

REGLEMENT
N° 2018-01 du 20 avril 2018
modifiant le règlement ANC N°2014-03 relatif
au plan comptable général
concernant les changements de méthodes, changements
d'estimation et corrections d'erreurs

Note de présentation

I - Eléments de contexte

La transposition de la directive comptable 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises s'est traduite par la publication au journal officiel de l'ordonnance n° 2015-900 et du décret n°2015-903 du 23 juillet 2015.

L'ordonnance n° 2015-900 a modifié l'article L.123-17 du code de commerce en supprimant l'exigence « *de changement exceptionnel dans la situation du commerçant* » qui était la seule condition permettant un changement de méthode de comptable.

La rédaction de l'article L.123-17 du code de commerce est désormais la suivante : « *Sauf dans des cas exceptionnels, afin de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise et dans les conditions prévues par un règlement de l'Autorité des normes comptables, les méthodes comptables retenues et la structure du bilan et du compte de résultat ne peuvent être modifiées d'un exercice à l'autre. Si des modifications interviennent, elles sont décrites et justifiées dans l'annexe et signalées, le cas échéant, dans le rapport des commissaires aux comptes* ».

Désormais, si le changement de méthode reste limité à des cas exceptionnels, il intervient dans le but de refléter fidèlement le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entreprise dans des conditions fixées par l'ANC.

Le présent règlement de l'ANC tire les conséquences de ces modifications de niveau législatif.

II. Modifications apportées par le règlement ANC n°2018-0X

Les modifications apportées au règlement ANC n°2014-03 du 5 juin 2014 relatives à la section 2 du 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 concernent la définition des méthodes comptables, les changements de méthodes comptables, d'estimation et de modalités d'application, les corrections d'erreurs, les options fiscales et portent sur .

- des modifications rédactionnelles et une réorganisation du plan comptable général afin pour chaque notion de :
 - o donner une définition;
 - o définir les conditions d'un changement ;
 - o préciser la présentation de ce changement ;
 - o préciser les informations à mentionner en annexe.
- l'intégration de l'avis du CNC n° 97-06 du 18 juin 1997 pour partie en réglementaire et pour partie en infra réglementaire ;
- des modifications réglementaires et infra réglementaires afin de répondre aux questions d'application.

1. Définition d'une méthode comptable et Méthode de référence

- Méthode comptable

Le plan comptable général définit une méthode comptable comme les principes, règles et pratiques applicables aux méthodes d'évaluation, de comptabilisation et de présentation des comptes. Cette définition est une reprise de l'avis CNC n° 97-06 du 18 juin 1997 et précise que l'adoption initiale d'une méthode résulte d'une décision de l'entité qui n'a pas à être justifiée.

Cette modification est mentionnée à l'article 121-5 et dans les commentaires y afférant.

- Suppression de la notion de méthode préférentielle et introduction de la notion de méthode de référence

Les méthodes préférentielles qui étaient au nombre de 6 ont été remplacées par les méthodes de référence qui conduisent à une meilleure information financière car elles répondent aux principes généraux des normes de comptabilité privée, c'est-à-dire à la définition des actifs et des passifs.

Les méthodes de référence sont :

- 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 ;

Comme pour les méthodes préférentielles, l'adoption d'une méthode de référence n'a pas à être justifiée et une fois adoptée, est irréversible.

Est listé en infra réglementaire le choix entre deux méthodes comptables explicites mentionnées dans le plan comptable général.

Cette modification est mentionnée à l'article 121-5 et dans les commentaires y afférant.

Le remplacement des mots « méthode préférentielle » par les mots « méthode de référence » ou la qualification de méthode en méthode de référence sont mentionnées aux articles 212-3, 212-9, 213-8, 213-22, 324-1.

2. Changement de méthode

Une entité peut changer de méthode comptable lors d'un changement de réglementation imposée par l'ANC ou à sa propre initiative selon les conditions définies à l'article 122-2.

Cette modification est mentionnée à l'article 122-1 et dans les commentaires y afférant.

3. Changement de méthode à l'initiative de l'entité

- Conditions de changement de méthode

Suite à la modification du code de commerce, la condition d'un changement de méthode n'est plus le *changement exceptionnel dans la situation du commerçant* mais le fait que ce changement conduise à fournir une meilleure information financière, c'est-à-dire reflétant 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. Ce changement est possible qu'à la double condition qu'il existe également un choix entre plusieurs méthodes.

Cependant, il est rappelé en infra réglementaire que cette modification résulte de circonstances qui justifient l'adoption d'une autre méthode comptable.

Il est donné en infra réglementaire, des exemples pouvant illustrer ce changement.

Cette modification est mentionnée à l'article 122-2 et dans les commentaires y afférant.

- Présentation du changement de méthode

La seule modification intégrée dans le plan comptable général concerne la présentation de l'impact du changement de méthode net d'impôt sur une ligne en dehors du résultat courant dans le cas où le changement est comptabilisé en résultat et non en report à nouveau.

Il est également précisé en infra réglementaire le moyen de calculer l'effet d'impôt du changement de méthode ainsi qu'un exemple de calcul.

Cette modification est mentionnée à l'article 122- 3 et dans les commentaires y afférant.

4. Définition d'une estimation comptable

- Définition d'une estimation

Le plan comptable général donne une définition d'une estimation comptable. La qualification des modalités d'application comme des estimations sauf si ces modalités résultent d'un choix de méthode explicite est précisé en infra réglementaire et non plus en réglementaire.

Cette modification est mentionnée à l'article 122- 4 et dans les commentaires y afférant.

- Conditions de changement d'estimation

La comptabilisation d'un changement en changement d'estimation lorsqu'il est difficile de faire la distinction entre un changement de méthode et un changement d'estimation est précisé en réglementaire et non plus en infra réglementaire. Il est présenté en infra réglementaire des exemples illustrant les cas de changement d'estimation.

Cette modification est mentionnée à l'article 122- 5 et dans les commentaires y afférant.

5. Changements d'options fiscales

L'article sur les changements d'options fiscales dans la présente section du plan comptable général a été supprimé afin de limiter les options fiscales aux traitements comptables dérogatoires prévus spécifiquement par un texte fiscal. Les méthodes comptables motivées à l'origine par la fiscalité ne constituent pas des options.

Cette modification est mentionnée aux articles 214-8 et 313-1 et dans les commentaires y afférant.

6. Corrections d'erreurs

L'impact de la correction d'erreurs est comptabilisé brut d'impôt sur une ligne en dehors du résultat courant.

Cette modification est mentionnée à l'article 122- 6 et dans les commentaires y afférant.

7. Autres modifications proposées

Le plan comptable général permet lors des dépassements des seuils des petites entreprises de maintenir la mesure de simplification pour l'évaluation des fonds commerciaux et le plan d'amortissement des autres actifs tout en appliquant les règles générales pour les nouveaux fonds commerciaux et le plan d'amortissement des autres actifs.

Cette modification est mentionnée aux articles 214-3 et 214-13 et dans les commentaires y afférant.

Le plan comptable général précise également que la réévaluation est une option ponctuelle et non pas une méthode comptable.

Cette modification est mentionnée à l'article 214-27 et dans les commentaires y afférant.

8. Informations à mentionner dans l'annexe

Les informations en annexe ont été réorganisées afin de distinguer les informations générales des informations à mentionner en cas de changement de réglementation, de méthode (dû à un changement de réglementation ou à l'initiative de l'entité), d'estimations ou corrections d'erreurs.

Dans le cas où le changement de méthode à l'initiative de l'entité est appliqué de manière prospective, l'entité mentionne l'estimation de manière fiable de l'impact chiffré sur les comptes de l'exercice et une information comparative, sauf impraticabilité pour cette dernière.

Il est prévu une mesure de simplification pour les petites entités qui ne sont pas obligées de présenter les principaux postes des exercices antérieurs présentés, retraités selon la nouvelle méthode lorsque le changement de méthode est rétrospectif.

Cette modification est mentionnée aux articles 832-2, 833-2, 834-2 et 835-2 et dans les commentaires y afférant.

III – Entrée en vigueur

Le présent règlement est applicable pour les exercices ouverts à la date de publication au journal officiel.