COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2017/10 – Critères de taille de l'article 15 C.Soc. – Sociétés liées – Différentes dates de clôture – Modification du périmètre de consolidation

Avis du 19 avril 2017[1]

I. Considérations générales
II. Dates de clôture du bilan à prendre en considération
III. Modification du lien

I. Considérations générales

1. Le présent avis précise la méthode d'application des critères de taille de l'article 15 du C.Soc. à une société lorsque celle-ci est liée à une ou plusieurs sociétés. Cet avis complète l'avis CNC 2016/3 – Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C. Soc., qui aborde exclusivement les cas où les dates du bilan des sociétés liées sont identiques et où le périmètre de consolidation n'a pas fait l'objet d'une modification.

2. Il sera plus particulièrement expliqué, dans un premier temps, quels comptes annuels (dates de clôture du bilan) des sociétés liées doivent être pris en considération en vue de l'application des critères de taille, notamment lorsque les dates de clôture des sociétés liées diffèrent. Dans un second temps, il sera précisé comment les critères de taille doivent être appliqués lorsque le lien avec une autre société est établi ou dissous en cours d'exercice.

3. La Commission rappelle qu'aucune proratisation ne peut être faite sur la base de la durée d'appartenance de la société à un groupe en vue de déterminer le chiffre d'affaires consolidé (ou agrégé).[2]

4. L'application des critères de taille s'effectue à la date de clôture du bilan de la société dont la taille est déterminée.[3] Si, à cette même date, la société est liée à une ou plusieurs autres sociétés au sens de l'article 11 du C.Soc., les critères de taille sont appliqués sur une base consolidée (ou agrégée).[4] Cela vaut indépendamment de la date d'établissement du lien. Toutefois, l'application sur une base consolidée (ou agrégée) est exclusivement réservée aux sociétés qui sont des sociétés mères à la date de clôture du bilan de l'exercice auquel les critères de taille sont appliqués.[5]

II. Dates de clôture du bilan à prendre en considération

5. Lorsque les dates de clôture du bilan des sociétés liées diffèrent, l'application des critères de taille s'effectue sur la base des derniers comptes annuels des sociétés liées.[6] Le terme « derniers comptes annuels » renvoie exclusivement aux comptes annuels portant sur le dernier exercice clôturé.

Exemple

TOPCO : Date de clôture de l'exercice 31/03
MIDCO : Filiale de TOPCO ; date de clôture de l'exercice 31/12
SUBCO1 : Filiale de MIDCO ; date de clôture de l'exercice 31/12
SUBCO2 : Filiale de MIDCO ; date de clôture de l'exercice 30/11
SUBCO3 : Filiale de MIDCO ; date de clôture de l'exercice 31/01

TOPCO

L'appréciation de la taille de TOPCO au 31/03/N s'effectue sur la base :

1. des chiffres consolidés de TOPCO au 31/03/N (consolidation TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2, SUBCO3, en tenant compte des données au 31/03/N de chaque société) ; ou
2. des chiffres agrégés (méthode + 20 %) de TOPCO 31/03/N ; MIDCO 31/12/N-1 ; SUBCO1 31/12/N-1 ; SUBCO2 30/11/N-1 ; SUBCO3 31/01/N.

MIDCO

L'appréciation de la taille de MIDCO au 31/12/N s'effectue sur la base :

1. des chiffres consolidés de TOPCO au **31/12/N**[7] (consolidation TOPCO, MIDCO, SUBCO1, SUBCO2, SUBCO3, en tenant compte des données au 31/12/N de chaque société) ; ou
2. des chiffres agrégés (méthode + 20 %) de TOPCO 31/03/N ; MIDCO 31/12/N ; SUBCO1 31/12/N ; SUBCO2 30/11/N ; SUBCO3 31/01/N.

III. <u>Modification du lien</u>

6. Pour les sociétés mères, l'application des critères de taille doit se faire sur une base consolidée (ou agrégée).[8] La Commission souligne que, pour l'évaluation de la taille d'une société, le lien doit être apprécié à la date de clôture du bilan de l'exercice concerné. Une modification du lien en cours d'exercice influence par conséquent la méthode selon laquelle les critères de taille devront être appliqués pour l'exercice concerné.

7. Si une société n'est pas liée à la date de clôture du bilan, l'application des critères de taille se fait sur base individuelle, et ce également pour les années précédentes. Si une société est une société mère à la date de clôture du bilan, l'application des critères de taille se fait sur une base consolidée (ou agrégée), et ce également pour les années précédentes, que la société ait été ou non une société mère au cours de ces années. Ce sont alors les chiffres consolidés (ou agrégés) des sociétés auxquelles la société était liée au cours des années précédentes qui sont pris en ligne de compte.

8. Ci-après sont présentés quelques exemples illustrant ces propos.

Légende :

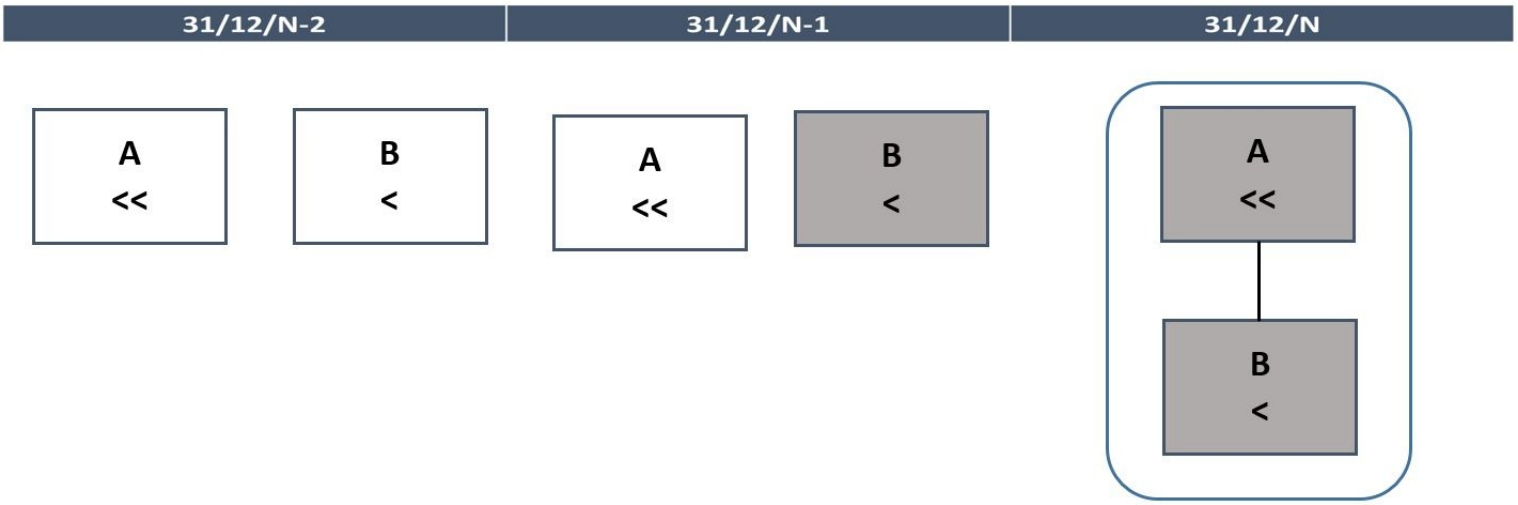
<< A la date de clôture du bilan de l'exercice actuel, un critère au plus de l'article 15/1 du C.Soc. est dépassé ;

< A la date de clôture du bilan de l'exercice actuel, un critère au plus de l'article 15 du C.Soc. est dépassé ;

> A la date de clôture du bilan de l'exercice actuel, plus d'un des critères de l'article 15 du C.Soc. est dépassé ;



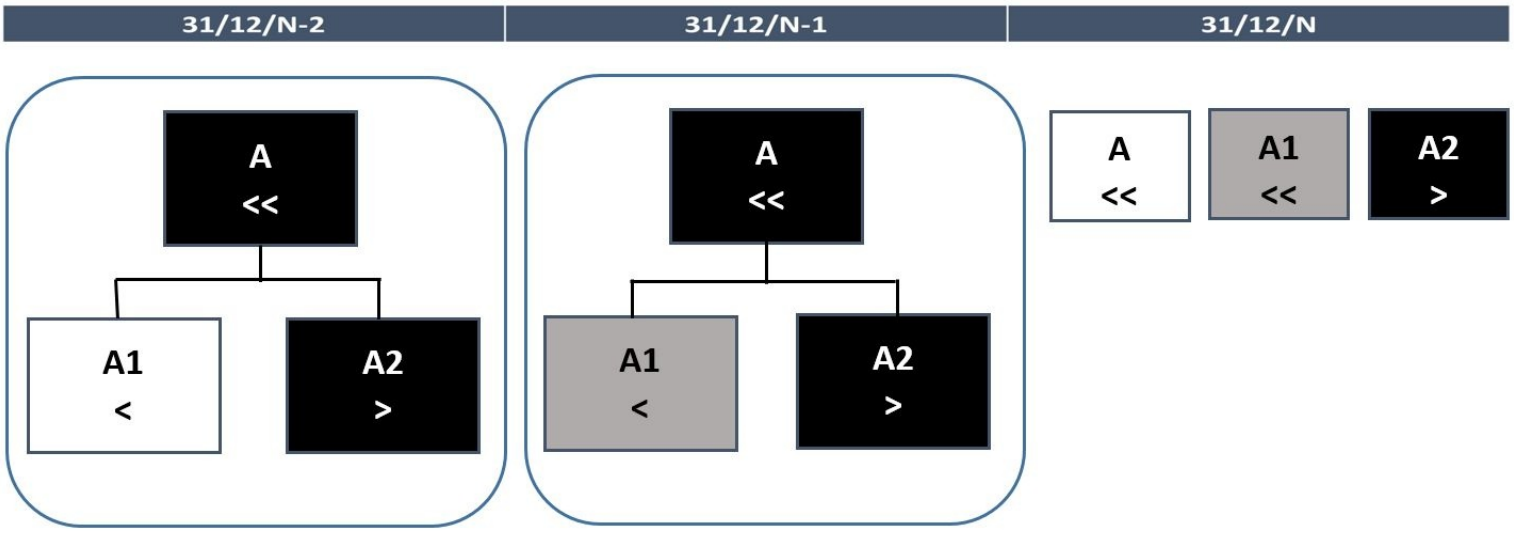
Exemple 1: la microsociété A acquiert la petite société B en l'année N. Sur une base consolidée, (A + B) excèdent les critères de taille de l'article 15 C. Soc. en l'année N.



9. La microsociété A acquiert la petite société B au cours de l'exercice N. Sur une base consolidée, (A+B) excèdent plus d'un des critères de l'article 15, § 1er du C.Soc. lors de l'exercice N.

10. La société A est une société mère au 31/12/N. Par conséquent, la société A ne peut être une microsociété en l'année N. En ce qui concerne la société A, les critères de taille doivent être appliqués sur une base consolidée. Au 31/12/N-1 et au 31/12/N-2, la société A n'est liée à aucune autre société et n'excède pas plus d'un des critères de l'article 15, § 1er du C.Soc. Par conséquent, la société A est une petite société au cours de l'exercice N. Si toutes les données restent inchangées, la société A devient pour la première fois grande[9] lors de l'exercice N+2.

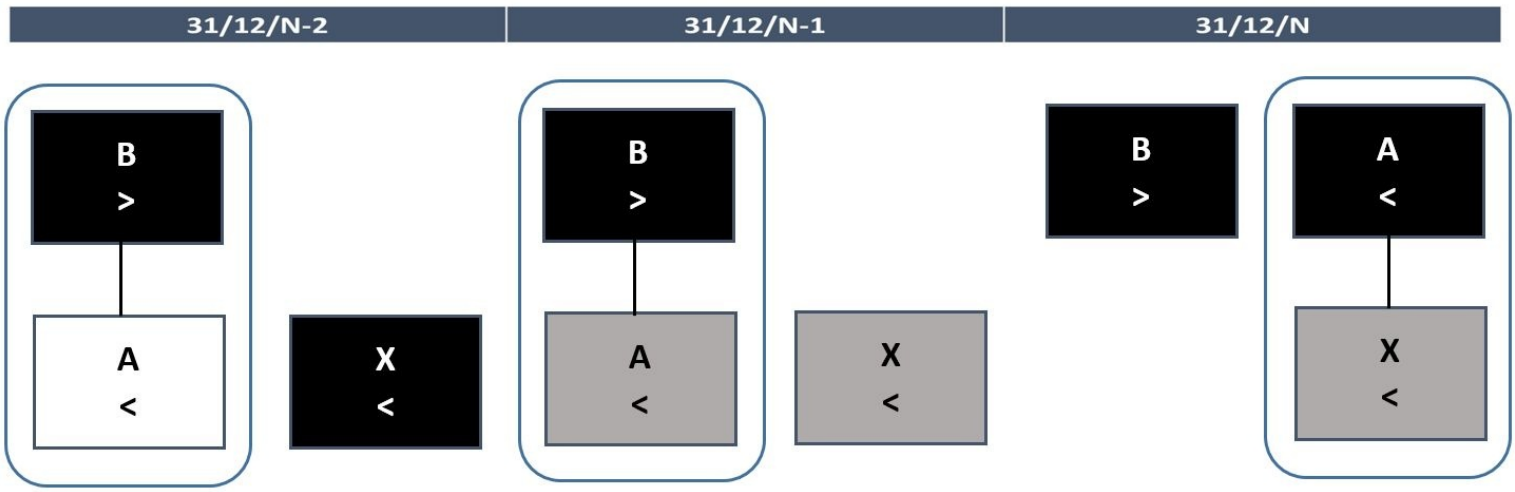
Exemple 2 : la société mère A devient une société non liée en l'année N. Sur une base consolidée, (A + A1 + A2) excèdent les critères de taille de l'article 15 du C. Soc. tant en N-2 qu'en N-1.



11. La société mère A de grande taille[10] qui n'excède sur base individuelle pas plus d'un des critères de l'article 15/1, § 1er du C.Soc., devient une société non liée lors de l'exercice N[11].

12. Au 31/12/N, la société A n'est pas une société mère. Par conséquent, les critères de taille de la société A sont évalués sur base individuelle. Au 31/12/N-1 et au 31/12/N-2, la société A n'excède pas plus d'un des critères de l'article 15/1, § 1er du C.Soc. Par conséquent, la société A est une microsociété au cours de l'exercice N.

Exemple 3 : la filiale A devient une société mère en l'année N. Sur une base consolidée, (A + X) n'excèdent pas les critères de taille de l'article 15 du C.Soc. au 31/12/N. Au 31/12/N-2 et au 31/12/N-1, (B + A) excèdent, sur une base consolidée, les critères de taille de l'article 15 du C.Soc.



13. La société A est une société liée mais n'est pas une société mère en N-2 et en N-1. Au cours de l'exercice N, la société A devient une société mère. En ce qui concerne la société A, les critères de taille doivent donc être appliqués sur une base consolidée. Au 31/12/N-1 et au 31/12/N-2, la société A est liée à la société B[12]. Sur une base consolidée, les sociétés A et B excèdent plus d'un des critères de l'article 15, § 1er du C.Soc. Par conséquent, la société A est une grande[13] société lors de l'exercice N. Si toutes les données restent inchangées, la société A devient pour la première fois petite lors de l'exercice N+2.

---

1 Le présent avis a été élaboré après la publication pour consultation publique d'un projet d'avis le 28 février 2017 sur le site de la CNC.

2 Point 32 de l'avis CNC 2016/3 - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc.

3 Articles 15, § 1 et 15/1, § 1, C.Soc. et point 30 de l'avis CNC 2016/3 - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc.

4 Article 15, § 6, C.Soc.

5 Article 15, § 7, C.Soc.

6 Point 31 de l'avis CNC 2016/3 - Application des critères de taille visés aux articles 15 et 15/1 C.Soc. Dans cet avis, par souci de simplification, l'on est systématiquement parti du principe que les dates de clôture du bilan de l'ensemble des sociétés liées étaient identiques.

7 La date de clôture du bilan de MIDCO, cf. point 4.

8 Article 15, § 6 et § 7, C.Soc.

9 Le Code des sociétés définit ce qu'il convient d'entendre par « petite société », mais ne reprend pas de définition d'une grande société. Dans le

présent avis, l'on entend par « grande société » une société qui ne satisfait pas aux critères permettant d'être considérée comme une petite entreprise. De plus, afin d'éliminer le moindre doute, la Commission précise que la définition qu'elle donne au terme « grande entreprise » ne correspond pas à celle de la directive 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, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil.

10 Le Code des sociétés définit ce qu'il convient d'entendre par « petite société » mais ne reprend pas de définition d'une grande société. Dans le présent avis, l'on entend par « grande société » une société qui ne satisfait pas aux critères permettant d'être considérée comme une petite entreprise. De plus, afin d'éliminer le moindre doute, la Commission précise que la définition qu'elle donne au terme « grande entreprise » ne correspond pas à celle de la directive 2013/34/UE précitée.

11 Elle ne forme pas davantage un consortium avec d'autres sociétés.

12 En ce qui concerne l'évaluation de la taille de la société B au cours de l'exercice N, la Commission relève que la société B n'est pas une société mère au 31/12/N. Par conséquent, l'application des critères de taille à la société B pour l'année N se fera sur la base des comptes statutaires de la société B au 31/12/N-2 et au 31/12/N-1.

13 Le Code des sociétés définit ce qu'il convient d'entendre par « petite société » mais ne reprend pas de définition d'une grande société. Dans le présent avis, l'on entend par « grande société » une société qui ne satisfait pas aux critères permettant d'être considérée comme une petite entreprise. De plus, afin d'éliminer le moindre doute, la Commission précise que la définition qu'elle donne au terme « grande entreprise » ne correspond pas à celle de la directive 2013/34/UE précitée.