



AUTORITE DES NORMES COMPTABLES

RÈGLEMENT

N° 2018-01 du 20 avril 2018 modifiant le règlement ANC N°2014-03 relatif au plan comptable général

Règlement homologué par arrêté du 8 octobre 2018 publié
au Journal Officiel du 9 octobre 2018

L'Autorité des normes comptables,

Vu le code de commerce ;

Vu l'ordonnance n° 2009-79 du 22 janvier 2009 créant l'Autorité des normes comptables ;

Vu le décret n°2015-903 du 23 juillet 2015 relatif aux obligations comptables des commerçants ;

Vu le règlement ANC n° 2014-03 du 5 juin 2014 relatif au Plan comptable général ;

Vu l'avis n°2015-109 du 10 novembre 2015 du Comité consultatif de la législation et de la réglementation financières ;

Vu l'avis n°2015-31 du 19 novembre 2015 du Conseil supérieur de la mutualité ;

ADOPTE les modifications suivantes du règlement ANC n° 2014-03 relatif au plan comptable général :

Article 1^{er} : L'article 121-5 est ainsi rédigé :

« La cohérence et la comparabilité des informations comptables au cours des périodes successives reposent sur la permanence des méthodes comptables et de la structure du bilan et du compte de résultat.

Les méthodes comptables sont les principes, règles et pratiques spécifiques appliqués par une entité lors de l'établissement de ses comptes annuels.

Les termes « méthode comptable » s'appliquent :

- aux méthodes d'évaluation et de comptabilisation;
- aux méthodes de présentation des comptes.



Les méthodes comptables peuvent être:

- explicites : elles résultent d'une disposition spécifique définie par l'Autorité des normes comptables ;
- ou implicites : en l'absence de texte, elles résultent d'une pratique conforme aux principes d'établissement des comptes annuels énoncés aux articles 121-1 à 121-5.

L'adoption initiale d'une méthode comptable résulte d'une décision de l'entité qui n'a pas à être justifiée.

Une entité doit appliquer de manière cohérente et permanente une méthode comptable aux opérations et informations similaires. Les exceptions au principe de permanence des méthodes sont définies aux articles 122-1 et 122-2.

Les méthodes comptables considérées par l'Autorité des normes comptables comme conduisant à une meilleure information car répondant aux principes généraux des normes de comptabilité privée sont qualifiées de méthodes de référence.

Les méthodes comptables suivantes sont qualifiées de méthode de référence :

- le provisionnement des engagements en matière de pensions, de compléments de retraite, d'indemnités et versements similaires conformément à l'article 324-1 ;
- la comptabilisation à l'actif des coûts de développement et des frais de création de sites internet conformément aux articles 212-3 et 612-1 ;
- la comptabilisation en charges des frais de constitution, de transformation et de premier établissement conformément à l'article 212-9 ;
- la comptabilisation à l'actif des droits de mutation, honoraires ou commissions et frais d'actes liés à l'acquisition de l'actif conformément aux articles 213-8, 213-22, 221-1 et 222-1.

Un changement de méthode dans le but d'adopter une méthode de référence n'a pas à être justifié. L'adoption d'une méthode comptable de référence est irréversible.»

Article 2 : L'intitulé de la section 2 « Méthodes comptables, changements de méthodes comptables d'estimation et de modalités d'application, corrections d'erreurs, options fiscales » chapitre II « Principes de la comptabilité » du Titre I – objet et principe de la comptabilité du livre I Principes généraux applicables aux différents postes des documents de synthèse est :

- 1) ainsi modifiée : « Méthodes comptables, changements de méthodes comptables estimations comptables, changements d'estimation et corrections d'erreurs » ;
- 2) ainsi rédigée :
 - **Art 122-1 :** « Un changement de méthode résulte soit d'un changement de réglementation comptable, soit d'un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité.

Un changement de réglementation s'impose à l'entité et le changement comptable en résultant n'a pas à être justifié.»

- **Art. 122-2 :** « Un changement de méthode comptable à l'initiative de l'entité n'est possible qu'à la double condition qu'il existe un choix entre plusieurs méthodes comptables conformes aux principes d'établissement des comptes annuels et que le changement de méthode conduise à fournir une meilleure information financière.

Le choix peut résulter d'une option prévue par le plan comptable général ou de l'existence de plusieurs méthodes implicites pour traduire une même opération ou information.

La nouvelle méthode conduit à une meilleure information financière lorsqu'elle reflète de façon plus adaptée et plus pertinente la performance ou le patrimoine de l'entité au regard de son activité, sa situation et son environnement.

Dans un même contexte et pour une même opération ou information, une méthode qui a été considérée par l'entité comme fournissant une meilleure information financière ne peut être ultérieurement remise en cause.

L'adoption d'une méthode comptable pour des événements ou opérations qui diffèrent sur le fond d'événements ou d'opérations survenus précédemment, ou l'adoption d'une méthode comptable pour des événements, opérations ou éléments qui étaient jusqu'alors sans importance significative, ne constituent pas des changements de méthodes comptables mais des changements d'estimation à traiter conformément à l'article 122-5.

- **Art 122-3 :** « Lors de changements de méthodes comptables, l'effet, après impôt sur le résultat, de la nouvelle méthode est calculé de façon rétrospective, comme si celle-ci avait toujours été appliquée. Si l'effet à l'ouverture ne peut être calculé de façon objective, en particulier lorsque la nouvelle méthode est caractérisée par la prise en compte d'hypothèses, le changement est appliqué de manière prospective.

L'impact du changement déterminé à l'ouverture, après effet d'impôt, est imputé en « report à nouveau » dès l'ouverture de l'exercice sauf si, en raison de l'application de règles fiscales, l'entité est amenée à le comptabiliser dans le résultat de l'exercice. Dans ce dernier cas, l'impact net d'impôt est comptabilisé en dehors du résultat courant tel que défini à l'article 821-4.»

- **Art 122-4 :** « Les estimations comptables sont le résultat de l'exercice du jugement et de la mise en œuvre d'hypothèses dans l'application d'une méthode comptable.»
- **Art 122-5 :** « Les changements d'estimation résultent soit :
 - d'un changement de circonstances sur lesquelles l'estimation était fondée ;
 - de nouvelles informations ou ;
 - d'une meilleure expérience.

Les changements d'estimation n'ont un effet que sur l'exercice en cours et les exercices futurs. L'incidence du changement sur l'exercice en cours est enregistrée dans les comptes de l'exercice. Les changements d'estimation peuvent avoir un effet sur les différentes lignes du bilan et du compte de résultat.

Les changements d'estimations ne constituent pas des corrections d'erreur sauf si les estimations antérieures étaient fondées sur des données elles-mêmes manifestement erronées sur la base des informations disponibles à l'époque.

A défaut de pouvoir qualifier clairement une modification de changement de méthode comptable ou de changement d'estimation, cette modification est assimilée à un changement d'estimation. »

- **Art 122-6 :** « Les corrections d'erreurs résultent d'erreurs, d'omissions matérielles ou d'interprétations erronées. Constitue également une erreur, l'adoption par l'entité d'une méthode comptable non admise.

Les corrections d'erreurs sont comptabilisées dans le résultat de l'exercice au cours duquel elles sont constatées sauf lorsqu'il s'agit de corriger une écriture ayant été directement imputée sur les capitaux propres. L'incidence des corrections d'erreurs significatives est présentée sur une ligne séparée du compte de résultat, en dehors du résultat courant tel que défini à l'article 821-4 du présent règlement ou, le cas échéant, sur une ligne séparée du report à nouveau.»

Article 3 : Le troisième alinéa de l'article 212-9 est ainsi modifié : « les frais d'augmentation de capital, de fusion et de scission peuvent être inscrits à l'actif en frais d'établissement ou imputés sur les primes d'émission et de fusion ; en cas d'insuffisance, ces frais sont comptabilisés en charges. »

Article 4 : Le quatrième alinéa de l'article 213-8 est ainsi complété : « Leur rattachement au coût d'acquisition de l'immobilisation constitue la méthode de référence. »

Article 5 : L'article 213-9 est ainsi rédigé :

« 1. Les coûts d'emprunt pour financer l'acquisition ou la production d'un actif éligible, immobilisation incorporelle, corporelle ou stock, peuvent être inclus dans le coût de l'actif lorsqu'ils concernent la période de production de cet actif, jusqu'à la date d'acquisition ou de réception définitive.

Deux méthodes comptables sont donc autorisées : comptabilisation des coûts d'emprunt en charges ou incorporation au coût de l'actif.

Un actif éligible est un actif qui exige une longue période de préparation ou de construction avant de pouvoir être utilisé ou vendu.

La méthode retenue doit être appliquée, de façon cohérente et permanente, à tous les coûts d'emprunts directement attribuables à l'acquisition ou la production de tous les actifs éligibles de l'entité.

2. Première méthode : comptabilisation en charges

Les coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus, indépendamment de l'utilisation qui est faite des capitaux empruntés.

3. Deuxième méthode : incorporation dans le coût de l'actif

- Coûts d'emprunt directement attribuables

Les coûts d'emprunt qui sont directement attribuables à l'acquisition, ou à la période de construction ou de production d'un actif éligible sont incorporés dans le coût de cet actif lorsqu'il est probable qu'ils généreront des avantages économiques futurs pour l'entité et qu'ils peuvent être évalués de façon fiable. Les autres coûts d'emprunt sont comptabilisés en charges de l'exercice au cours duquel ils sont encourus.

- Coûts d'emprunt non directement attribuables

Dans la mesure où les fonds sont empruntés de façon générale et utilisés en vue de l'obtention d'un actif éligible, le montant des coûts d'emprunt incorporables au coût de l'actif doit être déterminé en appliquant un taux de capitalisation aux dépenses relatives à l'actif. Ce taux de capitalisation doit être la moyenne pondérée des coûts d'emprunt applicables aux emprunts de l'entité en cours au titre de l'exercice, autres que les emprunts contractés spécifiquement dans le but d'obtenir un actif éligible.»

Article 6 : L'article 213-22 est ainsi complété : « Leur rattachement au coût d'acquisition de l'immobilisation constitue la méthode de référence. »

Article 7 : L'article 214-3 est ainsi complété : « Cette mesure de simplification peut être adoptée à tout moment. Elle est appliquée de manière prospective à tous les fonds commerciaux inscrits au bilan au moment de son adoption.

Lorsque l'entité dépasse les seuils prévus à l'article L.123-16 du code de commerce et qu'elle a pris antérieurement l'option d'amortir sur 10 ans ses fonds commerciaux, elle peut maintenir le plan d'amortissement des fonds commerciaux inscrits à son bilan à la date de dépassement des seuils. En revanche, le plan d'amortissement des fonds commerciaux inscrits au bilan de l'entité postérieurement à la date de dépassement des seuils, est défini conformément aux deuxième, troisième et quatrième alinéas du présent article.

Article 8 : L'article 214-8 est ainsi rédigé : « Lorsque, des textes particuliers de niveau supérieur prescrivent ou autorisent la comptabilisation d'amortissements dérogatoires répondant à la définition de provisions réglementées, ces amortissements, bien que ne correspondant pas à l'objet normal d'un amortissement ou d'une dépréciation, sont comptabilisés au sein des provisions réglementées. »

Article 9 : L'article 214-13 est ainsi complété : « Lorsque l'entité dépasse les seuils définis à l'article L.123-16 du code de commerce, elle peut maintenir le plan d'amortissement antérieur des actifs inscrits à son bilan à la date de dépassement des seuils. En revanche, le plan d'amortissement des actifs inscrits au bilan de l'entité postérieurement à la date de de dépassement des seuils, est défini conformément aux quatre premiers alinéas du présent article: »

Article 10 : Le premier alinéa de l'article 214-27 est ainsi complété : « Cette réévaluation est une option ponctuelle à l'initiative de l'entité ou prévue par la loi. »

Article 11 : L'article 313-1 est ainsi rédigé : « Les provisions réglementées sont des provisions constituées en application de textes particuliers de niveau supérieur. Elles ne correspondent pas à la définition d'une provision telle que définie à l'article 321-5. Elles sont comptabilisées suivant un mécanisme analogue à celui des provisions proprement dites. Les conditions de comptabilisation, de reprise et d'évaluation de ces provisions sont définies par les textes qui les ont créées. »

Article 12 : Les mots « méthodes préférentielles » sont remplacés par les mots « méthodes de référence » dans les articles 212-3, 212-9, et 612-2.

Article 13 : A l'article 324-1, les mots « méthode préférentielle » sont remplacés par les mots « la méthode de référence. »

Article 14 : Le deuxième alinéa de l'article 622-3 est ainsi rédigé : « Ce pourcentage d'avancement est déterminé en utilisant les modalités qui permettent de mesurer de façon fiable selon leur nature, les travaux ou les services exécutés et acceptés. Peuvent être retenus :

- le rapport entre les coûts des travaux et services exécutés à la date de clôture et le total prévisionnel des coûts d'exécution du contrat,
- les mesures physiques ou études permettant d'évaluer le volume des travaux ou services exécutés. »

Article 15 : Le premier alinéa de l'article 622-7 est supprimé.

Article 16 : L'article 832-2 est ainsi modifié

1) Les alinéas 1 à 7 de l'article 832-2 sont remplacés par :

« L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, selon les conditions définies à l'article 832-1.

1. Principes généraux :

- a. Mention du règlement comptable de l'Autorité des normes comptables utilisé pour l'élaboration des comptes annuels.
- b. Indication et justification des dérogations en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats :
 - i. aux règles générales d'établissement et de présentation des comptes annuels ;
 - ii. à la durée de l'exercice comptable.
- c. Liste des principales méthodes retenues par l'entité lorsqu'il existe un choix de méthode ou lorsqu'il n'existe pas de méthode explicite applicable à la transaction.
- d. Information sur les événements n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survenus entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes

2. Changements comptables :

- a. Changement de réglementation comptable :
 - i. Mention de l'impact du changement de réglementation déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
- b. Changement de méthode à l'initiative de l'entité :
 - i. Mention et justification du changement de méthode comptable conformément à l'article 122-2 du présent règlement ;
 - ii. Mention de l'impact du changement de méthode déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
- c. Changement d'estimation :
 - i. Mention et justification du changement d'estimation.
- d. Correction d'erreurs :
 - i. Mention de la nature de l'erreur corrigée ;
 - ii. Mention de l'impact de la correction d'erreur sur les comptes de l'exercice ;
 - iii. Présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, corrigés de l'erreur. »

2) L'alinéa 8 est renuméroté 3.

Article 17 L'article 833-2 est ainsi modifié :

1) Les alinéas 1 à 7 sont remplacés par :

« L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, selon les conditions définies à l'article 833-1.

1. Principes généraux :

- a. Mention du règlement comptable de l'Autorité des normes comptables utilisé pour l'élaboration des comptes annuels.
- b. Indication et justification des dérogations en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats :
 - i. aux règles générales d'établissement et de présentation des comptes annuels ;
 - ii. à la durée de l'exercice comptable.
- c. Liste des principales méthodes retenues par l'entité lorsqu'il existe un choix de méthode ou lorsqu'il n'existe pas de méthode explicite applicable à la transaction.
- d. Information sur les événements n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survenus entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes

2. Changements comptables :

- a. Changement de réglementation comptable :
 - i. Mention de l'impact du changement de réglementation déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
 - ii. Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière rétrospective, présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, retraités selon la nouvelle méthode.
 - iii. Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière prospective, indication de son impact sur les principaux postes concernés par ce changement de réglementation, sauf impraticabilité.
- b. Changement de méthode à l'initiative de l'entité :
 - i. Mention et justification du changement de méthode comptable conformément à l'article 122-2 du présent règlement ;
 - ii. Mention de l'impact du changement de méthode déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
 - iii. Lorsqu'un changement de méthode comptable a été appliqué de manière rétrospective, présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, retraités selon la nouvelle méthode.
 - iv. Lorsqu'un changement de méthode a été appliqué de manière prospective, indication des raisons de son application prospective et de son impact sur les principaux postes concernés de l'exercice, sauf impraticabilité.
- c. Changement d'estimation :
 - i. Mention et justification du changement d'estimation.

- d. Correction d'erreurs :
 - i. Mention de la nature de l'erreur corrigée ;
 - ii. Mention de l'impact de la correction d'erreur sur les comptes de l'exercice ;
 - iii. Présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, corrigés de l'erreur. »

2) Les alinéas 8 à 11 sont renumérotés 3 à 6

Article 18 : L'article 834-2 est ainsi modifié

1) Les alinéas 1 à 7 de l'article 834-2 sont remplacés par :

« L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, selon les conditions définies à l'article 834-1.

1. Principes généraux :

- a. Mention du règlement comptable de l'Autorité des normes comptables utilisé pour l'élaboration des comptes annuels.
- b. Indication et justification des dérogations en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats :
 - i. aux règles générales d'établissement et de présentation des comptes annuels ;
 - ii. à la durée de l'exercice comptable.
- c. Liste des principales méthodes retenues par l'entité lorsqu'il existe un choix de méthode ou lorsqu'il n'existe pas de méthode explicite applicable à la transaction.
- d. Information sur les événements n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survenus entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes

2. Changements comptables :

- a. Changement de réglementation comptable
 - i. Mention de l'impact du changement de réglementation déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
- b. Changement de méthode à l'initiative de l'entité :
 - i. Mention et justification du changement de méthode comptable conformément à l'article 122-2 du présent règlement ;
 - ii. Mention de l'impact du changement de méthode déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
- c. Changement d'estimation :
 - i. Mention et justification du changement d'estimation.
- d. Correction d'erreurs :
 - i. Mention de la nature de l'erreur corrigée ;
 - ii. Mention de l'impact de la correction d'erreur sur les comptes de l'exercice ;
 - iii. Présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, corrigés de l'erreur. »

2) L'alinéa 8 est renuméroté 3.

Article 19 : L'article 835-2 est ainsi modifié

1) Les alinéas 1 à 7 sont remplacés par :

« L'annexe comporte les informations suivantes sur les règles et méthodes comptables, selon les conditions définies à l'article 835-1.

1. Principes généraux :

- a. Mention du règlement comptable de l'Autorité des normes comptables utilisé pour l'élaboration des comptes annuels.
- b. Indication et justification des dérogations en précisant leur influence sur le patrimoine, la situation financière et les résultats :
 - i. aux règles générales d'établissement et de présentation des comptes annuels ;
 - ii. à la durée de l'exercice comptable.
- c. Liste des principales méthodes retenues par l'entité lorsqu'il existe un choix de méthode ou lorsqu'il n'existe pas de méthode explicite applicable à la transaction.
- d. Information sur les événements n'ayant aucun lien direct prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survenus entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes

2. Changements comptables :

- a. Changement de réglementation comptable :
 - i. Mention de l'impact du changement de réglementation déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
 - ii. Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière rétrospective, présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, retraités selon la nouvelle méthode.
 - iii. Lorsqu'un changement de réglementation a été appliqué de manière prospective, indication de son impact sur les principaux postes concernés par ce changement de réglementation, sauf impraticabilité.
- b. Changement de méthode à l'initiative de l'entité :
 - i. Mention et justification du changement de méthode comptable conformément à l'article 122-2 du présent règlement ;
 - ii. Mention de l'impact du changement de méthode déterminé à l'ouverture en précisant les postes concernés ;
 - iii. Lorsqu'un changement de méthode comptable a été appliqué de manière rétrospective, présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, retraités selon la nouvelle méthode.
 - iv. Lorsqu'un changement de méthode a été appliqué de manière prospective, indication des raisons de son application prospective et de son impact sur les principaux postes concernés de l'exercice, sauf impraticabilité.
- c. Changement d'estimation :
 - i. Mention et justification du changement d'estimation.

- d. Correction d'erreurs :
- i. Mention de la nature de l'erreur corrigée ;
 - ii. Mention de l'impact de la correction d'erreur sur les comptes de l'exercice ;
 - iii. Présentation des principaux postes des exercices antérieurs présentés, corrigés de l'erreur. »

2) L'alinéa 8 est renuméroté 3.

Article 20 : A l'article 912-1, les termes : «et un livre d'inventaire », « et le livre d'inventaire », « et de livre d'inventaire » sont supprimés.

Article 21 : A l'avant dernier alinéa de l'article 942, les termes : «provisions pour dépréciation » sont remplacés par le terme : « dépréciations ».

Article 22 : La première phrase de l'article 833-16 est ainsi rédigée : « Les sociétés commerciales fournissent une liste des transactions, au sens de l'article R123-199-1 du code de commerce, significatives qu'elles ont effectuées avec des parties liées lorsque ces transactions n'ont pas été conclues aux conditions normales de marché. »

Article 23 : Les dispositions des articles 1 à 22 s'appliquent pour les exercices ouverts à la date de publication ce règlement

©Autorité des normes comptables, avril 2018