

COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2018/XX – Critères de taille – Calcul alternatif du chiffre d'affaires sur base consolidée ou agrégée

Projet d'avis du 9 mai 2018

I. Considérations générales

1. Dans son avis 2016/3 – *Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc.*, la Commission des normes comptables précise sur quelle base les critères de taille des articles 15 et 15/1 du Code des sociétés (ci-après : C.Soc.) doivent être appliqués.

2. Après la publication de cet avis, la Commission a été interrogée sur la manière dont les critères doivent être appliqués à une société mère lorsque le montant du chiffre d'affaires à prendre en considération doit être établi de manière alternative du fait que la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits non visés par la définition du poste « chiffre d'affaires ». ¹ La méthode alternative de calcul du chiffre d'affaires à prendre en considération est définie comme suit :

« Lorsque plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale d'une société sont des produits non visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires', il y a lieu, pour l'application du paragraphe 1^{er} [de l'article 15 C.Soc.], d'entendre par 'chiffre d'affaires', le total des produits d'exploitation et financiers à l'exclusion des produits non récurrents. ».

II. Libre choix entre la méthode consolidée et agrégée

3. Pour les sociétés mères, l'application des critères de taille doit se faire soit sur une base consolidée², soit sur une base agrégée³. Elles sont libres de choisir⁴ laquelle des deux méthodes appliquer.⁵ Même lorsqu'une société est tenue d'établir et de publier des comptes annuels sur une base consolidée, elle peut choisir de se baser sur les chiffres agrégés plutôt que sur les chiffres consolidés pour l'application des critères de taille.

A. Calcul sur une base consolidée

4. Si la société opte pour une application des critères de taille sur base des *chiffres consolidés*, elle est tenue⁶ de les déterminer en appliquant les dispositions de l'AR C.Soc. relatifs à la consolidation. Ceci

¹ Article 15, § 5, alinéa 3 C.Soc.

² Article 15, § 6, alinéa 1^{er} C.Soc.

³ Article 15, § 6, alinéa 2 C.Soc.

⁴ Le choix opéré s'appliquera tant au chiffre d'affaires qu'au total du bilan. Il n'est donc pas permis de calculer le chiffre d'affaires sur une base agrégée et, parallèlement, de calculer le total du bilan sur une base consolidée.

⁵ Voir également les points 25 à 28 de l'avis CNC 2016/3 précité.

⁶ La Commission fait remarquer qu'une société qui fait partie d'un groupe de taille réduite est dispensée de l'obligation d'établir des comptes consolidés (article 112 C.Soc.). Une société peut toutefois choisir délibérément d'établir des comptes consolidés en vue d'une application des critères de taille sur une base consolidée.

signifie notamment qu'il est procédé aux omissions et compensations visées aux articles 137, 144 et 146 de l'AR C.Soc.⁷

5. Si le total des produits résultant de l'activité normale de la société, calculés sur une base consolidée, sont pour plus de la moitié des produits *non* visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires', il y a lieu, pour l'application des critères de taille, d'entendre par 'chiffre d'affaires' le total des produits d'exploitation et financiers consolidés, à l'exclusion des produits non récurrents.

B. Calcul sur une base agrégée (méthode + 20 %)

6. Si la société opte pour une application des critères de taille sur base des *chiffres agrégés*, elle peut se contenter d'additionner les chiffres des comptes statutaires et de comparer les montants obtenus au seuil du chiffre d'affaires annuel, augmenté de vingt pour cent.

7. Si le total des produits résultant de l'activité normale de la société, calculés sur une base agrégée, sont pour plus de la moitié des produits *non* visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires', il y a lieu, pour l'application des critères de taille, d'entendre par 'chiffre d'affaires' le total des produits d'exploitation et financiers agrégés, à l'exclusion des produits non récurrents.

C. Exemples

1. Exemple 1

La société C est une société mère ayant pour filiales les sociétés A et B. Les sociétés A et B ne possèdent elles-mêmes pas de filiales. Les produits de ces trois sociétés se décomposent comme suit :

	Compte 70⁸	Compte 74⁹	Compte 75¹⁰
Société A	5.000	200.000	0
Société B	8.700.000	1.000	10
Société C	100.000	1.500	6.500.000

Calcul sur une base individuelle

Sur une base individuelle, le chiffre d'affaires à prendre en considération pour le calcul des critères de taille se présente comme suit :

Société A : 205.000 (c.-à-d. 200.000 + 5.000)¹¹

Société B : 8.700.000

Société C : 6.601.500 (c.-à-d. 100.000 + 1.500 + 6.500.000)¹²

⁷ Voir également le point 22 de l'avis CNC 2016/3 précité.

⁸ Chiffre d'affaires.

⁹ Autres produits d'exploitation, à l'exception des produits d'exploitation non récurrents.

¹⁰ Produits financiers, à l'exception des produits financiers non récurrents.

¹¹ Plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits autre que le chiffre d'affaires, de sorte que le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents, doit être pris en considération (application de l'article 15, § 5, alinéa 3 C.Soc.).

¹² Plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits autres que le chiffre d'affaires, de sorte que le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents, doit être pris en considération (en application de l'article 15, § 5, alinéa 3 C.Soc.).

La société C étant une société mère, le chiffre d'affaires à prendre en considération pour l'application des critères de taille doit être calculé sur une base consolidée ou agrégée.¹³

Société mère : calcul sur une base consolidée

Dans l'exemple, l'on part du principe que le chiffre d'affaires de la société B comporte un chiffre d'affaires intragroupe de 46.000 euros. Celui-ci n'est pas considéré comme un chiffre d'affaires sur une base consolidée.¹⁴

Sur une base consolidée, les produits à prendre en considération sont les suivants :

	Compte 70¹⁵	Compte 74¹⁶	Compte 75¹⁷
Société A	5.000	200.000	0
Société B	8.700.000	1.000	10
Société C	100.000	1.500	6.500.000
Montant consolidé¹⁸	8.759.000 ¹⁹	202.500	6.500.010

Sur une base consolidée, le chiffre d'affaires s'élève à 8.759.000 euros. Ce montant se compose du chiffre d'affaires de la société A (5.000) + le chiffre d'affaires de la société B (8.700.000) + le chiffre d'affaires de la société C (100.000), diminué du chiffre d'affaires intragroupe susmentionné de 46.000 euros. Sur une base consolidée, plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires'.

Si l'organe de gestion choisit d'appliquer les critères de taille sur une base consolidée (et non agrégée), le chiffre d'affaires à prendre en considération s'élève à 8.759.000 euros²⁰.

Société mère : calcul sur une base agrégée

Sur une base agrégée, les produits à prendre en considération sont les suivants :

	Compte 70²¹	Compte 74²²	Compte 75²³
Société A	5.000	200.000	0
Société B	8.700.000	1.000	10
Société C	100.000	1.500	6.500.000
Montant agrégé	8.805.000	202.500	6.500.010

¹³ Article 15, § 6 C.Soc.

¹⁴ Elimination en application de l'article 146, 1° AR C.soc..

¹⁵ Chiffre d'affaires.

¹⁶ Autres produits d'exploitation, à l'exception des produits d'exploitation non récurrents.

¹⁷ Produits financiers, à l'exception des produits financiers non récurrents.

¹⁸ Il s'agit des montants obtenus après avoir procédé aux omissions et compensations visées aux articles 137, 144 et 146 de l'AR C.Soc.

¹⁹ Dans cet exemple, l'on part du principe que le chiffre d'affaires de la société B comporte un chiffre d'affaires intragroupe de 46.000 euros, soit $5.000 + 8.700.000 + 100.000 - 46.000 = 8.759.000$.

²⁰ Le montant du chiffre d'affaires de la société B réalisé au sein du groupe, qui s'élève à 46.000 euros, est éliminé en application de l'article 146, 1° AR C.Soc. $8.759.000 = 5.000 + (8.700.000 - 46.000) + 100.000$.

²¹ Chiffre d'affaires.

²² Autres produits d'exploitation, à l'exception des produits d'exploitation non récurrents.

²³ Produits financiers, à l'exception des produits financiers non récurrents.

Plus de la moitié des produits (agrégés) résultant de l'activité normale de la société sont des produits visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires'.

Si l'organe de gestion choisit d'appliquer les critères de taille sur une base agrégée (et non consolidée), le chiffre d'affaires à prendre en considération s'élève à 8.805.000 euros.

2. Exemple 2

La société C est une société mère ayant pour filiale la société B. La société B possède à son tour une filiale : la société A. La société B est donc également une société mère. Les produits de ces trois sociétés se décomposent comme suit :

	Compte 70 ²⁴	Compte 75 ²⁵
Société A	1.000.000	500.000
Société B	200.000	9.200.000
Société C	9.100.000	5.000
Montant agrégé	10.300.000	9.705.000

Calcul sur une base individuelle

Sur une base individuelle, le chiffre d'affaires à prendre en considération pour le calcul des critères de taille se présente comme suit :

Société A : 1.000.000

Société B : 9.400.000 (c.-à-d. 200.000 + 9.200.000)²⁶

Société C : 9.100.000

Les sociétés B et C étant des sociétés mères, le chiffre d'affaires à prendre en considération pour l'application des critères de taille peut être calculé sur une base consolidée ou agrégée.²⁷

Société mère : calcul sur une base consolidée

Dans l'exemple, l'on part du principe que les sociétés A, B et C n'ont pas réalisé de chiffre d'affaires intragroupe.

Sur une base consolidée, plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires'.

Si l'organe de gestion choisit d'appliquer les critères de taille sur une base consolidée (et non agrégée), le chiffre d'affaires des sociétés B et C à prendre en considération s'élève à 10.300.000 euros.

Société mère : calcul sur une base agrégée

Plus de la moitié des produits (agrégés) résultant de l'activité normale de la société sont des produits visés par la définition du poste 'chiffre d'affaires'.

²⁴ Chiffre d'affaires.

²⁵ Produits financiers, à l'exception des produits financiers non récurrents.

²⁶ Plus de la moitié des produits résultant de l'activité normale de la société sont des produits autres que le chiffre d'affaires, de sorte que le total des produits d'exploitation et financiers, à l'exclusion des produits non récurrents, doit être pris en considération (en application de l'article 15, § 5, alinéa 3 C.Soc.).

²⁷ Article 15, § 6 C.Soc.

Si l'organe de gestion choisit d'appliquer les critères de taille sur une base agrégée (et non consolidée), le chiffre d'affaires des sociétés B et C à prendre en considération s'élève à 10.300.000 euros.

Il convient de constater que, pour les sociétés mères B et C, le seuil de 9.000.000 de chiffre d'affaires (cf. article 15 C.Soc.) est dépassé en cas de calcul sur une base individuelle. Il en est de même en cas de calcul sur une base consolidée. En utilisant la méthode agrégée, par laquelle les seuils sont augmentés de vingt pour cent, ni la société mère C ni la société mère B ne dépassent les seuils.

DRAFT