

FICHE N°1 – RESULTAT EXCEPTIONNEL

Définition du résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel comprend (PCG, nouvel art. 513-5) :

- 1) **les produits et charges directement liés à un événement majeur et inhabituel ;**
 - Un événement est majeur lorsque ses conséquences sont susceptibles d'avoir une influence sur le jugement.
 - Un événement inhabituel est un événement qui n'est pas lié à l'exploitation normale et courante de l'entité.
 - Un événement est présumé inhabituel lorsqu'un même événement ne s'est pas produit au cours des derniers exercices et qu'il est peu probable qu'il se reproduise au cours des prochains exercices.
 - Sont comptabilisés en résultat exceptionnel les produits et les charges directement liés à l'événement majeur et inhabituel qui n'auraient pas été constatés en l'absence de cet événement. Les aides, les remboursements et les indemnités directement liés à l'événement majeur et inhabituel et reçus en compensation de charges d'exploitation sont classés en résultat d'exploitation.
- 2) **des éléments inscrits par nature** limités aux écritures comptables d'origine purement fiscale, comme les amortissements dérogatoires, aux changements de méthode inscrits en résultat et aux corrections d'erreurs.

L'appréciation du caractère majeur et inhabituel d'un événement est spécifique à chaque entité. Un même événement, dans une circonstance spécifique, peut être qualifié de manière différente.

En l'absence de définition du résultat exceptionnel dans le règlement ANC n° 2020-01 relatif aux comptes consolidés, il convient de se référer à la notion de résultat exceptionnel définie par le PCG et d'apprécier cette notion au niveau du groupe.

Comptes de produits et de charges exceptionnels

Les subdivisions actuelles des comptes 67 et 77 sont reclassées en comptes contribuant à la formation du résultat courant. (*Se référer à la fiche n° 3*).

Exemples :

- les subdivisions des comptes 67 et 77 liées à la cession d'éléments d'actifs sont remplacées par des subdivisions des comptes 65 et 75 et 66 et 76 ;
- le compte 777 « Quote-part des subventions d'investissement virée au résultat de l'exercice » est remplacé par le compte 747.

Les comptes de produits et de charges exceptionnels enregistrent les impacts d'un événement majeur et inhabituel, les provisions réglementées (y compris les amortissements dérogatoires) et les dépréciations considérées comme non déductibles fiscalement, les changements de méthodes inscrits en résultat et les corrections d'erreurs.

Présentation du résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel est présenté dans le compte de résultat comme un total des produits et des charges exceptionnels de l'exercice (PCG, nouveaux art. 821-2 et 822-2). (*Se référer à la fiche n° 4*).

Détail du résultat exceptionnel à fournir dans l'annexe des comptes annuels

Une description des produits et des charges comptabilisés en résultat exceptionnel est fournir dans l'annexe des comptes annuels (PCG, nouvel art. 832-21) (*Se référer à la fiche n° 5*).

Pour chaque événement majeur et inhabituel à l'origine de l'inscription des produits et charges en résultat exceptionnel, il convient de fournir dans l'annexe :

- la description de l'événement ;
- les montants déjà inscrits au cours des exercices antérieurs ;
- la nature des produits et charges inscrits au cours de l'exercice.

FICHE N°2 – SUPPRESSION DE LA TECHNIQUE DU TRANSFERT DE CHARGES

La technique du transfert de charges est utilisée en pratique :

- pour des écritures purement technique (par exemple : imputation des dépenses dans le compte de charges approprié, répartition des frais d'émission d'emprunts sur la durée de l'emprunt) ;
- pour enregistrer des refacturations diverses, des remboursements de charges de personnel et des indemnités d'assurance.

La technique du transfert de charges est supprimée :

- les comptes 791, 796 et 797 sont supprimés du plan de comptes (*Se référer à la fiche n°3*) ;
- les postes « Transferts de charges » figurant dans les modèles de compte de résultat sont supprimés (*Se référer à la fiche n°4*).

Lorsque la charge n'a pas été inscrite directement dans le compte adéquat, le montant concerné est transféré en créditant le compte de charges utilisé initialement et en débitant le compte de charges approprié (PCG, nouvel art. 1221).

Répartition des frais d'émission d'emprunts sur la durée de l'emprunt

Lorsque les frais d'émission d'emprunt sont répartis sur la durée de l'emprunt en application de l'article 212-11 du PCG, ils sont enregistrés au débit du compte 481 « Frais d'émission des emprunts ».

A la clôture de l'exercice, le compte 481 est crédité par le débit du compte 6862 « Dotations aux amortissements des frais d'émission des emprunts » du montant de la quote-part des charges incombant à cet exercice.

(PCG, nouvel art. 1214-48).

Refacturations diverses

Les refacturations sont inscrites au compte 708 « Produits des activités annexes ».

Les refacturations de charges de personnel sont enregistrées au crédit du compte 7084 « Mise à disposition de personnel facturée » (PCG, nouvel art. 1221-64).

Remboursements reçus directement en compensation de charges de personnel

Les remboursements reçus directement en compensation de charges de personnel sont enregistrés au crédit du compte 649 « Remboursements de charges de personnel » (PCG, nouvel art. 1221-64).

Indemnités d'assurance

Les indemnités d'assurance sont enregistrées au compte 7587 « Indemnités d'assurance ».

En revanche, les indemnités d'assurance reçues en compensation de la destruction totale ou du vol d'une immobilisation sont enregistrées au compte 757 « Produits des cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles ». (PCG, nouvel art. 1222-75).

FICHE N°3 – PLAN DE COMPTES

La nomenclature comptable fait l'objet d'une mise à jour :

- les niveaux de comptes du système développé et du système abrégé, figurant dans le PCG actuel, sont supprimés afin de ne maintenir qu'un seul plan de comptes ;
- les comptes dont l'objet est devenu obsolète ou dont le niveau de granularité paraît trop fin sont supprimés.

Le plan de comptes comprend (PCG, nouvel art. 1120-1) :

- des comptes en caractère normal, dont l'utilisation est obligatoire ;
- des comptes en caractère italique, dont l'utilisation est facultative.

Lorsque les comptes prévus par le plan de comptes ne suffisent pas à l'entité pour enregistrer directement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toute subdivision nécessaire (PCG, nouvel art. 1130-1).

Le plan de comptes doit permettre un passage simplifié de la balance des comptes à la présentation normalisée des documents de synthèse.

Des tableaux de passage entre le plan de comptes et les modèles d'états financiers figurant dans le PCG sont présentés en infra-réglementaire (PCG, commentaires infra-réglementaires aux nouveaux art. 821-1, 821-2, 822-1 et 822-2). Les classements prévus dans ces tableaux peuvent être adaptés en fonction des besoins spécifiques des entités. (*Se référer à la fiche n°4*).

FICHE N°4 – MODELES D'ETATS FINANCIERS

Le PCG prescrit des modèles d'états financiers.

Les modèles d'états financiers, figurant dans le PCG actuel et indiqués ci-après, sont supprimés :

- les modèles de bilan en liste et après répartition du résultat ;
- les modèles de compte de résultat en tableau. Toutefois, le Code de commerce prévoyant la faculté de présenter un compte de résultat en tableau, il est toujours possible, en principe, de retenir une telle présentation (PCG, nouvel art. 811-2) ;
- les modèles du système développé.

Les modèles d'états financiers pour le système de base et le système abrégé sont modernisés.

Il s'agit :

- des modèles de bilan en tableau avant répartition pour le système de base (PCG, nouvel art. 821-1) et le système abrégé (PCG, nouvel art. 822-1) ;
- des modèles de compte de résultat en liste pour le système de base (PCG, nouvel art. 821-2) et le système abrégé (PCG, nouvel art. 822-2).

Les entités peuvent utiliser des modèles de bilan et de compte de résultat plus développés si elles respectent les modèles figurant dans le PCG mais décident d'apporter plus d'informations (PCG, nouvel art. 811-5).

Peut ne pas être mentionné un poste du bilan ou du compte de résultat qui ne comporte aucun montant, ni pour l'exercice, ni pour l'exercice précédent (PCG, nouvel art. 811-3).

Des tableaux de passage entre le plan de comptes et les modèles d'états financiers (système de base et système abrégé) sont présentés en infra-réglementaire (PCG, commentaires infra-réglementaires aux nouveaux art. 821-1, 821-2, 822-1 et 822-2). Les classements prévus dans ces tableaux peuvent être adaptés en fonction des besoins spécifiques des entités.

FICHE N°5 – INFORMATIONS DANS L'ANNEXE DES COMPTES ANNUELS

Partie du PCG consacrée aux informations à fournir dans l'annexe des comptes

Les dispositions relatives aux informations à fournir dans l'annexe des comptes annuels sont regroupées dans une seule partie du règlement ANC n° 2014-03 (PCG, nouveaux art. 831-1 à 838-17).

Cette partie est présentée par type d'information, et non plus, comme dans le PCG actuel, par catégorie d'entités.

Un tableau de synthèse regroupe les dispositions applicables à chaque catégorie d'entités (PCG, nouvel art. 811-2)

Des modèles de tableaux normés pour la présentation des informations dans l'annexe sont prévus.

Il s'agit :

- de modèles de tableaux à caractère obligatoire, en articles réglementaires ;
- de modèles de tableaux à caractère indicatif, en commentaires infra-réglementaires.

Possibilité de présenter un tableau des flux de trésorerie dans l'annexe des comptes

Une disposition introduit la possibilité de présenter un tableau des flux de trésorerie dans l'annexe des comptes annuels, en l'accompagnant des informations relatives à son élaboration (PCG, nouvel art. 811-6).

Modèles de tableau de financement

Des modèles de tableau de financement sous la forme d'un tableau des flux de trésorerie ou d'un tableau des emplois et des ressources sont proposés en infra-réglementaire pour répondre aux exigences en matière de prévention des difficultés des entreprises avec la préconisation d'utiliser un modèle sous la forme d'un tableau des flux de trésorerie (PCG, commentaires infra-réglementaires au nouvel art. 910-1).