

Alerte Technique

Décoder, anticiper, agir

pwc



Mali technique de fusion : une affectation au bilan et un amortissement potentiel à compter du 1^{er} janvier 2016

Le règlement de l'ANC n° 2015-06 modifiant la comptabilisation au bilan du mali technique de fusion ainsi que son suivi dans les comptes sociaux vient d'être homologué.

Ce règlement est applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2016.

En synthèse, quels changements à compter du 1^{er} janvier 2016 ?

- Le mali technique ne pourra plus être systématiquement comptabilisé de manière globale au poste fonds commercial et non amorti ;
- Il devra être **comptabilisé au bilan par « composante »** en autres immobilisations corporelles, incorporelles, financières ou dans un compte d'actif circulant selon son affectation aux plus-values latentes sur les actifs sous-jacents apportés ;
- Il **suivra les règles d'amortissement et de dépréciation de l'actif sous-jacent** auquel il est affecté : le mali affecté en totalité ou en partie affecté à un actif amortissable sera donc en partie ou en totalité amorti.

1. Le mali technique est comptabilisé au bilan dans la même rubrique que les actifs auxquels il est affecté

Tant selon les anciennes que les nouvelles règles, **le mali technique doit être affecté aux plus-values latentes sur les actifs apportés** par l'entité absorbée afin, d'une part, de le justifier et, d'autre part, de le suivre dans le temps.

Cette affectation qui était jusqu'à présent réalisée entièrement de manière extra-comptable est, avec les nouvelles règles, **également traduite au bilan**.

Ainsi, le mali ne doit plus être comptabilisé globalement et systématiquement au poste « fonds commercial ». Il doit être comptabilisé au bilan selon les rubriques d'actifs auxquelles il est affecté ; ce qui signifie que la quote-part de mali affectée à :

- des immobilisations incorporelles (y compris au fonds commercial) devra être comptabilisée dans le compte « autres immobilisations incorporelles » ;

- des immobilisations corporelles devra être comptabilisée en « autres immobilisations corporelles » ;
- des titres devra être comptabilisée en « autres immobilisations financières » ;
- des actifs circulants (par exemple un actif résultant de la valorisation de déficits reportables fiscaux) devra être comptabilisée dans un poste d'actif circulant.

Attention : il ne s'agit pas de comptabiliser le mali dans le même compte que celui des actifs sous-jacents, ce qui aurait pour conséquence de modifier leur valeur au bilan, mais uniquement de comptabiliser le mali dans un **compte spécifique par rubrique** (voir exemple ci-après).

2. Le mali est amorti, déprécié, sorti du bilan selon les mêmes modalités que l'actif sous-jacent

Contrairement aux anciennes règles qui interdisaient l'amortissement du mali, ce dernier devra être **systématiquement amorti dès lors que l'actif sous-jacent auquel il est affecté est amortissable.**

A noter : le mali affecté au fonds commercial bénéficiera d'une présomption de non-amortissement au même titre que le fonds commercial lui-même (sur ce point, voir notre précédente alerte "Amortissement des fonds commerciaux et dépréciation dans les comptes sociaux" en date du 7 décembre 2015).

Sans changement :

- la dépréciation de l'actif sous-jacent devra tenir compte de la quote-part de mali affecté ;
- toute sortie d'un actif sous-jacent entraîne la sortie de la quote-part de mali qui lui était affectée.

Exemple

Un mali technique de 30 a été constaté suite à une fusion intragroupe. Ce mali est affecté à hauteur de 20 à un actif corporel (outillage spécifique) et à hauteur de 10 au fonds commercial. La traduction au bilan selon les nouvelles et les anciennes règles est la suivante :

Anciennes règles				Nouvelles règles			
Bilan au 31/12/2015				Bilan après 1/01/2016			
Fonds commercial	30	Capital	200	Immo. incorp.		Capital	200
Immo. corp.	180	Dette	10	Mali sur immo. incorp.	10	Dette	10
				Immo. corp.			
				Outillages	180		
				Mali sur immo. corp.	20		
Total actif	210	Total passif	210	Total actif	210	Total passif	210

Non-amortissement du mali technique

Amortissement du mali technique sur la même base que l'immobilisation à laquelle il est affecté

Dans l'exemple :

- pour les 10 affectés au fonds commercial : présomption de non-amortissement
- pour les 20 affectés à l'outillage : amortissement sur la durée résiduelle de l'outillage

3. L'affectation du mali technique devient un véritable enjeu !

Du fait de l'amortissement potentiel du mali, l'affectation de ce dernier devient un **véritable enjeu pour la détermination des résultats futurs.**

Selon le nouveau règlement de l'ANC, le mali doit être affecté :

- en priorité aux actifs identifiables apportés dont la valeur réelle peut être estimée de manière fiable ;
- seul le résiduel étant affecté au fonds commercial.

En cas d'acquisition des titres d'une cible suivie d'une fusion, cette affectation du mali technique devrait, à notre avis être réalisée en cohérence avec l'allocation du prix d'acquisition faite dans les comptes consolidés même si les règles sur l'affectation du mali dans les comptes sociaux sont loin d'être aussi strictes que celles relatives à l'allocation du prix d'acquisition dans les comptes consolidés, notamment en IFRS.

A noter : le nouveau règlement précise également les modalités de prise en compte des impôts latents dans la détermination et l'affectation du mali technique. Ainsi, tant pour le calcul du mali technique que pour son affectation, seules les plus-values latentes sur les actifs destinés à être revendus à brève échéance sont évaluées nettes d'impôt.

4. Modalités de première application : les malis existants au 1^{er} janvier 2016 pourront être affectés aux plus-values latentes identifiées à cette date

Les malis figurant dans le poste fonds commercial au 1^{er} janvier 2016 doivent être reclassés au bilan selon leur affectation, conformément aux nouvelles règles.

Le règlement de l'ANC prévoit des mesures transitoires permettant aux entreprises d'affecter leurs malis antérieurs :

- Soit en fonction des plus-values existantes à la date de la fusion, c'est-à-dire en fonction de l'affectation extra-comptable réalisée à l'origine ;
- Soit en fonction des plus-values existantes à la date de 1^{ère} application du règlement.

Contacts/Questions PwC sur l'Alerte :

Anne-Lyse Blandin - Tél. 01 56 57 52 01

Bénédicte Le Maux - Tél. 01 56 57 56 79