

COMPTES CONSOLIDÉS – GROUPES DE PETITE TAILLE – EXEMPTION – SEUILS – DECRET N° 2024-152 DU 28 FEVRIER 2024

Appréciation de l'exemption relative à l'obligation d'établissement et de publication de comptes consolidés – Prise en compte des seuils 24/48/250 de l'article R. 233-16 C. com. pour les clôtures 31/12/2023 et 31/12/2024 (oui)

Les nouvelles dispositions de l'article L. 233-17 du code de commerce qui entreront en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2025 renvoient pour l'appréciation de l'exemption à la notion de grand groupe au sens de l'article L. 230-2 et aux seuils fixés à l'article D. 230-2 du code de commerce (30/60/250).

Ainsi, jusqu'au 31 décembre 2024, il convient de continuer de se référer aux seuils d'exemption édictés à l'article R. 233-16 du code de commerce (24/48/250). En effet, cet article n'a pas fait l'objet de modification par le décret relatif au relèvement des seuils et ne sera abrogé qu'à compter du 1^{er} janvier 2025.

(EJ 2024-14)

Question :

Le décret n° 2024-152 du 28 février 2024 a relevé les seuils de l'article D. 230-2 du code de commerce relatifs aux groupes moyens et grands pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2024. Compte tenu de ce relèvement, lorsqu'une entité s'interroge sur son obligation d'établissement et de publication de comptes consolidés au titre des clôtures 31/12/2023 et 31/12/2024, convient-il de prendre en compte les seuils 24/48/250 (seuils de l'article R. 233-16 du code de commerce en vigueur jusqu'au 31 décembre 2024) ou 30/60/250 (seuils de l'article D. 230-2 du code de commerce) ?

*

La Commission des études juridiques rappelle que le décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023¹ abroge, **à compter du 1^{er} janvier 2025**, l'article R. 233-16 du code de commerce² relatif aux seuils d'exemption d'établissement et de publication des comptes consolidés pour les groupes de petite taille.

Les seuils édictés à l'article R. 233-16 du code de commerce sont les suivants :

- total du bilan : 24 000 000 € ;
- montant net du chiffre d'affaires : 48 000 000 € ;
- nombre moyen de salariés : 250.

¹ Décret pris en application de l'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023 relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales.

² Art R. 233-16 C. com. : « Pour l'application du 2° de l'article L. 233-17, les seuils que ne doit pas dépasser, dans les conditions fixées à cet article, l'ensemble constitué par une société et les entreprises qu'elle contrôle sont fixées ainsi qu'il suit :

1° Total du bilan : 24 000 000 euros ;

2° Montant net du chiffre d'affaires : 48 000 000 euros ;

3° Nombre moyen de salariés : 250.

Ces chiffres sont calculés globalement pour l'ensemble des entreprises concernées selon la méthode définie aux cinquième, sixième et septième alinéas de l'article D. 123-200 ».

L'ordonnance n° 2023-1142 du 6 décembre 2023³ modifie, **à compter du 1^{er} janvier 2025**, les dispositions de l'article L. 233-17 du code de commerce relatif aux exemptions à l'obligation d'établissement et de publication de comptes consolidés. A compter de cette date, l'un des critères d'exemption sera de ne pas constituer un grand groupe.

La Commission des études juridiques rappelle que l'article L. 233-17 du code de commerce est rédigé comme suit dans sa version en vigueur jusqu'au 31 décembre 2024 :

« Par dérogation aux dispositions de l'article L. 233-16, les sociétés mentionnées audit article sont exemptées, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, de l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport sur la gestion du groupe :

1° (...)

*2° Ou lorsque l'ensemble constitué par une société et les entreprises qu'elle contrôle **ne dépasse pas pendant deux exercices successifs sur la base des derniers comptes annuels arrêtés, pour deux des trois critères mentionnés à l'article L. 123-16, un niveau fixé par décret⁴** et qu'aucune de ces société ou entreprises n'appartient à l'une des catégories définies à l'article L. 123-16-2 ».*

Les seuils d'exemption sont fixés par décret et, jusqu'au 31 décembre 2024, il convient de se référer à l'article R. 233-16 du code de commerce (seuils 24/48/250). En effet, cet article n'a pas fait l'objet de modification par le décret relatif au relèvement de certains seuils² et il ne sera abrogé qu'à compter du 1^{er} janvier 2025.

L'article L. 233-17 dans la version qui entrera en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2025 disposera :

« Par dérogation aux dispositions de l'article L. 233-16, les sociétés mentionnées audit article sont exemptées, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, de l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport sur la gestion du groupe :

1° (...)

*2° Ou lorsque l'ensemble constitué par une société et les entreprises qu'elle contrôle **ne constitue pas un grand groupe, au sens de l'article L. 230-2** et qu'aucune de ces société ou entreprises n'appartient à l'une des catégories définies à l'article L. 123-16-2 ».*

Les nouvelles dispositions de l'article L. 233-17 précité renverront pour l'appréciation de l'exemption à la notion de grand groupe au sens de l'article L. 230-2 et aux seuils fixés à l'article D. 230-2 du code de commerce.

L'article D. 230-2 du code de commerce⁵ relatif aux seuils des petits, moyens et grands groupes, entré en vigueur le 1^{er} janvier 2024, a été modifié par le décret n° 2024-152 du 28 février 2024⁶.

³ Ordonnance relative à la publication et à la certification d'informations en matière de durabilité et aux obligations environnementales, sociales et de gouvernement d'entreprise des sociétés commerciales.

⁴ Mis en gras pour les besoins de la réponse.

⁵ Art D. 230-2 C. com. : « Pour l'application de l'article L. 230-2 :

1° En ce qui concerne les petits groupes, le total du bilan est fixé à 9 000 000 d'euros, le montant net du chiffre d'affaires à 18 000 000 d'euros et le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice à 50 ;

2° En ce qui concerne les groupes moyens et grands, le total du bilan est fixé à 30 000 000 d'euros, le montant net du chiffre d'affaires à 60 000 000 d'euros et le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice à 250.

Le total du bilan est égal à la somme des montants nets des éléments d'actif.

Le montant net du chiffre d'affaires est égal au montant des ventes de produits et services liés à l'activité courante, diminué des réductions sur ventes, de la taxe sur la valeur ajoutée et des taxes assimilées.

Le nombre moyen de salariés est apprécié selon les modalités prévues au I de l'article L. 130-1 du code de la sécurité sociale. Par dérogation à ces modalités, il est apprécié sur le dernier exercice comptable lorsque celui-ci ne correspond pas à l'année civile précédente.

Sauf disposition contraire, ces seuils sont réputés franchis à la date de clôture de deux exercices consécutifs sur la base des derniers comptes annuels arrêtés ».

⁶ Décret relatif à l'ajustement des critères de taille pour les sociétés et groupes de sociétés.

Les seuils édictés au 2° de l'article D. 230-2 sont depuis le 1^{er} mars 2024 :

- total du bilan : 30 000 000 € ;
- montant net du chiffre d'affaires : 60 000 000 € ;
- nombre moyen de salariés : 250.

Ainsi, la Commission considère-t-elle que pour les clôtures au 31/12/2023 (exercices de référence : 31/12/2022 et 31/12/2021) et pour les clôtures 31/12/2024 (exercices de référence : 31/12/2023 et 31/12/2022) lorsqu'une entité s'interroge sur son obligation d'établissement et de publication de comptes consolidés, les seuils à prendre en compte sont les seuils 24/48/250 de l'article R. 233-16 du code de commerce.

Les seuils de l'article D. 230-2 (30/60/250) ne s'appliqueront pour déterminer s'il y a ou non obligation d'établir et de publier des comptes consolidés qu'à compter du 1^{er} janvier 2025.

Cette position rejoint celle édictée dans le Mémento Comptes Consolidés⁷, laquelle précise que :

« Les nouveaux seuils définissant les petits groupes prévus par l'article D 230-2 du Code de commerce ne devraient trouver à s'appliquer, à notre avis, qu'à compter du 1er janvier 2025, dans la mesure où l'article L 233-17 continue de renvoyer aux seuils de l'article R 233-16 qui reste en vigueur jusqu'au 31 décembre 2024. Ainsi, les sociétés souhaitant être exemptées d'établir et de publier des comptes consolidés devraient, à notre avis, continuer à appliquer les seuils susmentionnés jusqu'au 31 décembre 2024 pour apprécier si l'ensemble qu'elles forment avec les entités qu'elles contrôlent peut-être qualifié de petit groupe ».

⁷ Mémento Comptes consolidés, Editions Francis Lefebvre, 2024, n°9208-5.