



AUTORITE DES NORMES COMPTABLES

RÈGLEMENT

N°2017-03 du 3 novembre 2017

**Modifiant le règlement ANC N° 2014-03
relatif au plan comptable général**

(En cours d'homologation)

Note de présentation

1 – Contexte

L'article R.123-188 du code de commerce permet l'inscription à l'actif sous le poste « frais de développement » des frais d'exploration minière assimilés à des frais de développement, mais ne définit pas les conditions d'assimilation à ce poste.

Code de commerce - Art. R.123-188 : « *Les frais d'exploration minière assimilés à des frais de développement peuvent être inscrits à l'actif du bilan sous ce poste. Le point de départ du plan d'amortissement correspondant peut être différé jusqu'au terme des recherches sous réserve de l'application éventuelle des dispositions de l'article R. 123-179.* »

Le 1 de l'article 212-3 de l'annexe au règlement ANC n° 2014-03 relatif au Plan comptable général définit les critères d'inscription à l'actif des dépenses de développement, mais ne comporte aucune disposition au sujet des dépenses d'exploration minière.

L'article 1 du présent règlement insère un 4 à l'article 212-3 définissant la nature des dépenses d'exploration minière assimilées à des frais de développement, rédigé comme suit :

« *4. En application de l'article R123-188 du code de commerce, les frais d'exploration des ressources minières au sens de l'article L111-1 du code minier (nouveau) et d'évaluation de la faisabilité technique et de la capacité de l'extraction à générer des avantages économiques futurs probables sont assimilés à des frais de développement s'ils se rapportent à des projets nettement individualisés et suivent le traitement comptable de ces mêmes frais.* »



2 – Champ d’application

Sont visées les dépenses d’exploration et d’évaluation des ressources minières définies à l’article L111-1 du code minier (nouveau) :

- houille, lignite, autres combustibles fossiles, la tourbe exceptée, bitumes, hydrocarbures liquides ou gazeux, graphite, diamant ;
- sels de sodium et de potassium à l’état solide ou en dissolution, à l’exception de ceux contenus dans les eaux salées utilisées à des fins thérapeutiques ou de loisirs ;
- alun, sulfates autres que les sulfates alcalino-terreux ;
- bauxite, fluorine ;
- fer, cobalt, nickel, chrome, manganèse, vanadium, titane, zirconium, molybdène, tungstène, hafnium, rhénium ;
- cuivre, plomb, zinc, cadmium, germanium, l’étain, l’indium ;
- cérium, scandium et autres éléments des terres rares ;
- niobium, tantale ;
- mercure, argent, or, platine, métaux de la mine du platine ;
- hélium, lithium, rubidium, césium, radium, thorium, uranium et autres éléments radioactifs ;
- soufre, sélénium, tellure ;
- arsenic, antimoine, bismuth ;
- gaz carbonique, à l’exception du gaz naturellement contenu dans les eaux qui sont ou qui viendraient à être utilisées pour l’alimentation humaine ou à des fins thérapeutiques ;
- phosphates ;
- béryllium, gallium, thallium.

3 – Comptabilisation des dépenses d’exploration et d’évaluation des ressources minières

3-1° Nature des dépenses pouvant être inscrites à l’actif

L’exploration minière se caractérise par la nécessité d’engager des dépenses d’exploration et d’évaluation (forages, par exemple) en amont des dépenses de développement *stricto sensu* au sens de la définition comptable des dépenses de développement, sur le fondement de l’existence présumée d’un gisement exploitable, mais sans certitude sur la faisabilité technique et la viabilité économique du projet d’exploitation minière. La probabilité de générer des avantages économiques futurs n’est acquise qu’en fonction du résultat des opérations d’exploration.

Le présent règlement définit la nature des dépenses assimilables à des dépenses de développement au sens de l’article R123-188 du code de commerce, qui peuvent de ce fait être inscrites dans un compte d’immobilisations incorporelles. Une telle assimilation est limitée au cas des dépenses d’exploration et d’évaluation des ressources minières en vertu de l’article précité du code de commerce et ne peut dès lors être étendue en dehors de ce cas expressément visé.

Il assimile les frais d’exploration et d’évaluation des ressources minières à des frais de développement, à la condition qu’ils soient engagés dans le cadre d’un projet individualisé susceptible de déboucher sur une décision de développement en fonction du résultat obtenu. Sont visées :

- les dépenses d’exploration proprement dites (forages, par exemple) ;
- les dépenses d’évaluation de la faisabilité technique et de la capacité de l’extraction à générer des avantages économiques futurs.

Les dépenses préalables à l'engagement des dépenses d'exploration et d'évaluation, telles que les études géologiques préalables à l'identification d'un site potentiel, sont des dépenses de recherche comptabilisées en charges. Elles ne peuvent pas être incorporées dans le coût des immobilisations incorporelles à une date ultérieure.

3-2° La comptabilisation à l'actif constitue la méthode préférentielle

Du fait de l'assimilation des frais de d'exploration et d'évaluation des ressources minières à des frais de développement, ils suivent le mode de comptabilisation de ces mêmes frais. Leur comptabilisation à l'actif constitue la méthode préférentielle.

En conséquence, les entités doivent obligatoirement appliquer à ces frais la méthode de comptabilisation retenue pour les dépenses de développement (inscription à l'actif ou charges de l'exercice).

Le schéma illustratif ci-dessous, basé sur un cycle de prospection pétrolière, fournit une typologie indicative des phases d'exploration et de développement, la nature des dépenses associées et le mode de comptabilisation (dans l'hypothèse où l'entité applique la méthode préférentielle).

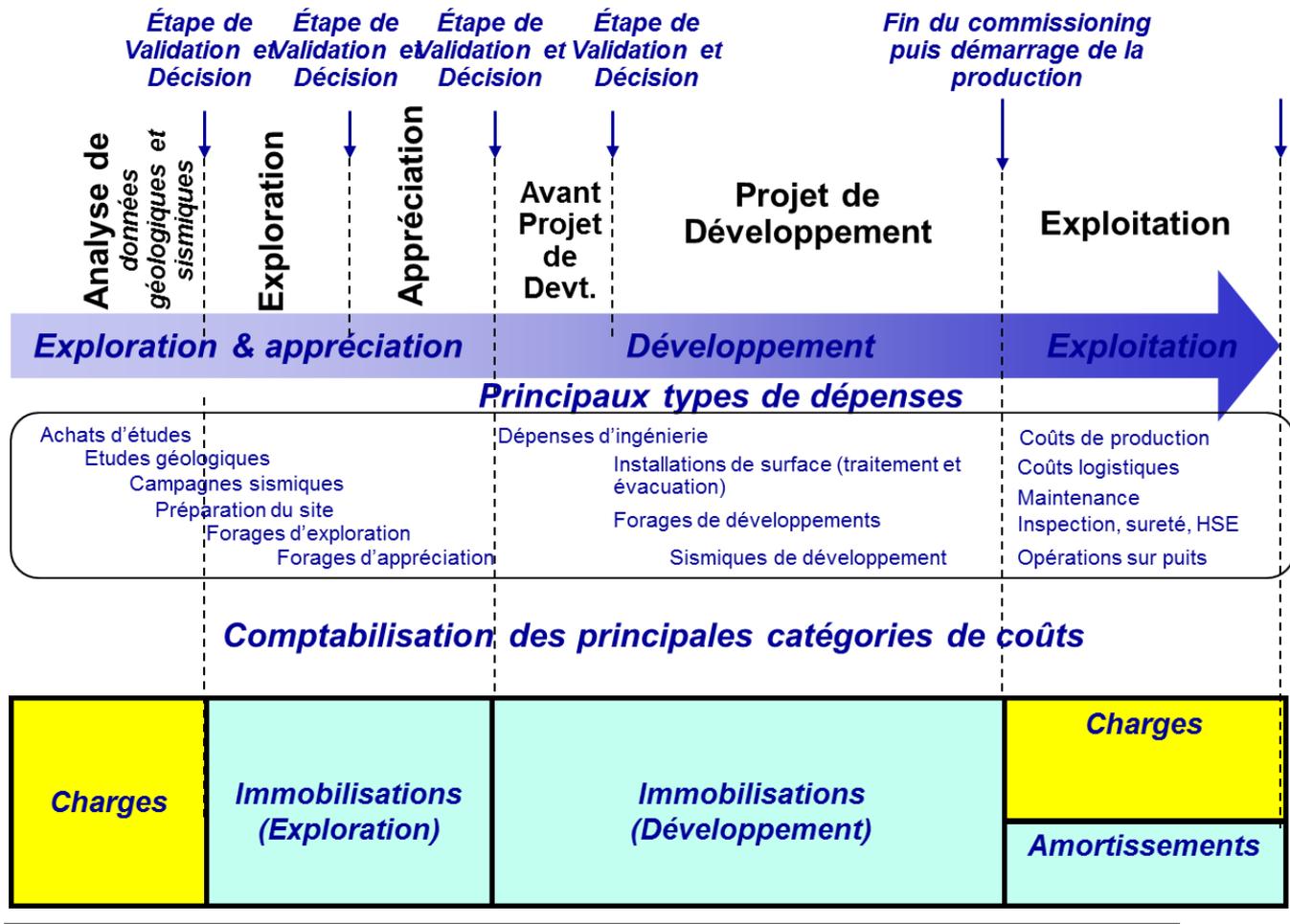
4 – Date d'effet et modalités de première application

Le présent règlement s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018.

Il peut être appliqué par anticipation aux exercices en cours à la date de sa publication.

La première application du présent règlement constitue un changement de méthode comptable, dont l'effet après impôt, calculé de manière rétrospective, est imputé en « Report à nouveau » à l'ouverture de l'exercice de première application, sauf si, en application de règles fiscales, l'entreprise est amenée à comptabiliser l'impact du changement dans le compte de résultat.

Cycle pétrolier – Comptabilisation des frais de développement à l'actif



©Autorité des normes comptables, Novembre 2017