/01/2013 sous réserve de l'adoption UE prévue au 3<sup>ème</sup> trimestre 2012)*

Cette norme sera d'application prospective. Il s'agit d'une norme transversale qui indique comment mesurer la juste valeur chaque fois qu'un texte en requiert ou en permet l'usage.

La définition retenue pour la juste valeur est « le prix qui serait reçu pour la vente d'un actif ou payé pour transférer un passif dans une transaction ordonnée entre des intervenants du marché, à la date de la mesure ».

### 4. Evolutions à horizon 2015

- **Contrats de locations**
- **Comptabilisation du chiffre d'affaires**
- **IFRS 9 : Instruments financiers**

# Consultations du trimestre

## 1. Révélation de faits délictueux

**Question:** dans le cas d'un détournement effectué par un salarié dans une association et découvert par l'expert-comptable (La présidente de l'association ayant portée plainte à la gendarmerie contre le salarié).

Doit-on, en tant que commissaire aux comptes révéler aussi au procureur le détournement où le dépôt de plainte de la part de la présidente nous en exonère? Le commissaire aux comptes ayant récupéré une photocopie du procès-verbal du dépôt de la plainte.

**Réponse :** Les faits délictueux sont expressement prévus :

- ✓ soit par le livre II du CdC ou assimilées, et l'article L.242-6-3 vise le Président, les administrateurs ou les directeurs généraux, et non les salariés.
- ✓ soit par d'autres textes et présentant une incidence significative sur les comptes.

Le détournement commis par un salarié ne constitue pas une infraction visée par le livre II du CdC, mais constitue une infraction prévue par d'autres textes ; Pour savoir si il faut révéler, il faut donc déterminer si le détournement :

- ✓ présente une incidence sur les comptes annuels;
- ✓ est délibéré (à priori oui)
- ✓ est significatif.

## 2. Comptabilisation des redevances de crédit-bail en cas de renégociation

Cas d'un commissaire aux comptes d'une société de location de grues : modèle économique qui repose sur la plus value de cession de matériel en fin de contrat de crédit bail....

La crise économique a touché fortement la société qui s'est retrouvée avec des grues en grand nombre sur son parking. Les prix à la location ont fortement baissé ainsi que les prix de vente des grues d'occasion, car ce marché s'est grippé.

La société ne pouvait faire face à ses échéances de crédit-bail compte tenu de la forte contraction de son chiffre d'affaires.

Des procédures de mandat ad hoc puis de conciliation ont été mises en place fin 2010. Nous avons déclenché une procédure d'alerte en début septembre 2010.

La conciliation n'a pas abouti en janvier 2011 et la société a fait appel au Médiateur du crédit.

Un protocole de conciliation a pu être signé en juin 2011.

Celui-ci prévoit un report des échéances de crédit-bail sans prolonger la date de fin du contrat prévue à l'origine (pour les contrats dont l'échéance finale est postérieure au 31/12/2012).

Une franchise de loyers a été accordée à hauteur de 95% pour les loyers du 1/09/2010 au 31/12/2010, 70% des loyers 2011 et 50% des loyers 2012.

Des avenants aux contrats sont établis et les montants non versés sont reportés pour un paiement à partir du 1er janvier 2013 sur la durée restante initiale de chaque contrat.

Aucune pénalité ni intérêt de retard ne sera perçu par les crédits-bailleurs de Juillet 2010 au 14 juin 2011, date de signature du protocole de conciliation.

Le client et l'expert-comptable ont arrêté les comptes en comptabilisant des avoirs à recevoir sur 2010 à hauteur de 95% des loyers du 1/09/2010 au 31/12/2010, soit un montant de 1.280 K€.

Ce traitement comptable ne nous paraît ni régulier ni sincère et ne permet pas la comparaison d'un exercice sur l'autre.

Impact 2010 : économie « artificielle » de 1.280 K€ (redevances à payer de 2.993 K€)

Impact 2011 : économie « artificielle » de 2.830 K€ (redevances à payer de 1.436 K€)

Impact 2012 : économie « artificielle » de 1.975 K€ (redevances à payer de 2.202 K€)

Impact 2013 : charge supplémentaire « artificielle » de -2.027 K€ (redevances à payer de 5.713 K€)...

Nous pensons que la charge doit être maintenue en totalité sur l'exercice (la prestation prévue au contrat étant linéaire et identique sur toute la durée), seule l'exigibilité étant différée. L'accord ne prévoit pas une réduction des redevances mais un report : allègement sur 3 ans qui permettrait à la société de trouver un repreneur et de bénéficier d'une amélioration de la situation du marché à l'horizon 2013 ?

A priori, dans ce cas, il n'y a pas de remise sur les loyers mais seulement un étalement de la dette sur une durée plus longue et la réponse des commissions EJ et EC de la CNCC ne trouve pas à s'appliquer.



# BAKER TILLY FRANCE

Membre indépendant de Baker Tilly International

76, avenue des Champs-Élysées  
75008 PARIS

Tél : +33 (0)1 42 89 44 43

Fax : +33 (0)1 42 89 44 99

E-mail : [contact@bakertillyfrance.com](mailto:contact@bakertillyfrance.com)

[www.bakertillyfrance.com](http://www.bakertillyfrance.com)