



Les modifications apportées au PCG 2014

Par Eric Delesalle, expert-comptable, expert près la Cour d'Appel de Versailles, Animateur du blog <http://fidgroupe.blogspot.com>

La transposition dans le droit comptable français de la nouvelle directive comptable unique européenne de juin 2013 (1) a débuté par la publication de l'ordonnance n° 2015-900 et le décret n° 2015-903 du 23 juillet 2015.

De nouvelles dispositions ont ainsi été introduites dans le code de commerce (2). Le règlement n° 2015-06 adopté le 23 novembre 2015 (et homologué par arrêté ministériel du 4 décembre 2015, JO du 8) par l'Autorité des normes comptables a apporté des mises à jour au Plan comptable général 2014 (3).

On peut notamment retenir les nouvelles règles suivantes, applicables depuis le 1^{er} janvier 2016 :

I • Une définition plus complète du « fonds commercial », intégrant les parts de marché

Dans le commentaire repris dans la note de présentation au règlement ANC 2015-06, il est précisé que « le fonds commercial, notion juridique spécifique en droit comptable français, constitue la partie 'pivot' du fonds de commerce, notion consacrée par le droit commercial français. Il est composé principalement de la clientèle, de l'achalandage, de l'enseigne, du nom commercial et, plus largement des parts de marché ».

II • Une analyse particulière à l'inventaire

Le PCG (Plan Comptable Général) fixe le principe selon lequel (art. 214-3) le fonds commercial est présumé avoir une durée d'uti-

lisation non limitée », à savoir qu'il n'est donc pas amortissable.

• **Exception n° 1** : les petites entreprises visées à l'article L123-16 du code de commerce (4) peuvent amortir les fonds commerciaux sur 10 ans.

• **Exception n° 2** : lorsque la durée est limitée, il faut l'amortir sur ladite durée ou à défaut de précision sur 10 ans ; la notion de durée d'utilisation se réfère aux critères de l'article 214-1 du PCG avec prise en compte notamment des cycles de vie des produits résultant de l'actif, l'obsolescence technologique, la stabilité du secteur d'activité, les actions des concurrents, les dépenses de maintenance à effectuer, la liaison avec l'utilisation des autres actifs, etc.

• **Suivi de valeur** : comme il n'y a pas d'amortissement systématique, il convient d'opérer un test de dépréciation à chaque inventaire (art. 214-15) ; s'il en ressort une moins-value, une dépréciation est à constater en contrepartie du résultat ; et par règle particulière fixée à l'article 214-19, « les dépréciations comptabilisées sur le fonds commercial ne sont jamais reprises ».

• **Précision particulière** : l'article 4 du règlement fixe que ces définitions s'appliquent de manière prospective, sans retraitements du passé.

III • Une nouvelle comptabilisation du mali technique de fusion (5)

Jusqu'alors, le mali technique était globalement imputé en fonds commercial avec un suivi extra-

comptable de son affectation.

Désormais, afin d'assurer un suivi plus précis de sa valorisation dans le temps, il convient de procéder à un éclatement par rubrique avec un suivi séparé entre mali de fusion sur actifs incorporels, mali de fusion sur actifs corporels, mali technique sur actif circulant (art. 745-5).

Le PCG précise que si le mali technique est supérieur aux montants identifiés, le solde est imputé en actif incorporel – fonds commercial ; s'il est inférieur, il faut procéder à une affectation proportionnelle aux plus-values latentes totales par rubrique.

En conséquence de cet éclatement par rubrique, chaque mali ainsi mis en évidence suit les règles de dépréciation des éléments principaux sur lesquels il porte.

Il en est de même en cas de cession. Les informations à mentionner dans l'annexe sont précisées.

Au niveau de la mise en œuvre de ces nouvelles règles, le règlement ANC précise qu'« à l'ouverture de l'exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2016, le mali technique comptabilisé (...) est affecté, opération par opération, aux actifs sous jacentes sur lesquels existent les plus-values latentes.

Cette affectation est réalisée selon les informations disponibles à la date d'ouverture de l'exercice et conduit soit à prendre en compte l'affectation extra comptable existante, soit à procéder à un nouvel examen des plus-values existantes ; il faut aussi reclasser les dépréciations existantes et donner toutes les

informations utiles dans l'annexe ; le traitement est ainsi prospectif.

IV • Une mise à jour du PCG sur l'obligation et le contenu de l'annexe

Le PCG est mis à jour et complété des obligations en matière d'établissement et de contenu de l'annexe des comptes sociaux.

Il sera très important de suivre les commentaires fiscaux de ces modifications comptables, notamment au regard du suivi du mali technique de fusion. L'année 2016 sera donc encore marquée par une obligation de suivi attentif et précis des relations fiscaulo-comptables par les praticiens, alors même que « tout est plus simple qu'on ne peut l'imaginer et en même temps plus enchevêtré qu'on ne saurait le concevoir » (de Johann Wolfgang Van Goethe, *Sentences en prose*).

(1) Directive 2013/34/ UE du 26 juin 2013, remplaçant notamment la IV^{ème} directive de 1978 (sur les comptes sociaux) et la VII^{ème} directive de 1983 (sur les comptes consolidés).

(2) Voir synthèse présentée dans les Affiches Parisiennes du 19 décembre 2015.

(3) Arrêté du 8 septembre 2014.

(4) Entreprises ne dépassant pas deux des trois critères suivants :
- chiffre d'affaires inférieur à 4 M€
- total du bilan inférieur à 8 M€
- effectif inférieur à 50 salariés.

(5) Pour analyser plus en détail la notion de mali de fusion : voir *Petit guide FiD*, « les fusions de sociétés », FiD Edition, www.fidedition.com