

LIVE  
*Webinar*

**FOCUS SUR**

**L'ACTUALITÉ** *2023*

**JEUDI 16 MARS 17H-19H**



# INTRODUCTION

---



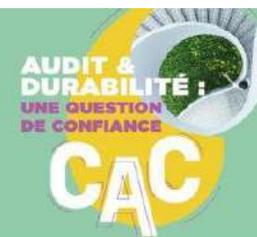
**Vincent REYNIER**  
Président  
CRCC de Paris

# INTRODUCTION



« Vous avez en outre ma confiance, toutes les cartes en mains ! »

**Éric Dupond-Moretti**  
Ministre de la Justice



08 & 09 DÉCEMBRE 2022  
RENNES  
Couvent des Jacobins

ASSISES

# OBLIGATION DE FORMATION

## Article A.822-28-2

"La durée de la formation professionnelle continue est de **120h au cours de 3 années consécutives. 20h au moins sont accomplies au cours d'une même année.**"



## #DF2023

- 01 Connectez-vous sur le portail de la CNCC : [www.cncc.fr](http://www.cncc.fr)
- 02 Remplissez la déclaration avant le **31 mars**
- 03 Déclarez vos formations suivies en **2022**
- 04 Joindre les **justificatifs** à votre déclaration

# TYPES DE FORMATIONS



**Formation** répondant aux règles de droit commun (L.635361 du Code du Travail)



**Colloque ou Conférence :**  
max 40 heures sur 3 ans



**Conception et animation :**  
max 40 heures sur 3 ans



**Rédaction et publication** de travaux à caractère technique :  
max 30 heures sur 3 ans



**Participation** à des travaux à caractère technique :  
32 heures sur 3 ans



**Formation particulière** pour les CAC n'ayant pas de mandat depuis 3 ans

# TYPES DE FORMATIONS

## Les conditions d'une formation



Organisée par un **organisme de formation** ou un **établissement d'enseignement supérieur** avec un programme préétabli



Un **support** participant



Une **vérification** des connaissances acquises



Un **suiti** des appréciations participants



La délivrance d'une **attestation de formation**

# DÉCLARATIONS DE FORMATION – ÉVOLUTION

Chiffres au 31/12/2022

■ DF à faire ■ DF envoyées



# ACTUALITÉ CRCC DE PARIS

Make It Easy, Trophées de l'Innovation,  
TaxMatch, Sup'Expertise



# MAKE IT EASY

**MAKE**  
*it* **EASY**



3 INSTITUTIONS



30 LAUREATS



30 PARRAINS



3000€ DE BOURSE



# TROPHEES DE L'INNOVATION



Trophée Transparence Financière : Streetlab



Trophée Performance : Crème de la Crème



Trophée Export : Pylones



Trophée Coup de Cœur : Wellow

# TAXMATCH : L'OUTIL D'AIDE AU DIAGNOSTIC FISCAL

## TaxMatch

### Liste des blocs d'audit :



Questionnaire d'activités courantes, questionnaire d'opérations particulières, TVA, impôts locaux, taxes assises sur les salaires, ...

### NEW



TaxMatch est maintenant connecté au **Memento fiscal** des Editions Francis Lefebvre !

### Des questions sur cet outil ?



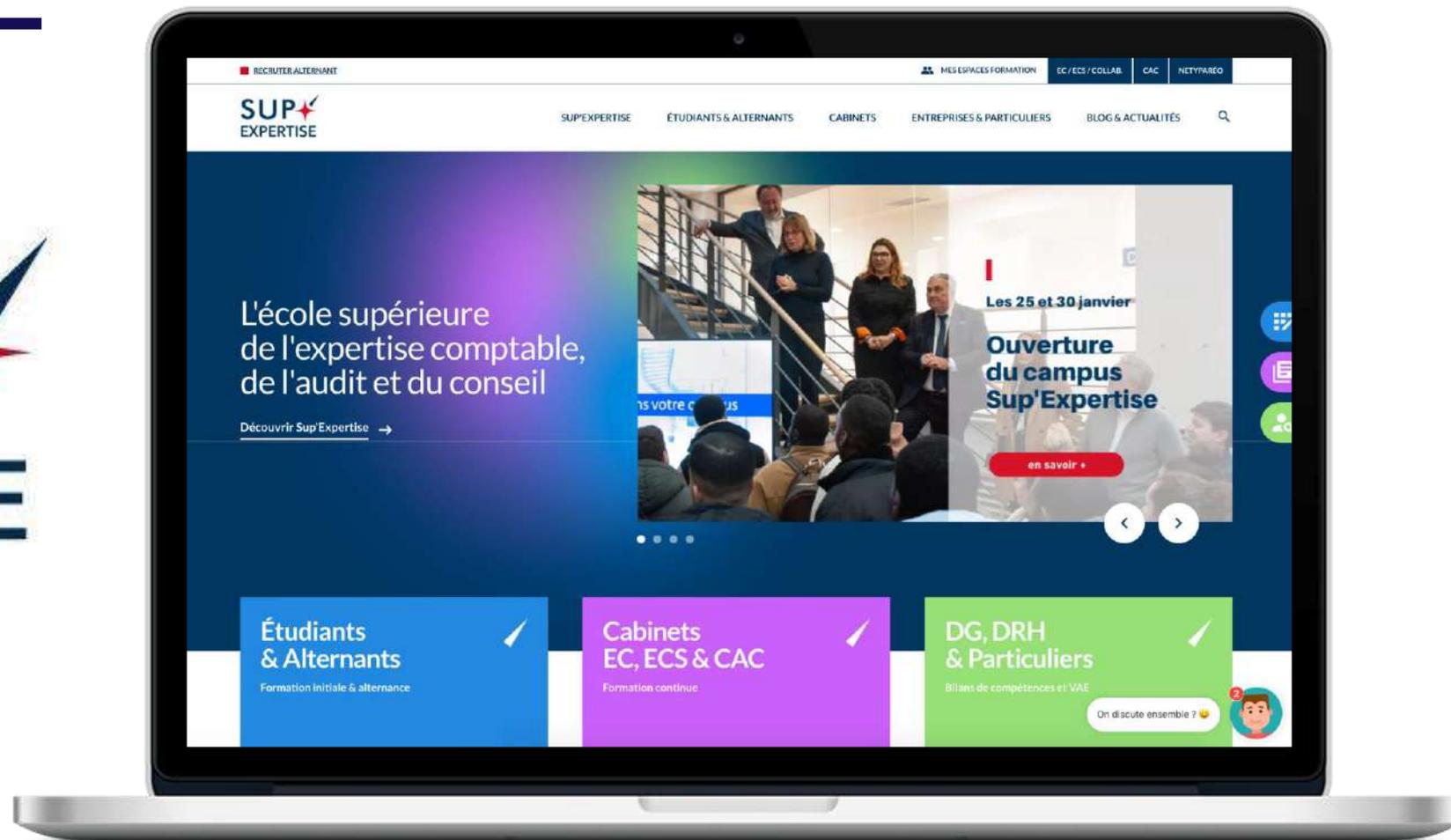
Contactez **Pierre PARESYS**, chargé de projets de la CRCC de Paris

01 53 83 94 28

[p.paresys@crcc-paris.fr](mailto:p.paresys@crcc-paris.fr)

# SUP'EXPERTISE : L'OFFRE DE FORMATION CONTINUE

**SUP**  
**EXPERTISE**



# SUP'EXPERTISE : L'OFFRE DE FORMATION CONTINUE



Plus de **350 actions** de formation proposées pour répondre aux besoins de la profession comptable francilienne sur tous les secteurs



Formations courtes en comptabilité, révision, fiscalité, juridique, exercice professionnel, doctrine, audit, social, conseil en gestion, secteurs, management, ...



Parcours certifiants et diplômants



Parcours uniques pour accompagner la transformation des métiers en cabinet



Formations en intra dans les cabinets

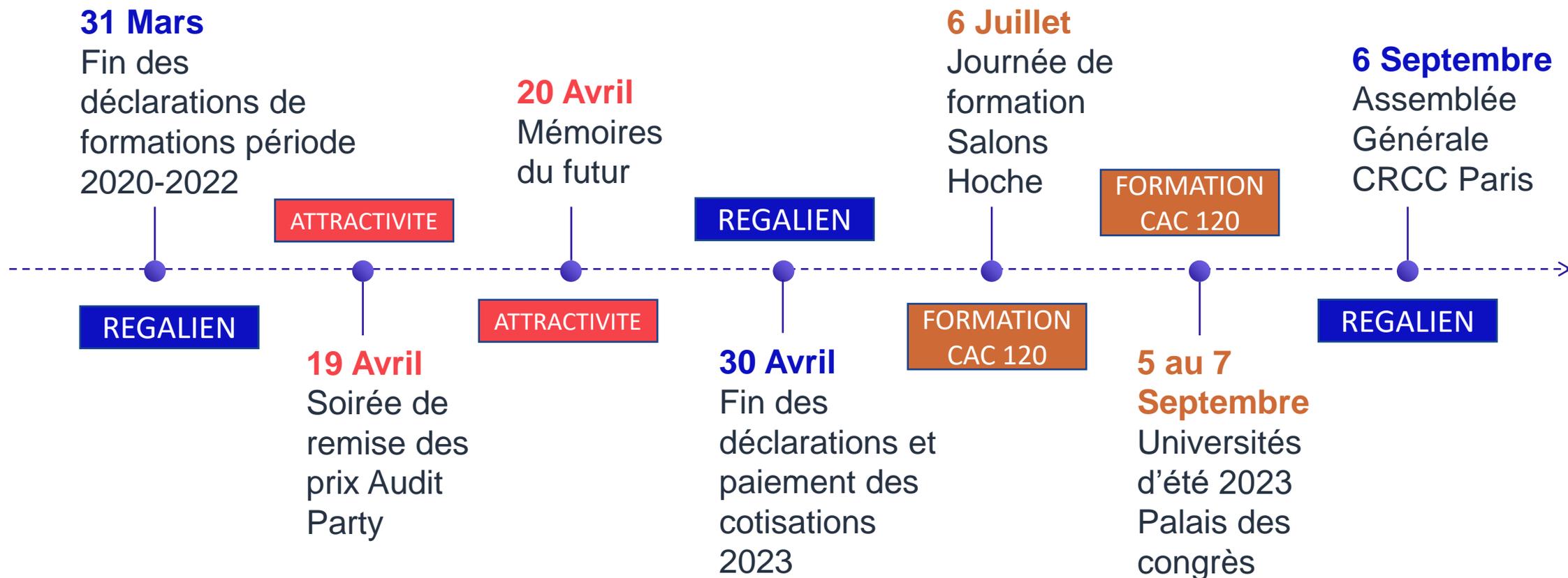


Tous les formats : présentiel, classe virtuelle, e-learning



Plus de 250 animateurs experts dans leur domaine

# Dates à retenir



# FOCUS SUR L'ACTUALITÉ TECHNIQUE

L'essentiel de l'actualité technique



# L'ESSENTIEL DE L'ACTUALITÉ TECHNIQUE



**Normative  
et juridique**



**Comptable**



**Fiscale**



# L'ESSENTIEL DE L'ACTUALITÉ TECHNIQUE



**Normative  
et juridique**



**Comptable**



**Fiscale**



# Actualité normative et juridique



## Sommaire :

1

Point d'alerte relatif aux nouvelles normes de déontologie (en attente de publication) ainsi que les futures normes à l'ordre du jour de la commission paritaire

2

Un peu de jurisprudence avec un arrêt récent de la Cour de cassation de janvier 2023 portant sur le relèvement du CAC

3

Commissariat aux apports et à la fusion : nouveau guide sur l'évaluation des start-up et la mise à jour du guide de 2012

4

Guide de l'appel à la générosité du public

5

Guide des missions de diagnostic

6

RSE : taxonomie environnementale

7

Hausse des coûts d'approvisionnement de gaz naturel et d'électricité - Guerre en Ukraine

8

Mise à jour des tomes 3 et 6 de la note d'information n°5 relatifs aux interventions du CAC dans le cadre des augmentations de capital avec suppression du DPS et des opérations concernant le capital social et les émissions de valeurs mobilières

9

Des précisions sur l'audit du chiffre d'affaires

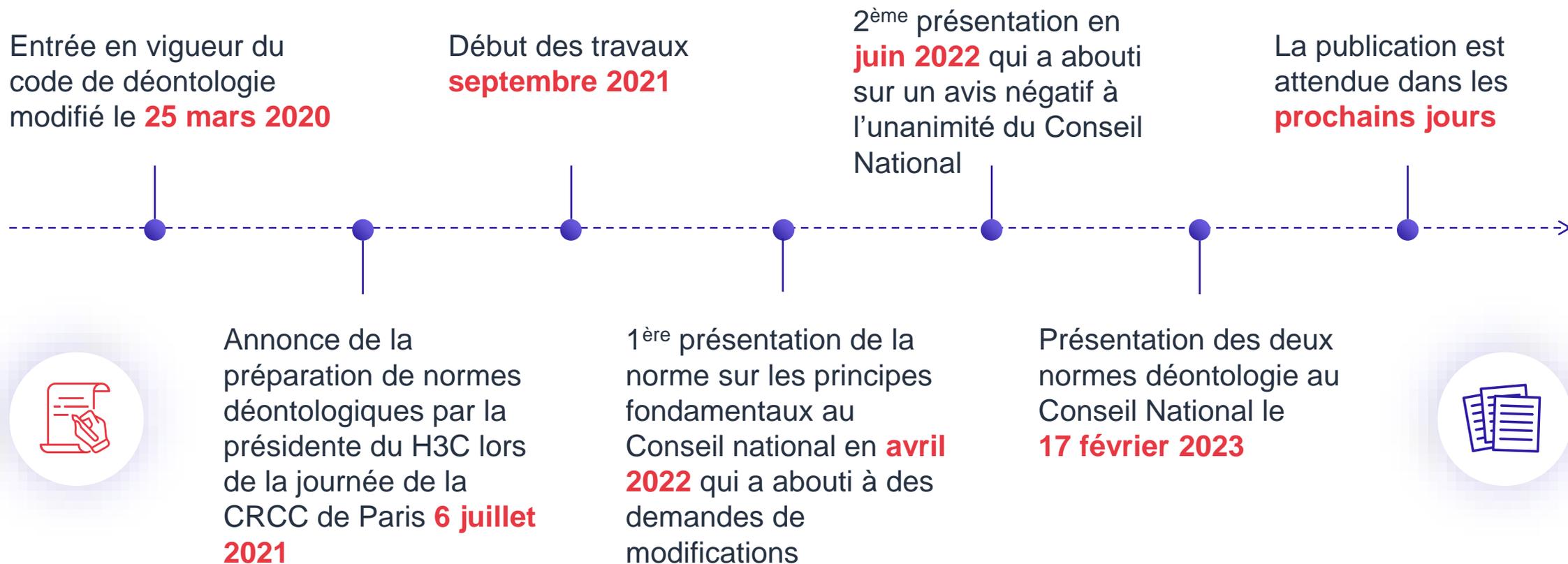
# NORMES DE DÉONTOLOGIE

Sécuriser les interventions du CAC :

Application des principes fondamentaux du comportement,  
Mise en œuvre de l'approche risque-sauvegarde.



# GENÈSE



# RAISONS DE L'AVIS NÉGATIF SUR LA 1<sup>ÈRE</sup> VERSION



Le profession demandait que la norme fasse expressément référence à la démarche risque / sauvegarde et à la 2<sup>nd</sup>e norme relative à cette démarche.

**Désaccords sur la rédaction de certains paragraphes, amendés dans la seconde version de la norme :**



## Sur l'impartialité :

*« Le commissaire aux comptes veille à ~~mettre à l'abri ses conclusions ou ses jugements de toutes passions, préférences, animosités ou sympathies, ou à ne pas être influencé par de tels sentiments. Pour cela, il établit une distance non seulement par rapport aux influences extérieures, mais également par rapport à sa propre pensée, ses croyances ou ses engagements politiques ou associatifs.~~ »*



## Sur l'indépendance :

*« L'indépendance est à la fois une protection du CAC et un devoir pour celui-ci. Le CAC doit être indépendant à l'égard de l'entité pour laquelle il exerce une mission ou fournit une prestation. Mais l'indépendance ne signifie pas qu'il est libre de prendre n'importe quelle décision. Il demeure soumis aux conditions légales d'exercice de la profession. »*

# APRÈS UNE ATTENTE DE DEUX ANS : UNE DÉCEPTION

Le programme 2021 de la commission paritaire annonçait au sujet des normes déontologiques :

« Compte tenu de ces changements et des attentes des parties prenantes [...], la priorité sera donnée à l'élaboration [de] normes de déontologie destinées à : »



sécuriser les interventions du commissaire aux comptes et



définir les principes de **mise en œuvre opérationnelle** de l'approche dite risques / sauvegardes [...]



Nous attendions des exemples concrets de mise en place de la démarche risque / sauvegarde mais ce n'est pas le cas



En conclusion, les normes éclaircissent des points du code de déontologie mais cela reste théorique

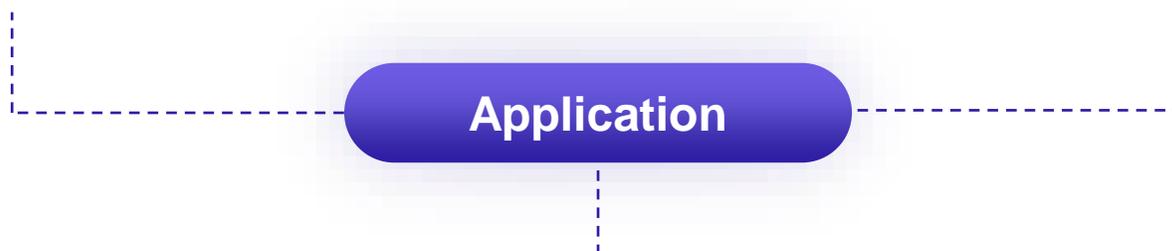
# CHAMP D'APPLICATION



Application des principes fondamentaux



Mise en œuvre de l'approche risques et sauvegardes



Application



À tout commissaire aux comptes



Quelle que soit la mission ou la prestation qu'il réalise

# OBJECTIFS



## Application des principes fondamentaux



précise la façon d'appliquer les principes fondamentaux de comportement (art. 3 à 9 du Code de déontologie).



## Mise en œuvre de l'approche risques et sauvegardes



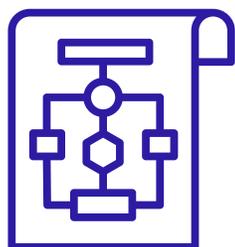
Méthode d'analyse des faits et circonstances qui caractérisent une situation.

Mise en place de la démarche d'identification et de traitement des risques d'atteinte à l'indépendance.



**Contribuer à sécuriser les missions ou les prestations.**

# NORME RELATIVE AUX PRINCIPES FONDAMENTAUX :



## STRUCTURE



Introduction § 1 à 6



Définitions § 7 à 11



Déclinaison des principes fondamentaux du code de déontologie :

Art. 3 L'intégrité (§ 12 à 15)

Art. 4 L'impartialité (§ 16 à 19)

Art. 5 Indépendance et prévention des conflits d'intérêts (§ 20 à 23)

Art. 6 Esprit critique (§ 24 à 26)

Art. 7 Compétence et diligence (§ 27 à 37)

Art. 8 Confraternité (§ 38 à 41)

Art. 9 Secret professionnel et discrétion (§ 42 à 46)

# NORME RELATIVE AUX PRINCIPES FONDAMENTAUX :



## APPORT



La norme explicite les articles 3 à 9 du code de déontologie.



Elle donne **rarement** des exemples concrets de situations possibles.

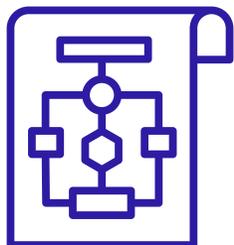


Elle insiste sur l'appréciation de l'impartialité et de l'indépendance du CAC **en réalité et en apparence**, notamment aux yeux d'un tiers objectif, raisonnable et informé.



Elle prend en compte la mise en place de mesures de sauvegarde pour apprécier une situation à risque aux § 19 et 23 respectivement relatifs à l'impartialité et à l'indépendance.

# MISE EN ŒUVRE DE L'APPROCHE RISQUES ET SAUVEGARDES :



## STRUCTURE



Introduction § 1 à 5



Définitions § 6 à 11



Moyens nécessaires à la conduite de l'analyse (§ 12 à 14)



Analyse à mener par le CAC qui envisage d'exercer une mission ou de fournir une prestation (§ 15 à 30)



Analyse à mener par le CAC qui a accepté d'exercer une mission ou de fournir une prestation et qui identifie des changements dans les faits et circonstances qui ont prévalu à son acceptation (§ 31 à 34)



Exercice de la mission ou de la prestation par des co-cac (§ 35 à 37)



Échanges avec la gouvernance (§ 38 à 40)



Documentation (§ 41 à 45)

# NORME RELATIVE AUX MESURES DE SAUVEGARDE

Analyse à mener par le commissaire aux comptes qui envisage de réaliser une mission ou une prestation (§ 15 à 30)

## Objectifs

Apprécier si, en conscience, mais aussi aux yeux d'un tiers objectif, raisonnable et informé, la mission ou prestation envisagée (ou celle en cours) peut être réalisée de façon indépendante et impartiale

§ 15

## Modalités



Prise de connaissance des faits et circonstances

§ 16 à 22



Analyse des faits et circonstances et identification d'une situation à risque

§ 23 à 26



Traitement de la situation à risque

§ 27 à 30

Source : CNCC

# NORME RELATIVE AUX MESURES DE SAUVEGARDE

## Liens personnels, financiers et professionnels (§ 19)

### Rechercher et prendre en compte les liens :

#### Personnel

Ne se limitent pas à ceux énoncés à l'article 32, I. du code de déontologie

#### Financiers

Pas de précision dans la norme

#### Professionnels

Notamment ceux résultant des missions ou des prestations en cours de réalisation ou antérieurement réalisées par le CAC ou les membres de son réseau



#### Article 32 I CDD

Constitue un lien personnel, le lien entre :

1° Ascendant et descendant au premier degré

2° Les collatéraux au premier degré

3° Les conjoints, les personnes liées par un pacte civil de solidarité, ou les concubins au sens de l'article 515-8 du code civil

Source : CNCC

# NORME RELATIVE AUX MESURES DE SAUVEGARDE

## Traitement de la situation à risque (§ 27 à 30)

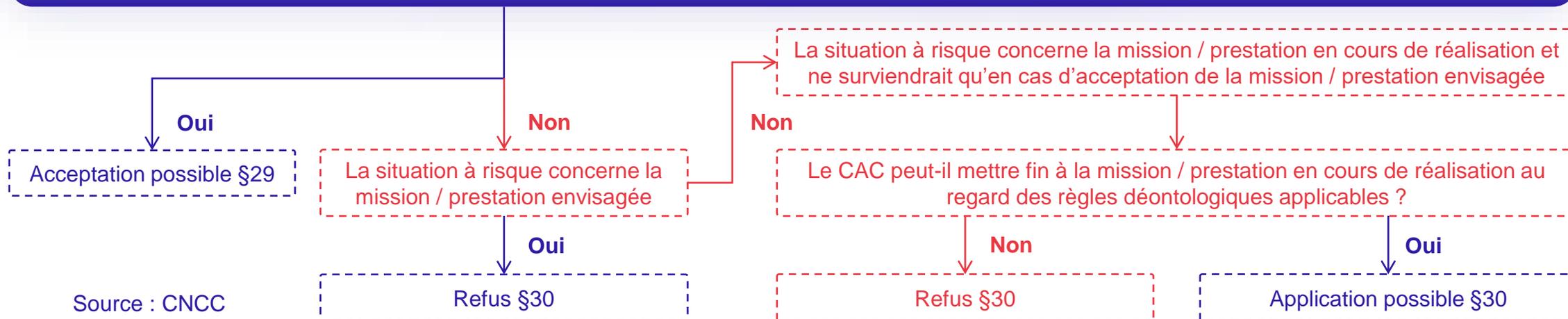
Rechercher s'il existe une mesure de sauvegarde appropriée (§ 27) en tenant compte des éléments suivants (§ 28) :

La situation à risque peut être enregistrée par un ou plusieurs risques

La situation à risque peut concerner la mission / prestation envisagée ou celle en cours de réalisation

Pour être qualifiée de mesure de sauvegarde appropriée, la mesure doit être suffisante (couvrir chacun des risques) et doit préserver l'indépendance et l'impartialité du CAC, y compris aux yeux d'un tiers objectif, raisonnable et informé

**Le CAC a-t-il identifié une mesure de sauvegarde appropriée ?**



Source : CNCC

# COMMISSION PARITAIRE : PROGRAMME DE TRAVAIL 2023 ET PLAN D'ORIENTATION 2023 À 2025

La commission paritaire est chargée d'élaborer les projets de normes relatives :



à la déontologie des CAC



au contrôle interne de qualité



et à l'exercice professionnel



Sont définis chaque année un **plan d'orientation à 3 ans** ainsi qu'un **programme de travail pour l'année à venir**



Ils sont établis par la présidente et la VP de la commission paritaire, et approuvés par le Haut conseil.

# COMMISSION PARITAIRE : PROGRAMME DE TRAVAIL 2023 ET PLAN D'ORIENTATION 2023 À 2025



## Programme de travail 2023

Finalisation des deux normes de déontologie 

Révision de différentes normes :

### Exemple :

norme traitant des procédures d'audit mises en œuvre par le CAC à l'issue de son évaluation des risques (**NEP 330**)



## Plan d'orientation 2023 à 2025

Adaptation du référentiel normatif français aux évolutions de la profession et de son environnement.

### Exemple :

impact de la Directive CSRD

Prise en compte des évolutions des normes internationales.

# JURISPRUDENCE

Le relèvement du CAC



# CASS. COM. 4 JANVIER 2023



Un CAC et son client sont en désaccord sur le montant des honoraires.



Le client demande le relèvement du CAC auprès du Tribunal de commerce.



La Cour d'appel refuse le relèvement en renvoyant à la procédure de conciliation devant le Président de la CRCC.



La Cour de cassation casse : la Cour d'appel aurait dû vérifier si le CAC n'avait pas cherché à induire son client en erreur en affirmant que les honoraires étaient soumis à un barème alors que la vacation horaire est librement négociable.



Dans ce cas, le relèvement serait possible pour défaut de probité.

# CASS. COM. 4 JANVIER 2023 : RAPPEL DES TEXTES POUR LA CERTIFICATION DES COMPTES



L'article R823-12 du code de commerce prévoit un **barème d'heures** applicable à la mission du CAC en dehors des entités visées à l'article R. 823-17 C. Com.

Mais l'article R823-15 prévoit que « le montant de **la vacation horaire est fixé d'un commun accord** entre le ou les commissaires aux comptes et la personne ou l'entité contrôlée »

# COMMISSARIAT AUX APPORTS ET À LA FUSION

Guide sur l'évaluation des start-up et mise à jour du guide  
professionnel Commissariat aux apports et à la fusion

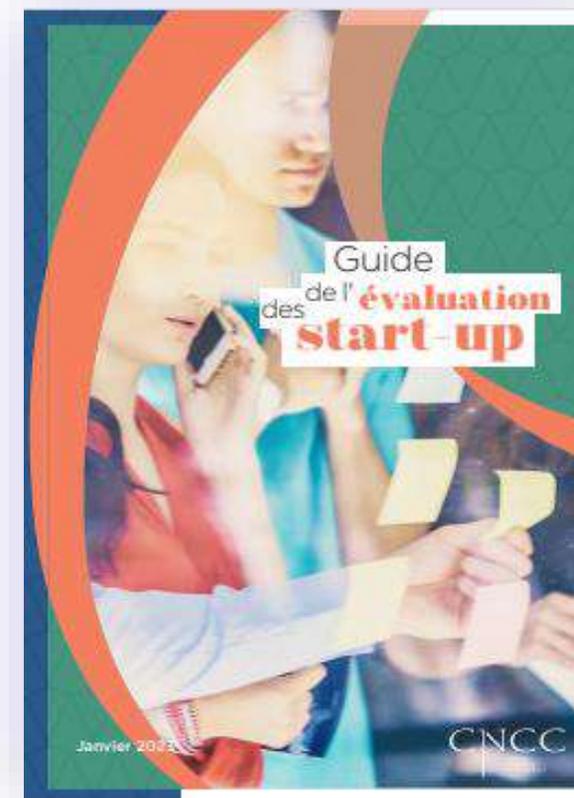


# GUIDE PRATIQUE – DE L'ÉVALUATION DES START-UP

- ✓ Publication par la Commission Évaluation de la CNCC d'un **guide pratique consacré à l'évaluation des start-up innovantes**
- ✓ Il complète le guide professionnel commissariat aux apports et à la fusion et le guide professionnel sur l'évaluation financière.
- ✓ Téléchargeable site CNCC



- Partie 1 La **conduite du diagnostic stratégique** des sociétés innovantes
- Partie 2 **L'examen critique du business plan** d'une société innovante
- Partie 3 **L'évaluation des start-up**
- Partie 4 Les **10 risques d'erreurs dans l'évaluation** d'une start-up



# GUIDE PRATIQUE – DE L'ÉVALUATION DES START-UP

Son projet de développement à l'origine de sa création est en cours

Son développement porte sur un projet innovant

Sa phase d'industrialisation du projet de développement n'a pas démarré



**Une start-up innovante, c'est quoi ?**



**Focus sur l'évaluation des start-up**



Méthode d'évaluation à ajuster du fait de la spécificité des start-up

En général complexe :

- L'entité ne peut pas réaliser de CA
- Le « business model » n'est pas stabilisé
- Absence d'historique
- Le caractère novateur ne permet pas de comparer



Les approches d'évaluation s'écartent des modèles traditionnels



Le guide suggère de recourir à différentes méthodes (ex : méthode Berkus)

# FICHES THÉMATIQUES – GUIDE PROFESSIONNEL COMMISSARIAT AUX APPORTS ET À LA FUSION

Deux fiches thématiques ont été publiées  
par la CNCC le 23 novembre 2022.

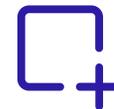


Ce sont des éléments d'actualisation  
du guide professionnel Commissariat  
aux apports et à la fusion.

## FICHE N°1

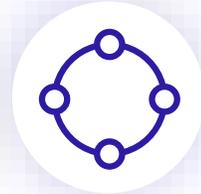
### APPORT PARTIEL D'ACTIFS

En cas d'apport partiel d'actifs,  
L236-22 du Code de commerce  
permet à la société apporteuse  
et à la société bénéficiaire de  
soumettre, d'un commun  
accord, l'opération au régime  
des scissions.



# FICHES THÉMATIQUES – GUIDE PROFESSIONNEL COMMISSARIAT AUX APPORTS ET À LA FUSION

La Loi SOILHI de 2019 a clarifié les conditions dans lesquelles le régime simplifié de la fusion de sociétés s'applique à l'apport partiel d'actifs d'une société à une autre :



Applicable qu'en cas d'apport partiel d'actifs entre **sociétés par actions**



Mise en œuvre qu'à la condition que la société mère détienne, en permanence, depuis le dépôt au greffe du projet d'apport jusqu'à la réalisation de l'opération, la **totalité des actions représentant la totalité du capital de la filiale.**



# FICHES THÉMATIQUES – GUIDE PROFESSIONNEL COMMISSARIAT AUX APPORTS ET À LA FUSION

## FICHE N°2

### PÉRIMÈTRE D'INTERVENTION DES COMMISSAIRES AUX APPORTS ET DES COMMISSAIRES À LA FUSION

Cette fiche porte sur le **périmètre d'intervention** du commissaire aux apports ou du commissaire à la fusion :

- Dans quels cas doit-il intervenir ?
- Dans quel cas n'intervient-il pas ou plus ?



Elle présente aussi les **cas d'intervention** du commissaire aux apports ou commissaire à la fusion ou commissaire à la scission.



# GUIDE DE L'APPEL À LA GÉNÉROSITÉ DU PUBLIC

Publication d'un nouveau guide



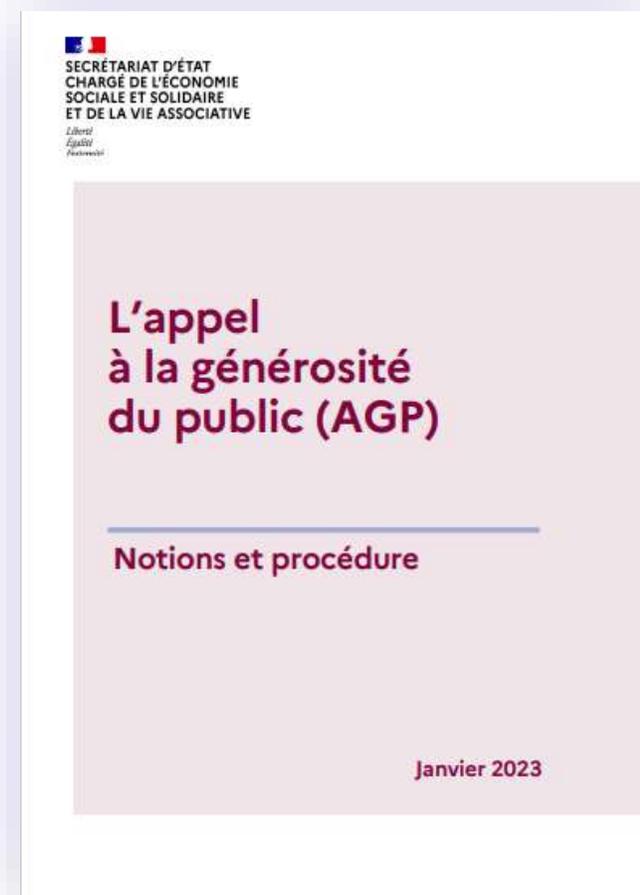
# GUIDE DE L'APPEL À LA GÉNÉROSITÉ DU PUBLIC



Publication de ce nouveau guide par le **Secrétariat d'État chargé de l'Économie sociale et solidaire et de la Vie associative** élaboré avec l'appui de la **CNCC**.



Ce guide contient toutes les **notions et éléments de procédure** indispensables à la compréhension du régime de l'appel à la générosité du public.



# GUIDE DE L'APPEL À LA GÉNÉROSITÉ DU PUBLIC

Ce guide nous  
éclaire sur :



**La définition de l'AGP et notamment ses éléments constitutifs :**

Les notions d'appel, de générosité et de public visé.



**Les obligations liées à l'AGP et notamment sur :**

La nature des ressources et conditions de collecte à prendre en considération pour le calcul du franchissement du seuil de 153 000 euros.

Pour rappel :

lorsque le montant des ressources collectées excède un seuil de 153 000

obligation d'établissement du compte d'emploi des ressources

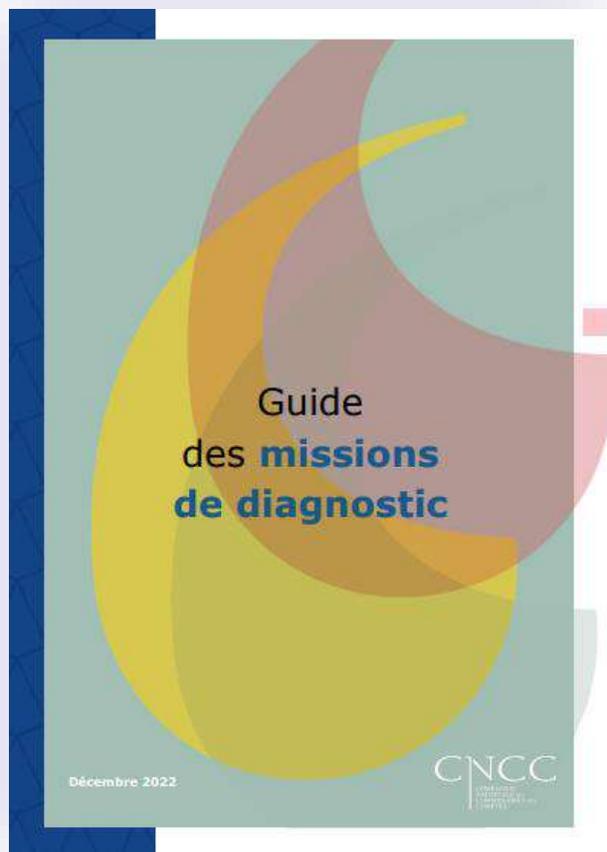
la certification des comptes annuels par le CAC couvre ce CER

# GUIDE DES MISSIONS DE DIAGNOSTIC

Publication d'un nouveau guide



# GUIDE DES MISSIONS DE DIAGNOSTIC



La CNCC a publié le 7 décembre 2022, un guide des missions de diagnostic.



Il a pour objectifs de :

- ✓ Présenter les missions de diagnostic
- ✓ Rappeler les principes relatifs à l'acceptation par un CAC d'une mission telle que le diagnostic
- ✓ Décrire les modalités pratiques de mise en œuvre de cette intervention
- ✓ Proposer des outils pratiques

# GUIDE DES MISSIONS DE DIAGNOSTIC

## Présentation des diagnostics



### Un diagnostic, c'est quoi ?

- Identifier les forces et les faiblesses relatives à la thématique étudiée
- Relever les opportunités et menaces éventuelles pouvant impacter la thématique en question
- Formuler les recommandations afin de remédier aux faiblesses et d'anticiper des risques potentiels



### Quels objectifs ?

- Apprécier la conformité d'un dispositif, de règles, de pratiques par rapport à un référentiel (texte légal, bonnes pratiques,...)
- Apprécier l'efficacité d'un processus / dispositif
- Evaluer la situation de l'entité sur une thématique donnée



### Quelle classification ?

- Diagnostic de conformité
- Diagnostic d'efficacité CNCC
- Les autres diagnostics

# GUIDE DES MISSIONS DE DIAGNOSTIC

## Rappel du cadre légal et réglementaire



Article L 820-1-1 al 2 du Code de commerce sous le terme « services » :

« Un commissaire aux comptes peut, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale, fournir des **services** et des attestations, dans le respect des dispositions du présent code, de la réglementation européenne et des principes définis par le code de déontologie de la profession. »



Article 1<sup>er</sup> du Code de déontologie sous le vocable « prestations » :

« Pour l'application du présent code, le terme « missions » désigne les missions de contrôle légal et les autres missions confiées par la loi ou le règlement au commissaire aux comptes et le terme « **prestations** » désigne les services et attestations fournis par un commissaire aux comptes, en dehors ou dans le cadre d'une mission légale. »

# GUIDE DES MISSIONS DE DIAGNOSTIC

## Place des diagnostics parmi les missions du CAC

Page 6

	CERTIFICATION DES COMPTES	EXAMEN LIMITE	ATTESTATION	PROCÉDURES CONVENUES	DIAGNOSTIC
<b>Assurance</b>	Assurance Raisonnable	Assurance modérée	En fonction du niveau d'assurance requis pour l'intervention	Aucune assurance	Aucune assurance
<b>Référentiel</b>	←———— NEP —————→		←———— Doctrine CNCC —————→		
<b>Informations concernées</b>	Informations financières établies par la direction de l'entité destinées à être adressées à l'organe délibérant et arrêtées par l'organe compétent, jointes au rapport		Informations établies par la direction (chiffrées ou qualitatives), jointes au rapport	Informations, données, documents ou élément du contrôle interne ou toutes sortes de dispositifs	
<b>Livrables</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rapport d'opinion</li> <li>• Conclusion sous forme positive</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rapport d'examen limité</li> <li>• Conclusion sous forme négative</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Attestation accompagnée du document établi par la direction</li> <li>• Conclusion sous forme négative ou positive</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rapport de procédures convenues (constats)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rapport détaillé (constats – recommandations)</li> </ul>

# TAXONOMIE, DPEF ET CSRD

Déclaration de Performance Extra-Financière  
et Corporate Sustainability Reporting Directive



# DILIGENCES DU CAC EN MATIÈRE DE TAXONOMIE ENVIRONNEMENTALE À INCLURE DANS LES DPEF À COMPTER DU 1ER JANVIER 2023

La Déclaration de Performance Extra-Financière (DPEF) est applicable aux sociétés :

1

Dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé et dépassant les seuils suivants :

20 millions d'euros  
de total bilan

ou

40 millions d'euros  
de montant net de chiffre d'affaires

et

500 salariés  
permanents  
employés  
au cours  
de l'exercice

2

Dont les sociétés dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé et dépassant les seuils suivants :

100 millions d'euros  
de total bilan

ou

de montant net de chiffre  
d'affaires

et

500 salariés  
permanents  
employés  
au cours  
de l'exercice

Ces informations sont à inclure dans le rapport de gestion et sont donc intégrées aux vérifications spécifiques du CAC.



Le CAC vérifie la présence des informations relatives à la DPEF dans le rapport de gestion et met en œuvre les diligences de la NEP 9510 relatives aux vérifications spécifiques.

# LA DIRECTIVE N°2022 / 2464 SUR LA PUBLICATION D'INFORMATIONS EN MATIÈRE DE DURABILITÉ OU DIRECTIVE DITE CSRD



Publication au JOUE le **16 décembre 2022**, elle est en cours de transposition en France.



La loi n° 2023-171 du **9 mars 2023** autorisant le gouvernement à transposer la directive dite CSRD a été publiée au Journal officiel du 10 mars 2023.



Elle remplacera la DPEF à compter du **1<sup>er</sup> janvier 2024**.



Les informations doivent être intégrées dans le rapport de gestion.



Dans le cas des groupes de sociétés si la société holding intègre les informations relatives aux filiales alors celles-ci sont dispensées de rapporter à ce sujet.



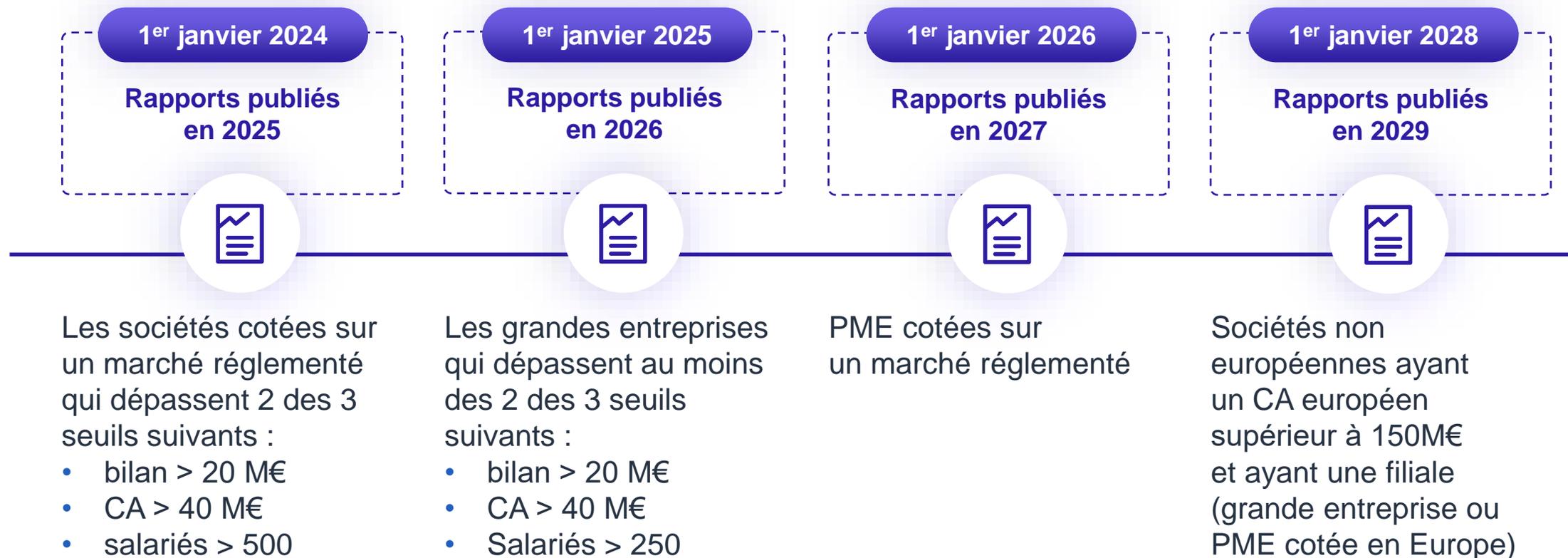
Les informations à publier seront précisées dans des normes spécifiques à la durabilité (European Sustainability Reporting Standards).



Elles doivent être adoptées progressivement par la Commission européenne :

- Les normes Trans-sectorielles au plus tard le **30 juin 2023**
- Les normes sectorielles au plus tard au plus tard le **30 juin 2024**

# LA DIRECTIVE SUR LA PUBLICATION D'INFORMATIONS EN MATIÈRE DE DURABILITÉ OU DIRECTIVE CSRD : CALENDRIER



# LA DIRECTIVE SUR LA PUBLICATION D'INFORMATIONS EN MATIÈRE DE DURABILITÉ OU DIRECTIVE CSRD :



## Les sociétés devront rapporter notamment sur :

Les informations qui permettent de comprendre les **incidences de l'entreprise sur les questions de durabilité**, ainsi que les informations qui permettent de comprendre la manière dont les questions de durabilité **influent sur l'évolution des affaires, les résultats et la situation de l'entreprise.**



Les **objectifs et les échéances** qu'elles se sont **fixés** en matière de durabilité (objectifs de réduction des émissions de gaz à effet de serre, etc.)



Le **rôle de leurs organes de direction** et de leurs **conseils d'administration ou de surveillance** à propos des questions de durabilité ainsi que **leur expertise et leurs compétences** leur permettant d'exercer ce rôle.



**Leurs politiques** à propos des questions de durabilité.

# HAUSSE DES COÛTS D'APPROVISIONNEMENT DE GAZ NATUREL ET D'ÉLECTRICITÉ

Guerre en Ukraine



# HAUSSE DES COÛTS D'APPROVISIONNEMENT DE GAZ NATUREL ET D'ÉLECTRICITÉ – GUERRE EN UKRAINE

Publication d'un communiqué CNCC sur l'aide visant à compenser la hausse des coûts d'approvisionnement de gaz naturel et d'électricité des entreprises très affectées par les conséquences économiques et financières de la guerre en Ukraine.



## Modifications par le décret du 16 décembre 2022 :



L'attestation du CAC qui devait être jointe à la demande d'aide déposée par l'entreprise n'a plus lieu d'être établie, pour l'aide plafonnée à 4 millions d'euros uniquement, à compter des demandes formulées au titre des mois de septembre et d'octobre 2022.



Pour les régimes d'aide plafonnés à 50 et à 150 millions d'euros au niveau du groupe, l'attestation doit encore être jointe à la demande établie par l'entreprise au titre de la période allant du 1er septembre 2022 au 31 décembre 2023.

# NOTES D'INFORMATION

NI V tome 3 et NI V tome 6



# NOTES D'INFORMATION V – TOME 3 ET TOME 6

## Publication CNCC d'une 3<sup>ème</sup> édition de ces deux notes d'information :

NI V T.3

Augmentation du capital par émission d'actions ordinaires avec suppression du droit préférentiel de souscription (décembre 2022)

NI V T.3

Les interventions du commissaire aux comptes relatives aux opérations concernant le capital social et les émissions de valeurs mobilières (octobre 2022)



Le tome 3 intègre les évolutions résultant de l'ordonnance du 16 septembre 2020 portant création, au sein du code de commerce, d'un chapitre relatif aux sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé (recodification à droit constant)

### Les sociétés par actions sans CAC :

Mise à jour de la rédaction des NI pour prendre en compte les interventions nouvelles du CAC ad hoc dans les sociétés par actions sans CAC

Renvoi à l'avis technique « Missions relatives aux opérations sur valeurs mobilières confiées à un commissaire aux comptes » d'octobre 2019

# AUDIT DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Diligences du CAC



# AUDIT DU CHIFFRE D'AFFAIRES – DILIGENCES DU CAC

Le Comité des normes professionnelles a publié une chronique, le 27 octobre 2022, sur la **démarche d'audit du CAC** lorsque l'entité dans laquelle il exerce une mission de contrôle légal externalise partiellement ou totalement certaines de ses fonctions ou activités.

Cette chronique traite du cas où le **chiffres d'affaires de l'entité est reconnu sur la base d'informations communiquées par une autre entité, hors périmètre du groupe de l'entité audité.**



## Exemple

Associations et fondations faisant appel à la générosité du public qui ont recours à des plateformes pour la collecte de dons, le montant des dons collectés est communiqué aux associations et fondations par la plateforme.

# AUDIT DU CHIFFRE D'AFFAIRES – DILIGENCES DU CAC

Pour éclairer le CAC sur ses diligences à mettre en œuvre, cette chronique rappelle :

- Le cadre normatif
- La démarche d'audit du CAC de l'acceptation de la mission à sa conclusion



Focus sur la prise de connaissance de l'entité et de son environnement :

La reconnaissance du CA étant effectuée sur la base des informations communiquées par l'entité source : le CAC collecte les éléments appropriés pour vérifier les assertions pertinentes du CA (NEP 315)



Le CAC prendra notamment connaissance :

- du **contrat entre l'entité audité et l'entité source**
- du **montant du CA externalisé** : pour apprécier le niveau de risque d'anomalies significatives
- des **clauses** permettant à l'entité audité d'obtenir des éléments de l'entité source : telles que celles précisant les **tests de procédures ou contrôles de substance** qu'il sera possible de mettre en œuvre.

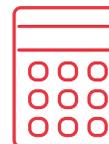
# L'ESSENTIEL DE L'ACTUALITÉ TECHNIQUE



Normative  
et juridique



Comptable



Fiscale



# ACTUALITÉ COMPTABLE



## Sommaire :

1

L'impact de la guerre en Ukraine

2

Des points d'alertes sur le compte personnel de formation (CPF)

3

Les difficultés d'application du règlement ANC 2020-01 sur les comptes consolidés

4

Les points de vigilance à suivre sur les prochaines clôtures :

a

La modification du règlement ANC n° 2018-06 relatif au secteur non lucratif – Associations culturelles

b

Modernisation des états financiers (nouvelle définition du résultat exceptionnel, suppression des transferts de charges, informations dans l'annexe, etc.)

c

Les contrats SaaS

# POINTS CRITIQUES POUR LES CLÔTURES 2022

Partie 1/2



# IMPACTS COMPTABLES POTENTIELS DE LA GUERRE EN UKRAINE



Destructions, **perte de contrôle** d'actifs, arrêt de l'activité en Russie, Ukraine ou Biélorussie



**Tests de dépréciation** des immobilisations corporelles et incorporelles (Existence d'indices de perte de valeur)



**Évaluation** des stocks, créances, prêts, participations, ...



**Restrictions** sur les transferts de trésorerie



Incidence des **renégociations** de dettes et bris de covenants



**Provisions** pour contrats déficitaires ou pertes à terminaison



**Autres** : Conversion et taux de change, relations de couverture, incidence des problèmes d'approvisionnement et de transport, ...



# UKRAINE : INFORMATIONS EN ANNEXE



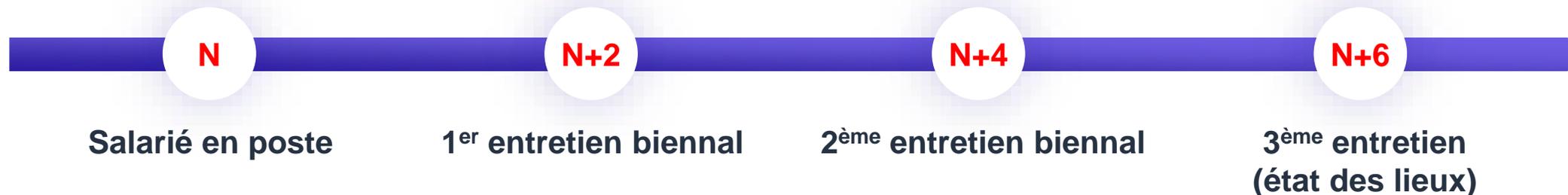
## Points d'attention

- Présentation **dans l'annexe** des conséquences de la guerre en Ukraine
- **Pas de colonne proforma** « dont effet guerre en Ukraine » sur la face du compte de résultat
- Utilisation du résultat exceptionnel **uniquement suivant les pratiques passées**

# TRAITEMENT COMPTABLE DE L'ABONDEMENT CORRECTIF DU CPF (1/3)

## Code du travail art. L6315-1 II

« [...] Dans les entreprises d'au moins cinquante salariés, lorsque, au cours de ces six années, le salarié n'a pas bénéficié des entretiens prévus et d'au moins une formation autre que celle mentionnée à l'article L. 6321-2, son compte personnel est abondé dans les conditions définies à l'article L. 6323-13 »



Non respect de l'obligation de mener un ou plusieurs entretiens professionnels obligatoires



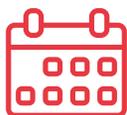
Obligation de verser un abondement correctif de 3000 € par salarié concerné

## Conditions du versement

- Le salarié est présent dans l'entreprise au terme de la période de 6 ans
- L'entreprise dépasse le seuil de 50 salariés sur la période concernée

# TRAITEMENT COMPTABLE DE L'ABONDEMENT CORRECTIF DU CPF (2/3)

Réponse EC 2021-34  
de la Commission des  
études comptables



Au terme d'une  
période de  
six ans **achevée à  
la date de clôture**

?

Le salarié concerné est-il présent dans l'entreprise au terme de la période de 6 ans ?

oui

?

Le seuil des 50 salariés fixé par le dispositif est-il respecté pendant la période concernée ?

oui

?

Un manquement a-t-il été constaté sur la période des 6 ans ?

(Absence d'entretien « Bilan » et/ou Absence d'un ou plusieurs entretiens biennaux et / ou absence de formation « non obligatoire »)

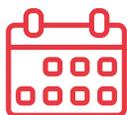
oui

>

Comptabilisation d'une dette à la date de clôture au titre de l'abondement du CPF exigible et dû par l'entreprise au salarié

# TRAITEMENT COMPTABLE DE L'ABONDEMENT CORRECTIF DU CPF (3/3)

## Réponse EC 2021-34 de la Commission des études comptables



Au cours d'une période de six ans **achevée à la date de clôture**

### Vue 1

Premier manquement aux obligations d'entretiens



Appréciation de la condition du seuil de 50 salariés pendant la période concernée



Appréciation de la présence du salarié au terme des 6 ans



Constatation d'une provision

### L'abondement correctif à verser est une contribution additionnelle

- Comptabilisation de l'**intégralité de la provision** dès le premier manquement constaté (sous réserve de l'appréciation des autres conditions cumulatives)
- Estimation de la provision par catégorie de salariés, en multipliant le montant de l'abondement par le nombre de salariés concernés, et en appliquant un taux de rotation par catégorie

### Vue 2

### L'abondement correctif à verser est un avantage donné au salarié

- Comptabilisation de la provision de **manière étalée** à partir de la date du premier manquement et jusqu'au terme des 6 ans (sous réserve de l'appréciation des autres conditions cumulatives)
- Estimation de la provision selon les mêmes modalités que celles de la vue 1

# PROBLÉMATIQUES POSÉES PAR L'APPLICATION DU RÈGLEMENT ANC 2020-01 SUR LES COMPTES CONSOLIDÉS

Saisine de l'ANC par la CNCC au regard de certaines problématiques susceptibles de poser des difficultés d'application pratique du règlement ANC n°2020-01 relatif aux comptes consolidés



Suppression de la référence explicite à la prédominance de la substance sur l'apparence



Traitement comptable de certains éléments du bilan (subventions d'investissement, provisions pour retraite, ...)



Présentation des états de synthèse consolidés



**Principe général  
rappelé par l'ANC**

Traitement comptable identique dans les comptes individuels et consolidés en l'absence de dispositions spécifiques à une opération dans le règlement relatif aux comptes consolidés

# PROBLÉMATIQUES POSÉES PAR L'APPLICATION DU RÈGLEMENT ANC 2020-01 SUR LES COMPTES CONSOLIDÉS

## Subventions d'investissement (1/2)

### Réponse EC 2022-01 de la Commission des études comptables

Possibilité de reclasser en **capitaux propres** les subventions acquises avant le 01/01/21 et non encore totalement amorties et **antérieurement présentées dans un autre poste du bilan**

Recommandation ANC n°2022-02



**Seules les dispositions du PCG s'appliquent**  
Comptabilisation immédiate en résultat OU Comptabilisation en capitaux propres avec reprise étalée en résultat

**Présentation au bilan consolidé**



**Application homogène pour l'ensemble des entités consolidées** selon la méthode choisie par le groupe



**Interdiction d'une présentation dans un autre poste du bilan.**  
Exemple : en Produits constatés d'avance

# PROBLÉMATIQUES POSÉES PAR L'APPLICATION DU RÈGLEMENT ANC 2020-01 SUR LES COMPTES CONSOLIDÉS

## Subventions d'investissement (2/2)

### Réponse EC 2022-01 de la Commission des études comptables



Partage entre part revenant au groupe et intérêts minoritaires ?



Lorsque le choix du groupe est de procéder à leur étalement, les subventions d'investissement font **partie intégrante des capitaux propres**



Le cas échéant, **partage** des subventions d'investissement **entre part revenant au groupe et part revenant aux intérêts minoritaires**

Confirmé par l'ANC



Présentation de la part revenant au groupe sur la ligne « **Autres** » des capitaux propres consolidés



Fiscalité différée en cas d'inscription en capitaux propres ?

**Comptabilisation d'un impôt différé passif** au titre de la différence temporaire entre la base fiscale des subventions (passifs sur le plan fiscal) et leur base comptable nulle (éléments des capitaux propres)

Position CNCC

**Information à apporter dans l'annexe** sur le traitement retenu (Dans l'attente de travaux complémentaires sur le sujet)

Position CNCC

# PROBLÉMATIQUES POSÉES PAR L'APPLICATION DU RÈGLEMENT ANC 2020-01 SUR LES COMPTES CONSOLIDÉS

## Présentation des états de synthèse

Les modèles des états de synthèse prévus dans le règlement sont prescriptifs :



Ils ne peuvent pas être modifiés

Recommandation  
ANC n°2022-02



Une ligne « Autres fonds propres » peut néanmoins être ajoutée au passif du bilan consolidé.



La méthode comptable applicable au CIR dans les comptes consolidés est celle définie par le PCG (en diminution de la charge d'impôt) : une période de transition de trois exercices est néanmoins possible dans le prolongement des pratiques antérieures.

# POINTS DE VIGILANCE À SUIVRE SUR LES PROCHAINES CLÔTURES

Partie 2/2



# MODIFICATION DU RÈGLEMENT ANC N° 2018-06 RELATIF AU SECTEUR NON LUCRATIF – ASSOCIATIONS CULTUELLES

## Contexte

Entrée en vigueur de la loi n°2021-1109 du 24 août 2021 confortant le respect des principes de la République (Loi CRPR)

Règlement n°2022-04 du 30 juin 2022 modifiant le règlement ANC n°2018-06 relatif aux comptes annuels des personnes morales de droit privé à but non lucratif applicable aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023 (en cours d'homologation)



Obligation de **tenue d'un état séparé des avantages et des ressources provenant de l'étranger** à présenter sous la forme d'un tableau **dans l'annexe** des comptes annuels



Les associations culturelles ou ayant des activités en relation avec l'exercice public d'un culte appliquent le règlement ANC n°2018-06

**Présentation distincte du résultat des activités en relation avec l'exercice public** dans le compte de résultat et au bilan (Charges, produits et capitaux propres liés)



Possibilité de publier une version synthétique

Dispositions transitoires : **pas d'obligation de présenter un comparatif**



Spécifique aux associations à objet mixte ayant des activités en relation avec l'exercice public d'un culte

# MODERNISATION DES ÉTATS FINANCIERS (1/3)

Publication en décembre  
2022 du règlement  
adopté par l'ANC

Objectifs poursuivis

Simplifier les modèles  
de comptes annuels



Faciliter la digitalisation  
des comptes annuels



Mettre à jour les modèles  
des comptes annuels et la  
nomenclature des comptes

# MODERNISATION DES ÉTATS FINANCIERS (2/3)



## Nouvelle définition du résultat exceptionnel

Produits et charges directement liés à un **événement majeur et inhabituel**  
**Seuls éléments inscrits par nature en résultat exceptionnel** : Provisions réglementées, corrections d'erreurs et changements de méthode comptable



## Suppression des transferts de charges

Proposition d'un **traitement comptable alternatif** aux cas identifiés (Correction de compte, frais d'émission d'emprunts, refacturations, remboursements de charges, ...)



## Modifications du plan de comptes

**Maintien d'un seul plan de comptes** comprenant des comptes d'utilisation **obligatoire** et d'autres d'utilisation **facultative** (suppression d'environ 200 comptes)



## Modèles des états financiers

Suppression de certains modèles (système développé, bilan en liste, ...)



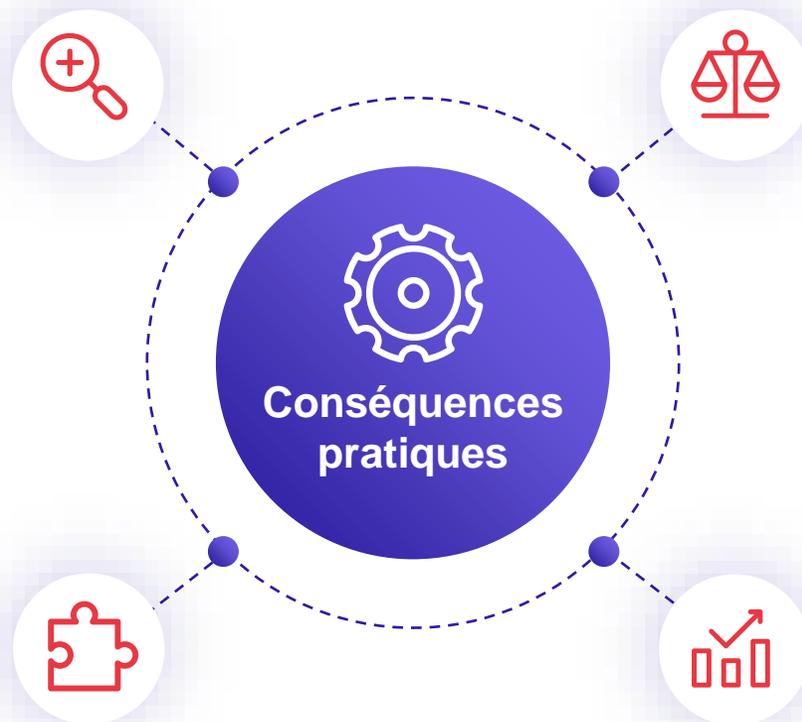
## Informations dans l'annexe

Regroupement des informations à fournir dans **une seule partie du PCG**, présentée par type d'information  
Proposition de modèles de **tableaux normés** pour la présentation des informations dans l'annexe (obligatoires ou indicatifs)

# MODERNISATION DES ÉTATS FINANCIERS (3/3)

**Appel au jugement** pour identifier les charges et produits liés à un événement majeur et inhabituel

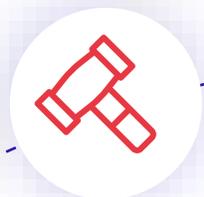
**Nécessité d'adapter les systèmes comptables** (suppression ou création de comptes, passage du plan de comptes aux états financiers, ...)



**Modifications des schémas comptables** (moins d'éléments en résultat exceptionnel par nature, suppression de la technique de transfert de charges...)

**Recensement des informations requises en annexe et préparation des tableaux normés**

# CONTRATS SAAS



**Décisions IFRS IC de Mars 2019 et Mars 2021 relatives au traitement comptable des contrats SaaS et des coûts de configuration et de personnalisation liés**



**En l'absence de nouveau texte français sur le sujet, les traitements comptables antérieurement appliqués n'ont pas à être modifiés**



**Création d'un groupe de travail ANC relatif aux actifs incorporels / logiciels**

# L'ESSENTIEL DE L'ACTUALITÉ TECHNIQUE



Normative  
et juridique



Comptable



Fiscale



# ACTUALITÉ JURISPRUDENTIELLE FISCALE



## Sommaire :



Quote-part de frais et charges sur les dividendes



Aides intra-groupe



Charges financières et notion de société liées



Opérations de restructuration



Sort des provisions intra-groupe en cas de sortie d'intégration fiscale



Mécanisme de plafonnement de l'imputation des déficits et intégration fiscale



Points de vigilances :

Le défaut de constitution d'une provision peut-il être régularisé ?  
Un déficit déclaré peut-il être rectifié après le délai imparti ?

# QUOTE-PART DE FRAIS ET CHARGES (QPFC) SUR LES DIVIDENDES



Dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir, le Conseil d'Etat relève que les dispositions de l'article 216 du CGI obligent une société mère à réintégrer à son résultat imposable une QPFC calculée forfaitairement, sans possibilité de limiter cette réintégration au montant réel des frais et charges exposés.

Il juge en conséquence que la réintégration de la QPFC ne vise pas uniquement à neutraliser la déduction des frais et charges afférents aux titres de participation, dont les revenus sont exonérés d'IS, mais vise aussi à soumettre à l'IS une fraction des dividendes relevant du régime mère-fille (en particulier, lorsque le montant des frais réels est inférieur au montant forfaitaire de la QPFC).

# QUOTE-PART DE FRAIS ET CHARGES (QPFC) SUR LES DIVIDENDES



## Quote-part de frais et charges (QPFC) sur les dividendes

**Cette décision autorise l'imputation des crédits d'impôts étrangers sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de la QPFC qu'une société mère doit réintégrer à son résultat imposable.**

Solution dans le prolongement de la décision rendue en 2021 à propos de la QPFC de 12% à réintégrer pour les plus-values à long terme, selon laquelle le Conseil d'Etat a jugé que cette QPFC présente la nature d'une imposition et non d'une neutralisation de charges afférentes à un revenu exonéré (CE, 15 novembre 2021, n°454 105, Sté Air Liquide).

(CE, 5 juillet 2022, Sté Axa, n 463 021)

# AIDES INTRA-GROUPE



Pour mémoire, les aides autres qu'à caractère commercial ne sont pas déductibles du résultat imposable sauf celles qui sont consenties en application d'un accord de conciliation ou consenties aux entreprises pour lesquelles une procédure de sauvegarde, de redressement judiciaire ou de liquidation judiciaire est ouverte (CGI, art. 39,13).

## Abandon de créances constituées de prestations de support d'une société holding

**Caractère financier d'une aide :** Les fonctions dites « support » assurées par une société holding au profit de ses filiales doivent être rattachées à la catégorie des prestations financières pour la qualification commerciale ou financière d'un abandon de créances.

En l'espèce, l'activité de prestations de services administratifs était prépondérante par rapport aux autres activités de la holding (i.e., activités de négociation de contrats « grands comptes » et prestations de communication et de sponsoring). La circonstance que les créances abandonnées découlent de la réalisation d'actes de commerce ne permet pas à elle seule de considérer que leur abandon présente un caractère commercial.

# AIDES INTRA-GROUPE



Décision rendue sous l'empire de la législation antérieure à l'entrée en vigueur de l'actuel article 39.13 du CGI, mais à priori transposable à la situation actuelle.

(CAA Nantes, 23 septembre 2022, SAS Actual Leader Group, n 20NT 00524)

## Abandon de créances constituées de loyers d'une société holding

**Caractère commercial d'une aide :** L'abandon d'une créance de loyers par une société holding mixte, dont l'essentiel de l'activité est constitué par la location de locaux à sa filiale qui exerce son activité commerciale dans les locaux loués, revêt un caractère commercial et non financier au sens de 39,13 du CGI.

(CAA Douai, 27 octobre 2022, Sté Heurtaux Investissements, n 20DA 00982)

# AIDES INTRA-GROUPE



## Octroi d'une aide à une filiale en difficulté

**La décision d'octroi de l'aide doit être postérieure à la date d'ouverture de la procédure collective à l'encontre de la filiale** (même si cette aide a été matérialisée dans les comptes de la société mère à la clôture de l'exercice au cours duquel est intervenue l'ouverture de cette procédure).

**Situation nette négative de la filiale aidée à prendre en considération : celle à la date de clôture de l'exercice de la société mère ou, par tolérance, celle à la date à laquelle l'aide a été consentie ou à la plus proche situation provisoire ou au plus proche bilan établi (cf. BOI-BIC-BASE-50-20-10 n° 110).**

1 / 2

# AIDES INTRA-GROUPE



## Octroi d'une aide à une filiale en difficulté

**Méthodes pour apprécier la situation nette de la filiale aidée :** il peut être fait référence à des évaluations reposant sur des **méthodes de nature économique** (vs. une approche comptable) pour établir que la valeur de la participation de la société mère dans le capital de sa filiale n'a pas augmenté, en dépit de l'octroi des aides litigieuses.

La rapporteure publique (Céline Guibé) se prononce en faveur de la transposition de cette solution dans le cadre du régime prévu par les dispositions de l'article 39.13 du CGI qui permettent la déduction des abandons de créances à caractère financier consentis à des sociétés en difficulté faisant l'objet d'une procédure collective.

(CE, 9ème - 10ème ch., 21 juin 2022, Sté Ixcore, n 447 084)

2 / 2

# AIDES INTRA-GROUPE



## Provision pour risque de non-recouvrement de créances intra-groupe

**La seule inscription au bilan de provisions destinées à couvrir un risque, au demeurant non contesté, de non-recouvrement de créances ne peut être regardée comme constituant par elle-même une aide au bénéficiaire d'une filiale, au sens de l'article 39,13 du CGI, à supposer même qu'à la date de cette inscription la société mère ait déjà eu l'intention avérée d'abandonner ultérieurement les créances correspondantes.**

**En sens inverse**, CAA Nancy, 18 mars 2021, EURL Amadeus Immobilier et Environnement, n° 19NC0 2656.

(CAA Lyon, 31 mars 2022, SARL Nambudo, n 20LY01253)

# AIDES INTRA-GROUPE



Pertes sur prêts consentis à une filiale ayant fait l'objet d'une liquidation amiable

**Requalification de la perte sur créance irrécouvrable comptabilisée sur une filiale faisant l'objet d'une liquidation amiable en abandon de créance à caractère financier non déductible (CGI, art. 39,13) (les avances en compte courant étaient totalement provisionnées).**

(CAA Bordeaux, 21 octobre 2021, SARL Alizéo, n 19BX 03240)

Solution identique compte tenu de la renonciation de la société mère à exercer ses droits de créancier.

(TA Montreuil, 7 juillet 2022, Sté Groupe Adéo, n 2002 856)

# CHARGES FINANCIÈRES ET NOTION DE SOCIÉTÉS « LIÉES »



L'article 39-I-3° 1er alinéa du CGI limite le taux d'intérêt déductible pour les emprunts contractés auprès d'un associé, mais le I de l'article 212-I du CGI offre la possibilité de déduire les intérêts correspondant à un « taux de marché » lorsque les emprunts sont contractés auprès d'une entreprise « liée » au sens de l'article 39,12 du CGI, lequel prévoit que des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

- a** Lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ; ou
- b** Lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre dans les conditions définies au a, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Pour l'appréciation du contrôle de fait, il convient d'examiner les conditions d'exercice du pouvoir de décision et notamment les pactes d'actionnaires qui les organisent. La jurisprudence tend à se référer aux notions d'actions de concert et de contrôle conjoint définies aux articles L.233-3 et L.233-10 du code de commerce.

# CHARGES FINANCIÈRES ET NOTION DE SOCIÉTÉS « LIÉES »



Absence de contrôle conjoint exercé sur la société holding de reprise par un fond d'investissement majoritaire et un associé minoritaire, **le pacte d'actionnaires ne permet pas d'établir que les investisseurs y exerçaient conjointement le pouvoir de décision**. Seul le fonds disposait de ce pouvoir, puisqu'il détenait la majorité des droits de vote et des sièges au conseil d'administration, au sein duquel les décisions étaient prises à la majorité simple sans que le pacte d'actionnaires permette en fait "une détermination conjointe des décisions".

**Art. 212-I non applicable au minoritaire.**

(CE non admission, 2 juin 2022, Sté Obol France 3, n 458 874)

Dans ce cas, les investisseurs avaient souscrit à l'intégralité de l'emprunt obligataire dont la déductibilité des intérêts était remise en cause, sans qu'aucun d'eux y soit majoritaire. L'objet du Pacte d'actionnaires se limitait à définir les modalités de détention et de transfert des titres de la société émettrice, à assurer la stabilité de son actionnariat, à définir les modalités de détention et de transfert des titres de la société, les obligations des parties et les droits d'information de l'investisseur financier. Absence d'accord qui aurait conduit à organiser une action de concert entre les investisseurs financiers qui détenaient ensemble la majorité du capital de la société émettrice aux fins d'influencer la politique de la société ou d'y exercer un pouvoir de décision.

**Art. 212-I non applicable.** CE, 20 septembre 2022, Sté HGFI St Martin, n 455 655)

# CHARGES FINANCIÈRES ET NOTION DE SOCIÉTÉS « LIÉES »



Dans la même affaire, la holding d'acquisition, nouvellement créée, a ainsi émis un emprunt prenant la forme d'obligations convertibles en actions ordinaires (OCA) souscrites par ses 2 « investisseurs financiers » (un FCPR détenteur de 48,12 % du capital et une société anonyme détentrice de 4,77 % du capital). Les obligations étaient rémunérées à un taux de 12 % et d'une durée de 10 ans. Par ailleurs, une prime devait être versée en cas de renonciation des souscripteurs à exercer leur droit à la conversion des OCA, cette prime étant calculée depuis le jour de la souscription au taux fixe annuel de 3 %.

Le Conseil d'Etat relève notamment que les comparaisons retenues par les sociétés ont porté sur des obligations classiques alors que les obligations souscrites par les associés étaient assorties d'une option de reconversion en actions. Or, il précise que, dans ce cas, **il y a lieu de corriger le taux de référence affiché par les émissions classiques pour tenir compte de la valeur de l'option de reconversion associées aux obligations convertibles émises.**

**Il reproche de plus à la société filiale cible d'avoir utilisé les comparaisons portant sur des émissions obligataires de sociétés comportant un profil de risque proche de celui de la société qui était la mère de son groupe et non sur des émissions émanant de sociétés ayant son propre profil.**

## **SORT DES PROVISIONS INTRA-GROUPE ANTÉRIEUREMENT NEUTRALISÉES EN INTÉGRATION FISCALE LORS DE LA CESSATION DU GROUPE**



Une provision intra-groupe non encore reprise peut-elle être déneutralisée avant sa reprise dans le dernier résultat d'ensemble du groupe avant sa sortie ou la cessation du groupe ?

Le Conseil d'Etat répond à cette question de manière négative.

Aucune disposition ne prévoit la possibilité de déneutraliser (i.e. déduire) les provisions constituées par une société membre d'un groupe fiscal neutralisées pour la détermination du résultat d'ensemble lorsque la sortie ou la cessation du groupe intervient avant la reprise de cette provision.

Une telle déneutralisation ne se justifie que si les sociétés concernées demeurent membre du groupe fiscal à la date de clôture de l'exercice de reprise de la provision.

(CE, 9 juin 2022, SAS Vivalto Santé, n 445 023)

# MÉCANISME DE PLAFONNEMENT DE L'IMPUTATION DES DÉFICITS ET INTÉGRATION FISCALE



Possibilité de cumuler, dans un groupe fiscalement intégré, les différents mécanismes d'imputation des déficits (déficits propres antérieurs à la constitution du nouveau groupe, déficits imputables sur une base élargie et déficits d'ensemble).

**Mais la règle de plafonnement d'imputation des déficits prévue à l'article 209, I du CGI (1 M€ majoré de 50% du bénéfice imposable excédant ce montant) constitue un plafond unique pour l'imputation des déficits antérieurs à l'intégration de la société mère absorbante (déficits antérieurs de cette dernière et déficits antérieurs et de l'ensemble de la société mère absorbée transférés sur agrément).**

Pas de possibilité pour la société mère absorbante d'appliquer une seconde fois le plafond d'imputation notamment des déficits imputables sur une base élargie sur ses propres bénéficiaires, après application une première fois de ce plafond dans le cadre de l'imputation de ses déficits antérieurs à l'intégration (propres ou ceux de l'ancienne mère absorbée transférés sur agrément).

(CE, 9 décembre 2022, Sté Total Energie, n 451 553)

# JURISPRUDENCES DÉVELOPPÉES DANS LE SUPPORT ÉCRIT



?

Le défaut de constitution d'une provision peut-il être régularisé ?

?

Un déficit déclaré peut-il être rectifié après le délai imparti ?

# LE DÉFAUT DE CONSTITUTION D'UNE PROVISION PEUT-IL ÊTRE RÉGULARISÉ ?



Après l'expiration du délai de déclaration, aucune provision ne peut plus être admise déduction si elle n'a pas été réellement constatée dans les écritures de l'exercice, même si l'entreprise passe à cet effet une écriture comptable rectificative (BOFiP-BIC,,PROV-20-20-30-04/01/2013).

**L'omission ou la passation tardive de l'écriture comptable correspondante suffit donc à faire obstacle, au plan fiscal, à la déduction d'une provision, même si celle-ci est justifiée au fond. Le contribuable ne peut demander cette déduction ultérieurement par voie de réclamation, lorsque la provision n'a pas été constatée dans les écritures de l'exercice (CE 24 janvier 973, no 82034 BOFiP-BIC-PROV-20-20-S 30-04/01/2013).**

## LES FAITS

En 2011, une société a comptabilisé une provision pour créance douteuse. Estimant l'année suivante que cette créance était devenue irrécouvrable, la société a constaté une perte du même montant après avoir repris la provision passée en 2011, devenue sans objet. À l'issue d'une vérification de comptabilité, l'administration fiscale a estimé que ladite créance avait été regardée à tort comme irrécouvrable et a réintégré la somme correspondante au résultat de l'exercice clos en 2012.

## LE DÉFAUT DE CONSTITUTION D'UNE PROVISION PEUT-IL ÊTRE RÉGULARISÉ ?



Pour prononcer la décharge de la cotisation supplémentaire d'IS à laquelle la société a été assujettie au titre de l'exercice clos en 2012, la cour administrative d'appel de Douai s'est fondée sur le fait que la réintégration des pertes sur créance irrécouvrable faisait apparaître une double imposition au préjudice de la société, dès lors qu'elle avait, au cours du même exercice, procédé à la reprise de la provision précédemment constituée à raison du caractère douteux de la créance.

**La cour en a donc déduit que la société était fondée à demander le bénéfice de la compensation entre le rehaussement de ses bases imposables et le rétablissement de la provision, qu'elle avait reprise à tort dès lors que le caractère douteux de la créance demeurait.**

Le Conseil d'État annule l'arrêt de la cour administrative d'appel de Douai et rappelle que, conformément aux dispositions de l'article 39, 1.50 du CGI, pour être déductible, une provision doit être constatée dans les écritures comptables à la clôture de l'exercice (voir 5 3-0). Par conséquent, le défaut de constitution d'une provision n'est pas susceptible de faire l'objet d'une correction demandée par voie de réclamation ou, après l'expiration du délai de réclamation, par voie de compensation à l'occasion d'un rehaussement.

## UN DÉFICIT DÉCLARÉ PEUT-IL ÊTRE RECTIFIÉ APRÈS LE DÉLAI IMPARTI ?



### LES FAITS :

Une SCI, détenue à 99 % par une SARL, a fait l'objet d'une vérification de comptabilité portant sur les exercices clos en 2011, 2012 et 2013, à l'issue de laquelle l'administration a notamment réintégré dans son résultat imposable de l'exercice clos en 2012, une provision pour litige au motif que sa déclaration de résultats avait été souscrite après l'expiration du délai légalement imparti.

- Ce redressement a eu pour effet de réduire le déficit de la SCI et de rendre le résultat de la SARL bénéficiaire.
- Les nouvelles déclarations souscrites au titre de l'exercice clos en 2013 ont majoré le montant des déficits, initialement déclarés par chacune d'elles, du montant de la provision. La SARL a joint à sa déclaration rectificative une demande de report en arrière du nouveau déficit, déclaré au titre de l'exercice clos en 2013

## UN DÉFICIT DÉCLARÉ PEUT-IL ÊTRE RECTIFIÉ APRÈS LE DÉLAI IMPARTI ?



L'administration fiscale a regardé ces déclarations rectificatives comme des réclamations contentieuses et les a rejetées.

Le conseil d'état confirme ces analyses et considère que si les dispositions de l'article L.190 du LFP autorisent un contribuable à demander par voie de réclamation, la rectification d'une erreur commise par l'administration dans la détermination de son résultat déficitaire, ni ces dispositions, ni aucune autre, ne lui permettent de demander, postérieurement à la date limite fixée pour la déclaration de ses résultats, la rectification d'une erreur qu'il aurait lui-même commise dans le montant du déficit qu'il a déclaré.

# Merci à tous

Focus sur l'actualité 2023



LIVE  
*Webinar*

**FOCUS SUR**

**L'ACTUALITÉ** *2023*

**JEUDI 16 MARS 17H-19H**

