

**REGLEMENT N°2000-08 DU 7 DECEMBRE 2000
MODIFIANT ET COMPLETANT L'ANNEXE AU REGLEMENT
N° 99.07 DU 24 NOVEMBRE 1999
DU COMITE DE LA REGLEMENTATION COMPTABLE
RELATIF AUX REGLES DE CONSOLIDATION DES ENTREPRISES
RELEVANT DU COMITE DE LA REGLEMENTATION BANCAIRE ET
FINANCIERE
(PARAGRAPHERS 215, 2801)**

Abrogé par le règlement ANC n° 2020-01

Le Comité de la réglementation comptable,

Vu la quatrième directive du Conseil du 25 juillet 1978, concernant les comptes annuels de certaines formes de sociétés (78/660/CEE) ;

Vu la septième directive du Conseil du 13 juin 1983, concernant les comptes consolidés (83/349/CEE) ;

Vu la directive du Conseil du 8 décembre 1986, concernant les comptes annuels et les comptes consolidés des banques et des autres établissements financiers (86/635/CEE) ;

Vu la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales ;

Vu la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984 modifiée relative à l'activité et au contrôle des établissements de crédit ;

Vu la loi n° 85-11 du 3 janvier 1985 relative aux comptes consolidés de certaines sociétés commerciales et entreprises publiques et portant diverses dispositions relatives à l'établissement des comptes annuels et le décret n° 86-221 du 17 février 1986 pris pour son application ;

Vu la loi n° 96-597 du 2 juillet 1996 modifiée de modernisation des activités financières ;

Vu la loi n° 98-261 du 6 avril 1998 portant réforme de la réglementation comptable et adaptation du régime de la publicité foncière et le décret n° 98-939 du 14 octobre 1998 relatif au Comité de la réglementation comptable, pris pour son application ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 88-02 du 22 février 1988 relatif à la comptabilisation des opérations sur instruments à terme de taux d'intérêt modifié par le règlement n° 95-04 du 21 juillet 1995 et par le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 99-04 du 23 juin 1999 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 89-01 du 22 juin 1989 relatif à la comptabilisation des opérations en devises, modifié par les règlements n° 90-01 du 23 février 1990 et n° 95-04 du 21 juillet 1995 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 89-07 du 26 juillet 1989 relatif à la comptabilisation des opérations de cession d'éléments d'actif ou de titrisation, modifié par les règlements n° 93-06 du 21 décembre 1993 et n° 94-05 du 8 décembre 1994 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 90-01 du 23 février 1990 relatif à la comptabilisation des opérations sur titres, modifié par le règlement n° 95-04 du 21 juillet 1995 et par le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 00-02 du 4 juillet 2000 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 90-15 du 18 décembre 1990 relatif à la comptabilisation des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises, modifié par les règlements n° 92-04 du 17 juillet 1992, n° 95-04 du 21 juillet 1995 et n° 97-02 du 21 février 1997 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 91-01 du 16 janvier 1991 relatif à l'établissement et à la publication des comptes individuels annuels des établissements de crédit modifié par les règlements n° 92-05 du 17 juillet 1992, n° 93-06 du 21 décembre 1993, n° 94-03 et n° 94-05 du 8 décembre 1994, et par les règlements du Comité de la réglementation comptable n° 99-04 du 23 juin 1999 et n° 00-03 du 4 juillet 2000 ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire n° 93-06 du 21 décembre 1993 relatif à la comptabilisation des opérations de titrisation ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation bancaire et financière n° 97-03 du 21 février 1997 relatif à l'établissement et à la publication des comptes des entreprises d'investissement autres que les sociétés de gestion de portefeuille ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 99-07 du 24 novembre 1999 relatif aux règles de consolidation des entreprises relevant du Comité de la réglementation bancaire et financière ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 00-03 du 4 juillet 2000 relatif aux documents de synthèse individuels des entreprises relevant du Comité de la réglementation bancaire et financière ;

Vu le règlement du Comité de la réglementation comptable n° 00-04 du 4 juillet 2000 relatif aux documents de synthèse consolidés des entreprises relevant du Comité de la réglementation bancaire et financière ;

Vu l'avis du Conseil national de la comptabilité n° 00-16 du 20 octobre 2000 relatif au paragraphe 2801 « Adaptation, de la méthode visée au paragraphe 215 de l'annexe au règlement n° 99-07 du 1999 du CRC, aux opérations aboutissant au contrôle conjoint à l'issue de l'opération »;

Vu l'avis n° 00 -19 du Conseil national de la comptabilité du 29 novembre 2000 relatif à la méthode dérogatoire du paragraphe 215 de l'annexe au règlement n° 99-07 du 24 novembre 1999 du Comité de la réglementation comptable ;

Vu l'avis du Comité de la réglementation bancaire et financière, n° 2000-04 en date du 5 décembre 2000 ;

Décide :

Article 1^{er}

Le paragraphe 215 de l'annexe au règlement n° 99-07 du 24 novembre 1999 du Comité de la réglementation comptable susvisé est remplacé par les dispositions de l'annexe 1 du présent règlement.

Le paragraphe 2801 de l'annexe 2 du présent règlement est inséré après le paragraphe 280 de l'annexe au règlement n° 99-07 du 24 novembre 1999 du Comité de la réglementation comptable.

Article 2

Le présent règlement s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001.

Toutefois, les entreprises et institutions mentionnées à l'article premier du règlement n° 99-07 du 24 novembre 1999 du Comité de la réglementation comptable susvisé peuvent appliquer le présent règlement aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000. Dans ce dernier cas, les dispositions des annexes 1 et 2 du présent règlement s'appliquent intégralement.

Elles présentent dans l'annexe une note donnant toutes les informations nécessaires à la compréhension des changements de méthodes découlant du changement de réglementation et notamment leurs effets sur les résultats et capitaux propres consolidés de l'exercice précédent.

Annexe 1

215 - METHODE DEROGATOIRE

Par exception aux règles ci-dessus, au coût d'acquisition des titres de l'entreprise acquise peut être substituée la valeur des actifs et passifs constitutifs des capitaux propres de celle-ci, telle qu'elle ressort, à la date d'acquisition, de ses comptes retraités aux normes comptables du groupe acquéreur.

2151 Conditions d'application

21511 Règle générale

Cette méthode dérogatoire ne peut s'appliquer que si le groupe acquiert en une seule opération la totalité ou la quasi totalité du capital d'une entreprise en rémunérant cette acquisition exclusivement ou presque exclusivement par une émission d'actions ou parts d'une entreprise comprise dans la consolidation, c'est-à-dire sans rémunération significative directe ou indirecte des actionnaires de l'entreprise acquise autre qu'une émission d'actions, de parts ou d'instruments donnant accès de façon certaine au capital de l'acquéreur.

La substance de l'opération ainsi définie est respectée lorsque les trois conditions énoncées aux § 21511 a) à 11 c) ci dessous sont réunies et elle ne doit pas être remise en cause dans les deux ans à compter de la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives comme explicité au § 21513.

21511 a) L'acquisition est réalisée en une seule opération qui porte sur au moins 90% du capital de l'entreprise acquise (la « cible »). ;

21511 b) L'acquisition intervient en vertu d'un accord prévoyant l'émission immédiate, ou différée mais à caractère certain pour une période inférieure à cinq ans, d'actions ou parts d'une entreprise déjà consolidée.

21511 c) l'accord, dans sa substance, ne prévoit pas une rémunération directe ou indirecte des vendeurs par l'acquéreur, autre que celle visée au § 21511 b) ci-dessus, supérieure à 10% du montant total des émissions réalisées pour rémunérer les vendeurs.

Pour le calcul de la limite des 10%, toute garantie du prix d'acquisition des actions ou parts émises donnée directement ou indirectement par l'acquéreur aux vendeurs est ajoutée aux rémunérations en espèces et assimilées que ceux-ci perçoivent par ailleurs. Ainsi si des certificats de valeur garantie (CVG) payables en espèces ou en actions sont émis à l'occasion d'une transaction faisant partie de l'opération, la valeur maximale de la garantie qu'ils représentent doit être incluse dans le calcul de la limite des 10% pour son montant actualisé au taux correspondant au loyer de l'argent sans risque sur la même période, majoré de la prime de risque afférente à la situation de l'émetteur et aux garanties bancaires relatives aux CVG.

21512 Acquisitions complémentaires de titres de capital de la cible postérieures à la fin de l'opération

Les acquisitions complémentaires de titres de capital de la cible postérieures à la fin de l'opération sont traitées selon la méthode générale du § 210.

Toutefois ces acquisitions peuvent être traitées selon la méthode dérogatoire dès lors que l'opération permettant l'acquisition d'au moins 90% du pourcentage d'intérêts de la cible a été comptabilisée selon cette méthode et si les deux conditions suivantes sont satisfaites :

- elles interviennent au plus tard à la clôture du premier exercice ouvert postérieurement à la première transaction constitutive de l'opération ;
- elles sont rémunérées pour leur totalité en titres visés au § 21511 b).

21513 Remise en cause postérieure de l'application de la méthode dérogatoire

Pendant un délai de deux ans à compter de la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives, la substance de l'opération sera remise en cause :

- a) – s'il se produit des transactions de toute nature ayant pour conséquence de modifier les conditions initiales de rémunération des vendeurs, pour un montant qui, ajouté aux rémunérations en espèces et assimilées que ceux-ci perçoivent par ailleurs, dépasse la limite de 10% définie au § 21511c).
- b) – s'il se produit une cession ou une acquisition d'actifs avec les seuls vendeurs pour un montant qui, ajouté aux rémunérations en espèces et assimilées que ceux-ci perçoivent par ailleurs, dépasse la limite de 10% définie au § 21511c).
- c) - s'il n'est pas maintenu un pourcentage d'intérêts de la cible, calculé au niveau de l'entreprise consolidante, d'au moins 90%.

2152 Traitement comptable

21521 Règle générale

Pour la consolidation, le coût d'acquisition des titres est déterminé conformément au premier alinéa du § 210 ; toutefois les coûts de restructuration de l'entreprise consolidante visés au § 21122 ne peuvent être pris en compte dans ce coût d'acquisition.

La valeur d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est déterminée sur la base de comptes établis à la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives. Elle est égale à leur valeur nette comptable consolidée, retraitée aux normes comptables du groupe acquéreur à cette date, en distinguant valeur brute, amortissements et provisions.

L'écart résultant de la substitution au coût d'acquisition des titres de la valeur d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est ajouté ou retranché des capitaux propres consolidés.

21522- Informations dans l'annexe lors de la première application de la méthode dérogatoire à une opération et jusqu'à la clôture de l'exercice incluant la dernière transaction constitutive de l'opération

Dans l'annexe, le nom des entreprises concernées et chacun des mouvements qui résulte de l'application de la méthode dérogatoire sur les capitaux propres consolidés sont mentionnés distinctement. Un compte de résultat et un bilan résumés présentent des informations pro forma en supposant la réalisation complète de l'opération à l'ouverture du premier exercice présenté. En outre, il est recommandé de présenter un tableau de flux de trésorerie résumé établi dans les mêmes conditions. Ces informations pro forma se substituent à celles recommandées au § 214 dans le cadre de toute acquisition.

21523 Traitements comptables après la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives

a) pour des raisons pratiques, le délai pour finaliser les retraitements aux normes comptables du groupe visés au § 21521 est le même que celui prévu au § 2110 ;

b) – indépendamment du délai précité, à l'exception des changements d'estimation, toute correction ultérieure du coût d'acquisition des titres et des valeurs d'entrée en consolidation des actifs et passifs de l'entreprise acquise est inscrite dans les capitaux propres ; toutefois, conformément au § 21123, les reprises correspondant à la partie excédentaire des provisions pour risques non bancaires et non financières et des provisions pour restructuration de l'entreprise acquise, figurant dans les comptes visés au § 21521 premier alinéa, sont imputées directement en capitaux propres.

c) - les plus ou moins values de cession d'actifs de l'entreprise acquise réalisées après la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives, contribuent au résultat consolidé à l'exception des résultats de cession réalisés dans le délai de deux ans prévu au § 21513 portant sur des actifs qui se sont avérés non destinés à l'exploitation.

Dans ce dernier cas, les résultats de cession sont inscrits directement en capitaux propres à hauteur des plus ou moins values latentes existant sur ces actifs à la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives.

Sont considérés comme s'étant avérés non destinés à l'exploitation les éléments d'actifs cédés dont le résultat de cession est comptabilisé en dehors du résultat d'exploitation, tel que défini par le règlement du CRC n° 00-03 du 4 juillet 2000 relatif aux documents de synthèse individuels des entreprises relevant du CRBF, selon les méthodes antérieurement retenues dans les comptes consolidés de l'entreprise consolidante, à l'exception de la partie des résultats des « Autres titres détenus à long terme » dont le montant des plus et moins values nettes réalisées sur ce portefeuille par la société acquise au cours de chacune des deux années postérieures à l'acquisition sur ce même portefeuille n'excède pas le montant annuel moyen des plus et moins values nettes réalisées par la société acquise au cours des deux années précédant l'acquisition.

Les plus ou moins values réalisées lors de cessions d' « autres titres détenus à long terme » de l'entreprise acquise et inscrites dans le compte de résultat en application de ces dispositions font l'objet d'une information dans l'annexe.

Toutefois si dans ce délai de deux ans, des plus values de cessions d'actifs de l'entreprise acquise qui se sont avérés non destinés à l'exploitation sont réalisées dans le contexte d'un plan de restructuration, elles sont inscrites dans le résultat consolidé à hauteur du montant des charges relatives à cette restructuration non provisionnées à la date d'acquisition ou de prise de contrôle en cas de transactions successives.

Annexe 2

2801- Adaptation de la méthode visée au § 215 aux opérations aboutissant au contrôle conjoint à l'issue de l'opération

Les opérations visées dans ce paragraphe sont toutes les opérations qui aboutissent au contrôle conjoint d'une entreprise, au sens du paragraphe 1003, par mise en commun d'activités qu'exerçaient précédemment les associés au contrôle conjoint, quelles qu'en soient les modalités juridiques de mise en place.

Les dispositions du § 215 du règlement n° 99-07 du CRC complétées par l'annexe 1 du présent règlement s'appliquent intégralement et sont complétées par les dispositions énoncées ci-dessous.

28010- Conditions d'application

La détention d'au moins 90% du capital de l'entreprise contrôlée conjointement à l'issue de l'opération doit être calculée en appliquant le pourcentage d'intérêts détenu par l'entreprise consolidante dans l'entreprise qu'elle contrôle et qui exerce le contrôle conjoint, à la somme des pourcentages de contrôle détenu par l'ensemble des associés au contrôle conjoint.

La totalité des rémunérations en espèces et assimilées relatives à l'opération ne doit pas être supérieure à 10% du montant total des émissions réalisées à l'occasion de l'opération.

La substance de l'opération est remise en cause si le contrôle conjoint, apprécié au niveau de l'entreprise consolidante, cesse dans les deux ans à compter de la date de l'opération.

28011- Traitement comptable

Dans les comptes consolidés de l'entreprise consolidante associée au contrôle conjoint :

- aucun résultat n'est dégagé sur l'opération ;
- les actifs et passifs mis en commun sont comptabilisés pour leur valeur nette comptable consolidée après retraitements aux normes comptables de l'entreprise consolidante, à hauteur de sa quote-part détenue dans l'entreprise sous contrôle conjoint ;
- l'écart résiduel est imputé ou ajouté aux capitaux propres.