

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :
**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :**
CONSÉQUENCES PRATIQUES

Contexte :

Le règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 déterminant la forme et le contenu des schémas de présentation du bilan et du compte de profits et pertes¹ applicables aux exercices débutant à compter du 1^{er} janvier 2016 a introduit – conformément à la directive comptable 2013/34/UE² – de nouveaux schémas de bilan pris en exécution des articles 34 et 35 de la loi modifiée de 2002³ (art. 34 LRCS, art. 35 LRCS) et de nouveaux schémas de compte de profits et pertes pris en exécution des articles 46 et 47 de la loi modifiée de 2002 (art. 46 LRCS, art. 47 LRCS). Ces nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016) divergent en plusieurs points des anciens schémas (2015).

Parallèlement, la teneur et la présentation du Plan comptable normalisé (PCN) demeurent – à ce stade – celles déterminées par le règlement grand-ducal du 10 juin 2009⁴ dont l'articulation n'a pas – pour l'heure – été adaptée aux nouveaux schémas (2016).

Questions :

L'introduction de nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016), les différences avec les anciens schémas (2015) précédemment en vigueur et leur déconnexion partielle avec le PCN renvoient à plusieurs questions pratiques, notamment :

1.	Quelle est l'approche générale retenue pour les nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016) ?	p. 2
2.	Quelles sont les principales différences entre les nouveaux schémas (2016) et les anciens schémas (2015) ?	pp. 2-7
3.	Comment gérer la transition entre les anciens schémas (2015) et les nouveaux schémas (2016), notamment au regard de la présentation des chiffres comparatifs ?	pp. 8
4.	Quelles sont les conventions de présentation des chiffres au sein des nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016) ?	pp. 8-10
Ann. 1 à 4.	Tableaux de transition entre anciens schémas (2015) et nouveaux schémas (2016) : - Annexe 1 – Bilan - Annexe 2 – Bilan abrégé - Annexe 3 – Compte de profits et pertes - Annexe 4 – Compte de profits et pertes abrégé	p. 11-12 p.13 p.14 p.15

Mots-clés : Schéma de bilan, schéma de compte de profits et pertes, PCN, bilan abrégé, compte de profits et pertes abrégé, directive 2013/34/UE, art. 34 LRCS, art. 35 LRCS, art. 46 LRCS, art. 47 LRCS, chiffres comparatifs, modèle de bilan horizontal, modèle de compte de profits et pertes, schéma sous forme de liste, présentation des charges par nature

¹ Règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 déterminant la forme et le contenu des schémas de présentation du bilan et du compte de profits et pertes et portant exécution des articles 34, 35, 46 et 47 de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises, *Mém. A* – N°258 du 28 décembre 2015.

² 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, JO L 182 du 29.6.2013.

³ Loi du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises, *Mém. A* – N°149 du 31 décembre 2002.

⁴ Règlement grand-ducal du 10 juin 2009 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable normalisé, *Mém. A* – N°145 du 22 juin 2009.

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

Réponses :

1. Quelle est l'approche générale retenue pour les nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016) ?

Les éléments qui suivent proviennent de l'exposé des motifs du projet de règlement grand-ducal tel qu'adopté par le Conseil de gouvernement et soumis pour avis aux Chambres professionnelles et au Conseil d'Etat⁵.

S'agissant de l'approche générale retenue, il a été décidé de **limiter au maximum les écarts des schémas luxembourgeois vis-à-vis des modèles européens**. A cet effet, il a été relevé qu'à l'occasion des réformes législatives de 2002⁶ puis de 2009⁷-2010⁸ et de 2013⁹, les schémas luxembourgeois s'étaient – à l'instar des schémas de nos voisins belges et français – écartés en différents points des schémas européens. Ces écarts avaient bien souvent pour objet, soit de préciser les libellés de postes et de rubriques inclus au sein des modèles européens, soit d'ajouter des postes ou sous-rubriques absents des modèles européens. Considérant l'objectif d'harmonisation comptable européen sous-jacent à la directive 2013/34/UE, il est proposé de s'aligner – à chaque fois que possible – sur les modèles européens. Dans ce contexte, les écarts constituent l'exception et sont en conséquence très limités.

Afin de faciliter l'articulation entre les nouveaux modèles de bilan et de compte de profits et pertes et le Plan comptable normalisé (PCN), un projet de révision du PCN a été initié en 2015 et devrait être conclu d'ici la fin de l'année 2016¹⁰.

2. Quelles sont les principales différences entre les nouveaux schémas (2016) et les anciens schémas (2015) ?

Les éléments qui suivent proviennent du commentaire de l'article 1 du projet de règlement grand-ducal tel qu'adopté par le Conseil de gouvernement et soumis pour avis aux Chambres professionnelles et au Conseil d'Etat¹¹.

⁵ Projet de règlement grand-ducal déterminant la forme et le contenu des schémas de présentation du bilan et du compte de profits et pertes et portant exécution des articles 34, 35, 46 et 47 de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises.
http://www.conseil-etat.public.lu/content/dam/conseil_etat/fr/avis/2015/07/17_07_2015/50_937/50937-Texte.pdf

⁶ Loi du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises (document parlementaire 4581)

⁷ Règlement grand-ducal du 10 juin 2009 déterminant la teneur et la présentation d'un plan comptable normalisé

⁸ Loi du 10 décembre 2010 relative à l'introduction des normes comptables internationales pour les entreprises (document parlementaire 5976)

⁹ Loi du 30 juillet 2013 portant réforme de la Commission des normes comptables et modification de diverses dispositions relatives à la comptabilité et aux comptes annuels des entreprises ainsi qu'aux comptes consolidés de certaines formes de sociétés (document parlementaire 6376)

¹⁰ Il est prévu que la révision du Plan comptable normalisé (PCN) s'applique à compter des exercices débutant le **1er janvier 2018**.

¹¹ Cf. : supra note 4.

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

2.1. *Le nouveau schéma de bilan (2016)*

Le schéma de bilan retenu au niveau national correspond au modèle de bilan horizontal prévu par l'article 10, annexe III de la directive 2013/34/UE. En substance, il s'agit d'un schéma bien connu des entreprises luxembourgeoises car très proche de l'ancien schéma de bilan (2015) prévu par l'article 34 de la loi modifiée du 19 décembre 2002.

Sont présentées ci-après les principales différences entre le nouveau schéma de bilan (2016) et l'ancien schéma de bilan (2015) (point 2.1.1.) ainsi que les écarts entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen, écarts qui ne remettent pas en cause la conformité globale des mesures nationales d'exécution (point 2.1.2.).

2.1.1. Bilan - Principales différences entre le nouveau schéma de bilan (2016) et l'ancien schéma de bilan (2015)

Les différences tiennent pour partie à des choix opérés par le législateur européen et pour partie à la suppression d'écarts entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen.

2.1.1.1. Bilan - Choix opérés par le législateur européen

Les principales différences résultant des choix opérés par le législateur européen consistent en :

- La suppression de la faculté d'activation des frais de recherche au sein du poste d'actif C.I.1., seuls les frais de développement pouvant désormais être activés au sein de ce poste ;
- La suppression du poste d'actif immobilisé C.III.7. « Actions propres ou parts propres ». Les actions propres et parts propres ne peuvent désormais figurer qu'au poste d'actif circulant D.III.2. « Actions propres ou parts propres » ;
- La modification du poste de capitaux propres A.IV.4. « Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur » dont il est désormais précisé que ce poste abritera les réserves résultant de l'évaluation par référence à la juste valeur.

2.1.1.2. Bilan - Suppression d'écarts préexistants

Il a été choisi de réduire au maximum les écarts entre le modèle adopté par le législateur européen et le modèle proposé aux entreprises luxembourgeoises. En pratique, cette convergence a plusieurs incidences, dont :

- Un alignement terminologique des postes et rubriques : une acception large devra être donnée à certains termes tels que la notion de « valeurs mobilières » (D.III.3.) qui pourra englober – en pratique – des instruments et titres autres que des valeurs mobilières (p.ex. : instruments financiers dérivés) ;

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

- La suppression du poste de capitaux propres A.IX. « Plus-values immunisées », ces dernières constituant en substance des réserves bénéficiant d'un sursis ou d'un différé d'imposition et qui figurent désormais en rubrique A.IV.4. « Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur » et plus spécifiquement au poste A.IV.4.b) « autres réserves non disponibles » durant la période d'immunisation;
- La suppression de la rubrique B. « Dettes subordonnées » non prévue par la directive comptable 2013/34/UE.

2.1.2. Bilan - Ecart entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen

Si l'approche générale retenue repose sur la recherche d'une connexion maximale entre le schéma de la directive et sa transposition luxembourgeoise, des écarts limités ont – par exception – été maintenus. Lesdits écarts portent sur les rubriques et postes suivants :

2.1.2.1. Actif - Poste C.I.4. « Acomptes versés et immobilisations incorporelles en cours »

La partie de phrase « et immobilisations incorporelles en cours » a été ajoutée dans un souci de parallélisme entre le poste C.I.4. des immobilisations incorporelles et le poste C.II.4. des immobilisations corporelles (« Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours »).

2.1.2.2. Capitaux propres - Sous-postes A.IV.4. a) « autres réserves disponibles » et b) « autres réserves non disponibles »

La directive 2013/34/UE a précisé que les réserves liées à l'évaluation par référence à la juste valeur doivent être classifiées sous le poste A.IV.4. « Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur ».

Dans ce cadre, deux sous-postes sont introduits sous le poste A.IV.4. « Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur » afin de distinguer les « autres réserves disponibles » (sous-poste a)) des « autres réserves non disponibles » (sous-poste b)).

Suivant cette optique, sont classifiées en « autres réserves non disponibles », les réserves qui ne sont pas distribuables, que ce soit en application de dispositions légales ou réglementaires (p.ex. : réserves liées à la juste valeur, réserves de mise en équivalence) ou en application de décisions prises par l'assemblée générale des actionnaires ou associés.

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

2.1.2.3. Capitaux propres - Poste A.VII. « Acomptes sur dividendes »

A l'instar de l'ancienne 4^{ème} directive (78/660/CEE), la directive 2013/34/UE ne prévoit pas de poste permettant de classer les acomptes sur dividendes. En l'absence d'un tel poste, les entreprises sont généralement contraintes de déduire les acomptes sur dividendes directement des réserves voire du résultat de l'exercice en cours alors même que l'affectation définitive demeure bien souvent du ressort ultime de l'assemblée générale. Ceci constitue certes un écart par rapport au modèle de la directive mais cet écart apparaît nécessaire dans un souci de transparence.

2.1.2.4. Capitaux propres - Poste A.VIII. « Subventions d'investissement en capital »

La directive 2013/34/UE ne prévoit pas – à l'instar de l'ancienne 4^{ème} directive (78/660/CEE) – de poste dédié aux « Subventions d'investissement en capital ». Considérant cependant que nombre d'entreprises luxembourgeoises utilisent actuellement ce poste A.VIII., il a été décidé de maintenir ce poste et de ne pas modifier une pratique généralement admise au Luxembourg et également connue d'autres Etats membres dont la France et la Belgique.

2.2. Le nouveau schéma du compte de profits et pertes (2016)

Les éléments qui suivent proviennent du commentaire de l'article 3 du projet de règlement grand-ducal tel qu'adopté par le Conseil de gouvernement et soumis pour avis aux Chambres professionnelles et au Conseil d'Etat¹².

Le schéma de compte de profits et pertes¹³ retenu au niveau national correspond au modèle de compte de résultat avec présentation des charges par nature prévu par l'article 13, annexe V de la directive 2013/34/UE. En substance, les rubriques et postes proposés au sein de ce nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) sont bien connus des entreprises luxembourgeoises car relativement proches des intitulés de l'ancien schéma de compte de profits et pertes (2015) prévus par l'article 46 de la loi modifiée du 19 décembre 2002.

Sont présentées ci-après les principales différences entre le nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) et l'ancien schéma de compte de profits et pertes (2015) (point 2.2.1.) et les écarts entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen, écarts qui ne remettent pas en cause la conformité globale des mesures nationales d'exécution (point 2.2.2.).

2.2.1. Compte de profits et pertes - Principales différences entre le nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) et l'ancien schéma de compte de profits et pertes (2015)

Les différences tiennent pour partie à des choix opérés par le législateur européen et pour partie à la suppression d'écarts entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen.

¹² Cf. : supra note 4.

¹³ Le compte de profits et pertes est dénommé « compte de résultat » par la directive 2013/34/UE.

Q&A CNC 16/010	<u>QUESTIONS / RÉPONSES :</u> eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) : CONSÉQUENCES PRATIQUES
---	--

2.2.1.1. Compte de profits et pertes - Choix opérés par le législateur européen

Les principales différences résultant des choix opérés par le législateur européen consistent en :

- L'obligation de retenir une présentation du compte de profits et pertes sous forme de liste par opposition à une présentation sous forme horizontale (sous forme de compte) ;
- La suppression de la catégorie des charges et produits « exceptionnels ». Désormais, les entreprises devront renseigner – le cas échéant – en annexe les produits ou charges qui sont de taille ou d'incidence exceptionnelle.

2.2.1.2. Compte de profits et pertes - Suppression d'écarts préexistants

Il a été choisi de réduire au maximum les écarts entre le modèle adopté par le législateur européen et le modèle proposé aux entreprises luxembourgeoises. En pratique, cette convergence a plusieurs incidences, dont :

- Un alignement terminologique des postes et rubriques : une acception large devra être donnée à certains termes. Ainsi, à titre illustratif, les « en cours de fabrication » (poste 2.) couvrent non seulement les produits en cours mais également les « commandes et services en cours ». De même, le poste 5.a. « Matières premières et consommables » couvre également les « consommations de marchandises » ;
- Une modification dans l'articulation des charges de personnel et plus précisément au niveau des charges sociales (poste 6.b) : conformément à la directive 2013/34/UE, seront désormais présentées en poste 6.b) les charges sociales avec mention séparée de celles couvrant les pensions. C'est le régime légal d'assurance-pension qui est ici visé (poste 6. b) i) ainsi que celui des autres charges sociales résultant du régime légal (p.ex. : assurance-santé, assurance-accident) (poste 6. b) ii) ;
- Une modification dans l'articulation des produits financiers au sein du modèle luxembourgeois afin de le réaligner sur l'articulation proposée par la directive, articulation qui n'est pas fondée sur une distinction entre les produits provenant des immobilisations financières et les produits provenant des éléments financiers de l'actif circulant ;
- Le poste de « reprises de corrections de valeur » (B.4) est supprimé afin de permettre un alignement sur le schéma de la directive qui ne prévoit pas un tel poste. Il convient de relever que la notion de corrections de valeur – définie par la directive – recouvre tant les corrections de valeur « à la baisse » que les corrections de valeur « à la hausse ».

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

2.2.2. Compte de profits et pertes - Ecart entre le modèle luxembourgeois et le modèle européen

Si l'approche générale retenue repose sur la recherche d'une connexion maximale entre le schéma de la directive et sa transposition luxembourgeoise, des écarts limités ont – par exception – été maintenus. Lesdits écarts portent sur les postes suivants :

2.2.2.1. Ajout d'un poste 6. c) « Autres frais de personnel »

Conformément à l'article 9 paragraphe 2. de la directive 2013/34/UE, il a été ajouté un poste c) intitulé « Autres frais de personnel » au sein de la rubrique 6. « Frais de personnel ». A titre illustratif, ce poste 6.c) permettra de classer des frais de personnel tels que les primes de pension complémentaire versées par les employeurs qui ne sont stricto sensu ni des « salaires et traitements » entrant sous le poste 6.a) ni des « charges sociales » entrant sous le poste 6.b).

2.2.2.2. Précision du poste 10. « Produits provenant d'autres valeurs mobilières, d'autres titres et de créances de l'actif immobilisé »

La directive propose une articulation des produits financiers qui diverge quelque peu du modèle luxembourgeois actuel (cf. : article 3, point 1.2.). Considérant que le poste 9 ne vise désormais que les produits provenant des participations (y inclus les produits d'entreprises liées), il ressort que le poste 10. a pour objet de regrouper les produits provenant des autres actifs financiers qu'ils soient immobilisés ou circulants. Ce poste vise ainsi les produits provenant des « valeurs mobilières » de l'actif circulant (D.III.) mais aussi des « titres ayant le caractère d'immobilisations » (C.III.5.) et des « autres prêts » (C.III.6.). Afin de clarifier le lien existant entre le poste C.III.5. du bilan et le poste 10. du compte de profits et pertes, il est proposé d'ajouter les termes « d'autres titres » au libellé du poste proposé par la directive.

2.2.2.3. Modification des postes 11. « Autres intérêts et autres produits financiers » et 14. « Intérêts et autres charges financières »

Il est proposé d'adopter un libellé plus large pour les postes de produits financiers et de charges financières 11. et 14. en substituant les notions de « produits assimilés » par « autres produits financiers » et de « charges assimilées » par « autres charges financières ». Il ressort en effet que ces postes ne se limitent pas à regrouper les « intérêts » et les charges et produits assimilés aux intérêts (p.ex. : coupons sur obligation, primes de remboursement sur obligation) mais peuvent regrouper également des charges et produits financiers de nature sensiblement distincte (p.ex. : gains et pertes de change qui ne se rapportent pas à d'autres postes).

2.2.2.4. Autres modifications mineures

D'autres écarts mineurs ont été introduits au sein du schéma luxembourgeois que ce soit afin de refléter l'exercice par le Luxembourg d'options prévues par la directive (p.ex. : poste 12. « Quote-part dans le résultat des entreprises mises en équivalence ») ou afin de clarifier le libellé des postes (p.ex. : modification du libellé du poste 16 « Résultat après impôts sur le résultat ») et d'améliorer la lisibilité d'ensemble du compte de profits et pertes.

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

3. Comment gérer la transition entre les anciens schémas (2015) et les nouveaux schémas (2016), notamment au regard de la présentation des chiffres comparatifs ?

La transition entre les anciens schémas (2015) et les nouveaux schémas (2016) soulève plusieurs questions relatives tant à la présentation des chiffres de l'exercice courant (2016) qu'à celle des chiffres comparatifs de l'exercice antérieur (2015). En effet, certains postes ont été supprimés (« **Suppression** »), d'autres ont été ajoutés (« **Ajout** »), modifiés (« **Forme** ») ou encore regroupés (« **Regroupement** »). A l'issue de ces suppressions, ajouts, modifications de forme et regroupements, le contenu d'autres postes s'en trouve parfois modifié (« **Contenu** »).

Afin de faciliter l'exercice de transition pour les entreprises, des tableaux de concordance – à caractère indicatif – sont proposés en annexe, comme suit :

- [Annexe 1 – Bilan](#)
- [Annexe 2 – Bilan abrégé](#)
- [Annexe 3 – Compte de profits et pertes](#)
- [Annexe 4 – Compte de profits et pertes abrégé](#)

Ces tableaux de concordance identifient chacune des différences entre les postes et rubriques des anciens schémas et les postes et rubriques des nouveaux schémas en les catégorisant suivant la typologie mentionnée ci-dessus, à savoir : « **Suppression** », « **Ajout** », « **Forme** », « **Regroupement** » et « **Contenu** ».

4. Quelles sont les conventions de présentation des chiffres au sein des nouveaux schémas de bilan et de compte de profits et pertes (2016) ?

Sont présentées ci-après les conventions de présentation des chiffres au sein du schéma de bilan (point 4.1.) et au sein du schéma de compte de profits et pertes (point 4.2.).

4.1. Schéma de bilan (2016) : conventions de présentation des chiffres

Le nouveau schéma de bilan (2016) se fonde – comme son prédécesseur – sur une présentation dite « horizontale »¹⁴ où l'actif apparaît distinctement d'une part et les capitaux propres et les passifs apparaissent distinctement d'autre part, par opposition à une présentation dite « verticale »¹⁵ où les capitaux propres apparaissent comme le solde des actifs après déduction des passifs.

¹⁴ Il s'agit du modèle proposé au sein de l'annexe III de la directive 2013/34/UE intitulé « Modèle horizontal de bilan prévu à l'article 10 ».

¹⁵ Il s'agit du modèle proposé au sein de l'annexe IV de la directive 2013/34/UE intitulé « Modèle vertical de bilan prévu à l'article 10 ».

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

Au sein du modèle horizontal de bilan – bien connu au Luxembourg – les conventions de présentation des chiffres demeurent inchangées par rapport au régime précédemment en vigueur, à savoir :

- Au sein de l'**actif**, les éléments présentant un **solde débiteur** sont présentés en **valeurs positives** ;
- Au sein du **passif**, les éléments présentant un **solde créditeur** sont présentés en **valeurs positives** ;
- Au sein des **capitaux propres**, les éléments présentant un **solde créditeur** sont présentés en **valeurs positives** et les éléments présentant un **solde débiteur**¹⁶ sont présentés en **valeurs négatives** ;
- Il en résulte que le total de l'actif et le total des capitaux propres et du passif présentent un montant égal et de même signe.

En synthèse, les conventions de présentation des chiffres au sein du nouveau schéma de bilan (2016) demeurent inchangées par rapport à celles précédemment en vigueur au sein de l'ancien schéma de bilan (2015).

4.2. Schéma de compte de profits et pertes (2016) : conventions de présentation des chiffres

A la différence de l'ancien schéma de compte de profits et pertes (2015) fondé sur un modèle « horizontal », le nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) se fonde – quant à lui – sur une présentation dite « sous forme de liste »¹⁷.

Au sein de ce nouveau schéma de compte de profits et pertes, les charges continuent à être présentées « par nature »¹⁸ comme au sein du modèle antérieur. En revanche, la nouvelle présentation « sous forme de liste » se distingue de l'ancienne présentation « sous forme de compte » en ce qu'elle ne présente pas distinctement les postes de charges et les postes de produits.

Dans ce contexte, il a été décidé d'arrêter une convention de présentation des chiffres qui soit à la fois simple et claire tant pour les préparateurs de comptes que pour les utilisateurs de comptes. Considérant que certains postes peuvent admettre tant un solde débiteur qu'un solde créditeur suivant les circonstances (p.ex. : 1. à 5. « Résultat brut », 7. « Corrections de valeur », 12. « Quote-part dans le résultat des entreprises mises en équivalence »), les conventions de présentation des chiffres au sein du nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) ont été définies comme suit :

- Les éléments présentant un **solde créditeur** sont **toujours** présentés en **valeurs positives** ;
- Les éléments présentant un **solde débiteur** sont **toujours** présentés en **valeurs négatives**.

¹⁶ A titre illustratif, les acomptes sur dividendes présentés sous le poste A.VII. seront renseignés en valeur négative de même que les pertes reportées ou la perte de l'exercice présentées sous les postes A.V. et A.VI.

¹⁷ Il s'agit du modèle proposé au sein de l'annexe V de la directive 2013/34/UE intitulé « Modèle de compte de résultat – Charges par nature, prévu à l'article 13 ».

¹⁸ Par opposition à une présentation des charges « par fonction » telle qu'également proposée par la directive 2013/34/UE au sein de son annexe VI intitulée « Modèle de compte de résultat – Charges par fonction, prévu à l'article 13 ».

**Q&A
CNC
16/010**

QUESTIONS / RÉPONSES :

**eCDF / PCN – NOUVEAUX SCHÉMAS DE BILAN ET
DE COMPTE DE PROFITS ET PERTES (2016) :
CONSÉQUENCES PRATIQUES**

Il résulte de ce qui précède que les postes de produits apparaîtront généralement en valeurs positives (p.ex. : chiffre d'affaires, autres produits d'exploitation) tandis que les postes de charges apparaîtront généralement en valeurs négatives (p.ex. : frais de personnel, autres charges externes, autres charges d'exploitation). Comme mentionné précédemment, d'autres postes apparaîtront parfois en valeurs positives et parfois en valeurs négatives suivant les circonstances (p.ex. : 1. à 5. « Résultat brut », 7. « Corrections de valeur », 12. « Quote-part dans le résultat des entreprises mises en équivalence »).

En synthèse, les conventions de présentation des chiffres au sein du nouveau schéma de compte de profits et pertes (2016) divergent sensiblement de celles précédemment en vigueur au sein de l'ancien schéma de compte de profits et pertes (2015).

*

Avertissement

Les « questions / réponses » publiées par la Commission des normes comptables (CNC) :

- sont de nature générale et ne visent pas la situation particulière d'une personne physique ou morale ;
- visent à contribuer au développement d'une doctrine comptable en application de l'article 73, point b) de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises ;
- ne représentent que l'avis du GIE CNC sur un certain nombre de questions à caractère doctrinal et interprétatif.

Les organes d'administration ou de gestion des entreprises demeurent responsables conformément au droit commun de toute décision prise sur base du présent document.

Annexe 1 – Bilan : transition entre ancien schéma (2015) et nouveau schéma (2016)

eCDF 2015	eCDF 2016	Nature de la modification	Impact sur comparatifs	Commentaires
ACTIF	ACTIF			
Montant	Montant			
A. Capital souscrit non versé	A. Capital souscrit non versé			
I. Capital souscrit non appelé	I. Capital souscrit non appelé			
II. Capital souscrit appelé et non versé	II. Capital souscrit appelé et non versé			
B. Frais d'établissement	B. Frais d'établissement			
C. Actif immobilisé	C. Actif immobilisé			
I. Immobilisations incorporelles	I. Immobilisations incorporelles			
1. Frais de recherche et de développement	1. Frais de développement	Contenu	non	<p>Poste C.I.1. En application de la directive 2013/34/UE transposée par la loi du 18 décembre 2015, les frais de recherche ne peuvent plus figurer à l'actif à compter des exercices débutant le 1er janvier 2016 et postérieurement. Pour les entreprises disposant de frais de recherche non encore amortis au sein de leur bilan 2015, une extourne de ce montant devra être comptabilisée au plus tard à la fin de l'exercice 2016. Des informations complémentaires devront être, le cas échéant, fournies en annexe.</p>
2. Concessions, brevets, licences, marques, ainsi que droits et valeurs similaires s'ils ont été	2. Concessions, brevets, licences, marques, ainsi que droits et valeurs similaires s'ils ont été			
a) acquis à titre onéreux, sans devoir figurer sous C.I.3	a) acquis à titre onéreux, sans devoir figurer sous C.I.3			
b) créés par l'entreprise elle-même	b) créés par l'entreprise elle-même			
3. Fonds de commerce, dans la mesure où il a été acquis à titre onéreux	3. Fonds de commerce, dans la mesure où il a été acquis à titre onéreux			
4. Acomptes versés et immobilisations incorporelles en cours	4. Acomptes versés et immobilisations incorporelles en cours			
II. Immobilisations corporelles	II. Immobilisations corporelles			
1. Terrains et constructions	1. Terrains et constructions			
2. Installations techniques et machines	2. Installations techniques et machines			
3. Autres installations, outillage et mobilier	3. Autres installations, outillage et mobilier			
4. Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours	4. Acomptes versés et immobilisations corporelles en cours			
III. Immobilisations financières	III. Immobilisations financières			
1. Parts dans des entreprises liées	1. Parts dans des entreprises liées	Forme	non	<p>Suppression du poste C.III.7. / Transfert au poste D.III.2. En application de la directive 2013/34/UE transposée par la loi du 18 décembre 2015, le poste C.III.7. est supprimé. Pour les entreprises ayant classifié des actions ou parts propres au sein du poste C.III.7. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer au sein du poste d'actif circulant D.III.2. dans les comparatifs du bilan 2016. Cette reclassification peut nécessiter un changement de méthode comptable et de règles d'évaluation dans la situation où les actions propres classifiées en immobilisations financières ont fait l'objet d'une évaluation en application de l'article 55(1)(c)bb) LRCS (coût ou valeur inférieure si dépréciation durable). En effet, suite à leur reclassification en actif circulant, celles-ci doivent désormais faire l'objet d'une évaluation en application de l'article 61(1)(b) LRCS (coût ou valeur inférieure indépendamment du caractère durable de la dépréciation).</p>
2. Créances sur des entreprises liées	2. Créances sur des entreprises liées	Forme	non	
3. Parts dans des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	3. Participations	Forme	non	
4. Créances sur des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	4. Créances sur des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	Forme	non	
5. Titres et autres instruments financiers ayant le caractère d'immobilisations	5. Titres ayant le caractère d'immobilisations	Suppression	oui	
6. Prêts et créances immobilisées	6. Autres prêts			
7. Actions propres ou parts propres				
D. Actif circulant	D. Actif circulant			
I. Stocks	I. Stocks	Forme	non	
1. Matières premières et consommables	1. Matières premières et consommables			
2. Produits et commandes en cours	2. Produits en cours de fabrication			
3. Produits finis et marchandises	3. Produits finis et marchandises			
4. Acomptes versés	4. Acomptes versés			
II. Créances	II. Créances			
1. Créances résultant de ventes et prestations de services	1. Créances résultant de ventes et prestations de services			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
2. Créances sur des entreprises liées	2. Créances sur des entreprises liées			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
3. Créances sur des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	3. Créances sur des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
4. Autres créances	4. Autres créances			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
III. Valeurs mobilières et autres instruments financiers	III. Valeurs mobilières	Contenu	oui	<p>Poste D.III.1. Modification de libellé résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié des "participations" sous ce poste au sein de leur bilan 2015, les montants de l'exercice courant et les comparatifs sont à transférer sous le poste D.III.3. dans le bilan 2016.</p>
1. Parts dans des entreprises liées et dans des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	1. Parts dans des entreprises liées	Contenu	oui	
2. Actions propres ou parts propres	2. Actions propres ou parts propres	Contenu	oui	
3. Autres valeurs mobilières et autres instruments financiers	3. Autres valeurs mobilières	Contenu	oui	<p>Poste D.III.2. Voir commentaires relatifs au poste C.III.7 (transfert du solde du poste C.III.7. suite à sa suppression).</p>
IV. Avoirs en banques, avoirs en compte de chèques postaux, chèques et en caisse	IV. Avoirs en banques, avoirs en compte de chèques postaux, chèques et encaisse	Forme	non	
E. Comptes de régularisation	E. Comptes de régularisation			
TOTAL DU BILAN (ACTIF)	TOTAL DU BILAN (ACTIF)			

N.B.:

(i) les reclassifications de poste à poste opérées dans le cadre de la transition entre le schéma de bilan 2015 et le schéma de bilan 2016 font l'objet - le cas échéant - d'une mention spécifique en annexe.

(ii) les reclassifications de poste à poste peuvent - dans certains cas spécifiques - nécessiter un changement de méthode comptable et de règles d'évaluation (p.ex.: les actions propres transférées des immobilisations financières (poste C.III.7.) aux valeurs mobilières de l'actif circulant (poste D.III.2.)).

(iii) les modifications de forme résultent d'un alignement sur la directive 2013/34/UE et sont - en principe - sans implication sur le contenu du poste et les comparatifs y associés.

Annexe 1 – Bilan : transition entre ancien schéma (2015) et nouveau schéma (2016)

eCDF 2015	eCDF 2016	Nature de la modification	Impact sur comparatifs	Commentaires
PASSIF	CAPITAUX PROPRES ET PASSIF	Forme	non	
Montant	Montant			
A. Capitaux propres	A. Capitaux propres			
I. Capital souscrit	I. Capital souscrit			
II. Primes d'émissions et primes assimilées	II. Primes d'émission	Forme	non	
III. Réserves de réévaluation	III. Réserve de réévaluation	Contenu	oui	Poste A.III. Modification de libellé résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié au sein du bilan 2015 les variations liées à l'évaluation à la juste valeur (section 7bis LRCS) sous le poste "réserves de réévaluation", les montants correspondants sont à transférer sous le poste A.IV.4. dans le bilan 2016.
IV. Réserves	IV. Réserves			
1. Réserve légale	1. Réserve légale			
2. Réserve pour actions propres ou parts propres	2. Réserve pour actions propres ou parts propres			
3. Réserves statutaires	3. Réserves statutaires			
4. Autres réserves	4. Autres réserves, y compris la réserve de juste valeur	Contenu	oui	
	a) autres réserves disponibles	Ajout	oui	Poste A.IV.4. et sous postes A.IV.4. a) et b) Modification de libellé résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises disposant de montants classifiés sous le poste A.IV.4. "Autres réserves" au sein de leur bilan 2015, ce montant doit faire l'objet d'une affectation en "a) autres réserves disponibles" et en "b) autres réserves non disponibles". Pour les entreprises disposant de réserves liées à l'évaluation à la juste valeur, voir commentaires relatifs au poste A.III.
	b) autres réserves non disponibles			
V. Résultats reportés	V. Résultats reportés			
VI. Résultat de l'exercice	VI. Résultat de l'exercice			
VII. Acomptes sur dividendes	VII. Acomptes sur dividendes			
VIII. Subventions d'investissement en capital	VIII. Subventions d'investissement en capital	Suppression	oui	
IX. Plus-values immunisées		Suppression	oui	Suppression du poste A.IX. / Transfert au poste A.IV.4.b) Suppression du poste A.IX. résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié des plus-values immunisées en application de la législation fiscale sous le poste A.IX. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer, le cas échéant, au sein du nouveau poste A.IV.4.b) "Autres réserves non disponibles" durant la période d'immunisation.
B. Dettes subordonnées				
1. Emprunts convertibles				
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an				
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an				
2. Emprunts non convertibles				
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an				
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an				
C. Provisions	B. Provisions	Forme	non	
1. Provisions pour pensions et obligations similaires	1. Provisions pour pensions et obligations similaires			
2. Provisions pour impôts	2. Provisions pour impôts			
3. Autres provisions	3. Autres provisions			
D. Dettes non subordonnées	C. Dettes	Contenu	oui	Suppression de la rubrique B. "Dettes subordonnées" et de ses postes (B.1.a) à B.2.b) Suppression de la rubrique B "Dettes subordonnées" résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié des dettes subordonnées sous la rubrique B. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer au sein d'un des postes de la rubrique C. "Dettes".
1. Emprunts obligataires	1. Emprunts obligataires			
a) Emprunts convertibles	a) Emprunts convertibles			
i) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	i) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
ii) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	ii) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
b) Emprunts non convertibles	b) Emprunts non convertibles			
i) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	i) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
ii) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	ii) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
2. Dettes envers des établissements de crédit	2. Dettes envers des établissements de crédit			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
3. Acomptes reçus sur commandes pour autant qu'ils ne sont pas déduits des stocks de façon distincte	3. Acomptes reçus sur commandes pour autant qu'ils ne sont pas déduits des stocks de façon distincte			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
4. Dettes sur achats et prestations de services	4. Dettes sur achats et prestations de services			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
5. Dettes représentées par des effets de commerce	5. Dettes représentées par des effets de commerce			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
6. Dettes envers des entreprises liées	6. Dettes envers des entreprises liées			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
7. Dettes envers des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation	7. Dettes envers des entreprises avec lesquelles l'entreprise a un lien de participation			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
8. Dettes fiscales et dettes au titre de la sécurité sociale	8. Autres dettes	Contenu	oui	Rubrique C. "Dettes" Modification de libellé résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Renumérotation résultant de la suppression de la rubrique B. "Dettes subordonnées". Pour les entreprises ayant classifié des dettes subordonnées sous la rubrique B. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer au sein d'un des postes de la rubrique C. "Dettes".
a) Dettes fiscales	a) Dettes fiscales			
b) Dettes au titre de la sécurité sociale	b) Dettes au titre de la sécurité sociale			
9. Autres dettes	c) Autres dettes			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	i) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	Forme	non	
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	ii) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
E. Comptes de régularisation	D. Comptes de régularisation	Forme	non	
		Forme	non	
		Forme	non	
TOTAL DU BILAN (PASSIF)	TOTAL DU BILAN (CAPITAUX PROPRES ET PASSIF)			

Annexe 2 – Bilan abrégé : transition entre ancien schéma (2015) et nouveau schéma (2016)

eCDF 2015	eCDF 2016	Nature de la modification	Impact sur comparatifs	Commentaires
ACTIF	ACTIF			
Montant	Montant			
A. Capital souscrit non versé	A. Capital souscrit non versé			
I. Capital souscrit non appelé	I. Capital souscrit non appelé			
II. Capital souscrit appelé et non versé	II. Capital souscrit appelé et non versé			
B. Frais d'établissement	B. Frais d'établissement			
C. Actif immobilisé	C. Actif immobilisé			
I. Immobilisations incorporelles	I. Immobilisations incorporelles	Contenu	non	<p>Poste C.I. Immobilisations incorporelles Le contenu du poste est modifié sous l'effet de la suppression de l'option d'activation des frais de recherche à compter du 1er janvier 2016 conformément à la directive 2013/34/UE.</p>
II. Immobilisations corporelles	II. Immobilisations corporelles	Contenu	non	
III. Immobilisations financières	III. Immobilisations financières	Contenu	non	<p>Poste C.III. Immobilisations financières et D.III. Valeurs mobilières Le contenu du poste C.III. "Immobilisations financières" est modifié sous l'effet de la suppression de la faculté d'immobiliser les "Actions propres ou parts propres" (voir poste C.III.7. au sein de l'annexe 1) conformément à la directive 2013/34/UE. Désormais, les actions et parts propres doivent figurer en actif circulant au sein de la rubrique D.III. "Valeurs mobilières". Ce transfert du poste C.III. au poste D.III. peut nécessiter un changement de méthode comptable (cf.: voir commentaires relatifs au poste C.III.7.).</p>
D. Actif circulant	D. Actif circulant			
I. Stocks	I. Stocks			
II. Créances	II. Créances			
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
III. Valeurs mobilières et autres instruments financiers	III. Valeurs mobilières	Contenu	oui	
IV. Avoirs en banques, avoirs en compte de chèques postaux, chèques et en caisse	IV. Avoirs en banques, avoirs en compte de chèques postaux, chèques et encaisse	Forme	non	
E. Comptes de régularisation	E. Comptes de régularisation			
TOTAL DU BILAN (ACTIF)	TOTAL DU BILAN (ACTIF)	Forme	non	
PASSIF	CAPITAUX PROPRES ET PASSIF			
Montant	Montant			
A. Capitaux propres	A. Capitaux propres			
I. Capital souscrit	I. Capital souscrit			
II. Primes d'émissions et primes assimilées	II. Primes d'émission	Forme	non	
III. Réserves de réévaluation	III. Réserve de réévaluation	Contenu	oui	<p>Poste A.III. "Réserves de réévaluation" et poste A.IV. "Réserves" Pour les entreprises ayant classifié au sein du bilan 2015 les variations liées à l'évaluation à la juste valeur (section 7bis LRCS) sous le poste A.III. "réserves de réévaluation", les montants correspondants sont à transférer sous le poste A.IV. dans le bilan 2016 (cf.: voir commentaires relatifs au poste A.IV. 4 au sein de l'annexe 1).</p>
IV. Réserves	IV. Réserves	Contenu	oui	
V. Résultats reportés	V. Résultats reportés			
VI. Résultat de l'exercice	VI. Résultat de l'exercice			
VII. Acomptes sur dividendes	VII. Acomptes sur dividendes			
VIII. Subventions d'investissement en capital	VIII. Subventions d'investissement en capital			
IX. Plus-values immunisées		Suppression	oui	<p>Suppression du poste A.IX. "Plus-value immunisée" / Transfert au poste A.IV. "Réserves" Suppression du poste A.IX. résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié des plus-values immunisées en application de la législation fiscale sous le poste A.IX. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer, le cas échéant, au sein du nouveau poste A.IV. "Réserves" durant la période d'immunisation.</p>
B. Dettes subordonnées		Suppression	oui	
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an				
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an				
C. Provisions	B. Provisions	Forme	non	<p>Suppression de la rubrique B. "Dettes subordonnées" et transfert au sein de la rubrique C. "Dettes" Suppression de la rubrique B "Dettes subordonnées" résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE et modification du libellé de la rubrique C. "Dettes" résultant d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Pour les entreprises ayant classifié des dettes subordonnées sous la rubrique B. dans leur bilan 2015, ces montants sont à transférer au sein d'un des postes de la rubrique C. "Dettes".</p>
D. Dettes non subordonnées	C. Dettes	Contenu	oui	
a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an	a) dont la durée résiduelle est inférieure ou égale à un an			
b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an	b) dont la durée résiduelle est supérieure à un an			
E. Comptes de régularisation	D. Comptes de régularisation	Forme	non	
TOTAL DU BILAN (PASSIF)	TOTAL DU BILAN (CAPITAUX PROPRES ET PASSIF)	Forme	non	

N.B.:

(i) les reclassifications de poste à poste opérées dans le cadre de la transition entre le schéma de bilan 2015 et le schéma de bilan 2016 font l'objet - le cas échéant - d'une mention spécifique en annexe.

(ii) les reclassifications de poste à poste peuvent - dans certains cas spécifiques - nécessiter un changement de méthode comptable et de règles d'évaluation (p.ex.: les actions propres transférées des immobilisations financières (poste C.III.) aux valeurs mobilières de l'actif circulant (poste D.III.)). □

(iii) les modifications de forme résultent d'un alignement sur la directive 2013/34/UE et sont - en principe - sans implication sur le contenu du poste et les comparatifs y associés.

Annexe 3 – Compte de profits et pertes : transition entre ancien schéma (2015) et nouveau schéma (2016)

eCDF 2015	eCDF 2016	Nature de la modification	Impact sur comparatif	Commentaires
B. PRODUITS		Suppression	-	Modification de contenu du poste "Autres produits d'exploitation" (transfert partiel du poste "Produits exceptionnels") La suppression du poste "Produits exceptionnels" a pour effet de modifier le contenu du poste "Autres produits d'exploitation" (cf. Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
1. Montant net du chiffre d'affaires	1. Chiffre d'affaires net	Forme	non	
2. Variation des stocks de produits finis, et de produits et de commandes en cours	2. Variation du stock de produits finis et en cours de fabrication	Forme	non	
3. Production immobilisée	3. Travaux effectués par l'entreprise pour elle-même et portés à l'actif	Forme	non	
4. Reprises de corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant	4. Autres produits d'exploitation	Contenu	oui	Création d'une nouvelle rubrique 5. Cette rubrique regroupe les anciens postes 1. "Consommation de marchandises et de matières premières et consommables" (désormais poste 5.a) et 2. "Autres charges externes" (désormais poste 5.b)).
5. Autres produits d'exploitation	5. Matières premières et consommables et autres charges externes	Nouvelle rubrique	non	
6. Produits des immobilisations financières a) provenant d'entreprises liées b) autres produits de participations	a) Matières premières et consommables b) Autres charges externes	Forme	non	
7. Produits des éléments financiers de l'actif circulant a) provenant d'entreprises liées b) autres produits	6. Frais de personnel a) Salaires et traitements b) Charges sociales i) couvrant les pensions ii) autres charges sociales	Forme	non	
8. Autres intérêts et autres produits financiers a) provenant d'entreprises liées b) autres intérêts et produits financiers	c) Autres frais de personnel	Ajout	oui	Création de deux sous-postes relatifs aux charges sociales Conformément à la directive 2013/34/UE, doivent être présentées sous le poste 6.b) les charges sociales avec mention séparée de celles couvrant les pensions. Dans ce contexte, figurent désormais sous le poste 6.b) i) les charges sociales correspondant au régime légal d'assurance-pension et sous le poste 6. b) ii) les autres charges sociales relevant du régime légal (p.ex.: assurance-santé, assurance-accident).
9. Quote-part dans le profit des entreprises mises en équivalence	7. Corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant	Suppression	oui	Suppression des postes "A.3.c) Pensions complémentaires" et "A.3.d) Autres charges sociales" Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, les postes A. 3.c) "Pensions complémentaires" et A.3.d) "Autres charges sociales" sont supprimés.
10. Produits exceptionnels	8. Autres charges d'exploitation	Regroupement A	oui	Création du poste "6. c) Autres frais de personnel" Un poste non prévu par la directive 2013/34/UE (art.9, para. 2) intitulé "Autres frais de personnel" a été ajouté afin de présenter au sein de la rubrique des "Frais de personnel" des charges telles que les primes de pension complémentaire versées par les employeurs qui ne sont stricto sensu ni des "salaires et traitements" entrant sous le poste 6.a) ni des "charges sociales" entrant sous le poste 6.b).
13. Perte de l'exercice	9. Produits provenant de participations a) provenant d'entreprises liées b) provenant des autres participations	Suppression	oui	Regroupement des postes de "A.4. Corrections de valeur" et de "B.4. Reprises de corrections de valeur" Le regroupement des postes A.4 "Corrections de valeur" et B.4 "Reprises de corrections de valeur" apparaît comme une conséquence de la transition d'un schéma de compte de profits et pertes sous forme de compte à un schéma sous forme de liste. Désormais, ce poste constitue une synthèse des mouvements débiteurs et créditeurs.
TOTAL PRODUITS		Suppression	-	Suppression des postes "B.10. Produits exceptionnels" et A.10 "Charges exceptionnelles" La suppression des postes "Produits exceptionnels" et "Charges exceptionnelles" résultent d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Les produits et charges classifiés - jusqu'à présent - au sein de la catégorie "exceptionnelle" font désormais l'objet d'une classification au sein de postes relevant du cycle d'exploitation ou du cycle financier (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
A. CHARGES		Suppression	-	Modification de contenu du poste "Autres charges d'exploitation" (transfert partiel du poste "Charges exceptionnelles") La suppression du poste "Charges exceptionnelles" a pour effet de modifier le contenu du poste "Autres charges d'exploitation" (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
1. Consommation de marchandises et de matières premières et consommables	10. Produits provenant d'autres valeurs mobilières, d'autres titres et de créances de l'actif immobilisé a) provenant d'entreprises liées b) autres produits ne figurant pas sous a)	Contenu	oui	Modification de contenu des postes de produits financiers (nouveaux postes 9., 10. et 11. v.s anciens postes 6., 7. et 8.) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, le contenu des anciens postes de produits financiers (anciens postes 6., 7. et 8.) opérant une distinction entre produits financiers générés par des actifs immobilisés et produits financiers générés par des actifs circulants, est modifié. Le contenu des nouveaux postes de produits financiers (nouveaux postes 9., 10. et 11.) conforme à la directive 2013/34/UE est explicité dans un document distinct.
2. Autres charges externes	11. Autres intérêts et autres produits financiers a) provenant d'entreprises liées b) autres intérêts et produits financiers	Contenu	oui	Regroupement de charges et de produits liés à l'application de la méthode de mise en équivalence (A.9. Quote-part dans les pertes et B.9. Quote-part dans les profits) Le regroupement des postes A.9. et B.9. apparaît comme une conséquence de la transition d'un schéma de compte de profits et pertes sous forme de compte à un schéma sous forme de liste. Désormais, ce poste constitue une synthèse des mouvements débiteurs et créditeurs.
3. Frais de personnel a) Salaires et traitements b) Charges sociales couvrant les salaires et traitements c) Pensions complémentaires d) Autres charges sociales	12. Quote-part dans le résultat des entreprises mises en équivalence	Regroupement B	oui	Regroupement des postes de corrections de valeur A.6. et A.7. relatifs aux éléments financiers (immobilisations financières et éléments financiers de l'actif circulant) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, les anciens postes A.6. et A.7. opérant une distinction entre corrections de valeur sur actifs immobilisés et corrections de valeur sur actifs circulants, sont regroupés sous un poste unique 13. Le contenu du nouveau poste 13. - conforme à la directive 2013/34/UE - est explicité dans un document distinct.
4. Corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant	13. Corrections de valeur sur immobilisations financières et sur valeurs mobilières faisant partie de l'actif circulant	Regroupement C	oui	Modification de contenu des postes de charges financières (postes 14. a) et 14. b) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, le contenu des postes de charges financières (postes 14. a) et 14. b) est modifié sous l'effet principal de: (i) l'intégration des moins-values de cession de valeurs mobilières figurant auparavant sous le poste 7. "Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur éléments financiers de l'actif circulant. Moins-values de cessions des valeurs mobilières"; (ii) le rapatriement d'éléments financiers figurant auparavant au sein de la catégorie des charges exceptionnelles. Le contenu du nouveau poste 14. - conforme à la directive 2013/34/UE - est explicité dans un document distinct.
5. Autres charges d'exploitation	14. Intérêts et autres charges financières a) concernant des entreprises liées b) autres intérêts et charges financières	Contenu	oui	
6. Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur immobilisations financières	15. Impôts sur le résultat	Ajout	oui	
7. Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur éléments financiers de l'actif circulant. Moins-values de cessions des valeurs mobilières	16. Résultat après impôts sur le résultat	Forme	non	
8. Intérêts et autres charges financières a) concernant des entreprises liées b) autres intérêts et charges	17. Autres impôts ne figurant pas sous les postes 1. à 16.	Regroupement D	non	
9. Quote-part dans la perte des entreprises mises en équivalence	18. Résultat de l'exercice	Suppression	oui	Création d'un poste de sous-total 16. La directive 2013/34/UE a introduit un poste de résultat intermédiaire intitulé "Résultat après impôts". Dans un souci d'alignement sur la directive, un nouveau poste de sous-total est introduit.
10. Charges exceptionnelles				
11. Impôts sur le résultat				
12. Autres impôts ne figurant pas sous le poste ci-dessus				
13. Profit de l'exercice				
TOTAL CHARGES		Suppression	-	

N.B.:
 (i) les reclassifications de poste à poste opérées dans le cadre de la transition entre le schéma de compte de profits et pertes 2015 et le schéma de compte de profits et pertes 2016 font l'objet - le cas échéant - d'une mention spécifique en annexe.
 (ii) les modifications de forme résultent d'un alignement sur la directive 2013/34/UE et sont - en principe - sans implication sur le contenu du poste et les comparatifs y associés.

Annexe 4 – Compte de profits et pertes abrégé : transition entre ancien schéma (2015) et nouveau schéma (2016)

eCDF 2015	eCDF 2016	Nature de la modification	Impact sur comparatif	Commentaires
B. PRODUITS		Suppression	-	
Montant	Montant			
1. à 3. et 5. Produits bruts (moins A.1 et A.2) E	1. à 5. Résultat brut E	Regroupement Contenu E	oui	Poste "Résultat brut": regroupement et modification de contenu Les anciens postes "Charges brutes" (en cas de perte) et "Produits bruts" (en cas de bénéfice) sont regroupés au sein du poste unique "Résultat brut" (conséquence de la transition d'un schéma de compte de profits et pertes sous forme de compte à un schéma sous forme de liste). S'agissant du contenu du poste de "Résultat brut" qui regroupe notamment le sous-poste "Autres produits d'exploitation", celui-ci est modifié du fait de la suppression du poste "Produits exceptionnels" (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
4. Reprises de corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant A	6. Frais de personnel a) Salaires et traitements b) Charges sociales	Forme	non	
6. Produits des immobilisations financières a) provenant d'entreprises liées b) autres produits de participations	i) couvrant les pensions ii) autres charges sociales	Ajout	oui	Création de deux sous-postes relatifs aux charges sociales Conformément à la directive 2013/34/UE, doivent être présentées sous le poste 6.b) les charges sociales avec mention séparée de celles couvrant les pensions. Dans ce contexte, figurent désormais sous le poste 6.b) i) les charges sociales correspondant au régime légal d'assurance-pension et sous le poste 6. b) ii) les autres charges sociales relevant du régime légal (p.ex.: assurance-santé, assurance-accident).
7. Produits des éléments financiers de l'actif circulant a) provenant d'entreprises liées b) autres produits	c) Autres frais de personnel	Suppression	oui	Suppression des postes "A.3.c) Pensions complémentaires" et "A.3.d) Autres charges sociales" Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, les postes A. 3.c) "Pensions complémentaires" et A.3.d) "Autres charges sociales" sont supprimés.
8. Autres intérêts et autres produits financiers a) provenant d'entreprises liées b) autres intérêts et produits financiers	7. Corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant A	Contenu	oui	Création du poste "6.c) Autres frais de personnel" Un poste non prévu par la directive 2013/34/UE (art.9, para. 2) intitulé "Autres frais de personnel" a été ajouté afin de présenter au sein de la rubrique des "Frais de personnel" des charges telles que les primes de pension complémentaire versées par les employeurs qui ne sont stricto sensu ni des "salaires et traitements" entrant sous le poste 6.a) ni des "charges sociales" entrant sous le poste 6.b).
9. Quote-part dans le profit des entreprises mises en équivalence B	8. Autres charges d'exploitation	Regroupement A	oui	Regroupement des postes de "A.4. Corrections de valeur" et de "B.4. Reprises de corrections de valeur" Le regroupement des postes A.4 "Corrections de valeur" et B.4 "Reprises de corrections de valeur" apparaît comme une conséquence de la transition d'un schéma de compte de profits et pertes sous forme de compte à un schéma sous forme de liste. Désormais, ce poste constitue une synthèse des mouvements débiteurs et créditeurs.
10. Produits exceptionnels	9. Produits provenant de participations a) provenant d'entreprises liées b) provenant des autres participations	Contenu	oui	Modification de contenu du poste "Autres charges d'exploitation" (transfert partiel du poste "Charges exceptionnelles") La suppression du poste "Charges exceptionnelles" a pour effet de modifier le contenu du poste "Autres charges d'exploitation" (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
13. Perte de l'exercice D	10. Produits provenant d'autres valeurs mobilières, d'autres titres et de créances de l'actif immobilisé a) provenant d'entreprises liées b) autres produits ne figurant pas sous a)	Contenu	oui	Modification de contenu des postes de produits financiers (nouveaux postes 9., 10. et 11. v.s anciens postes 6., 7. et 8.) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, le contenu des anciens postes de produits financiers (anciens postes 6., 7. et 8.) opérant une distinction entre produits financiers générés par des actifs immobilisés et produits financiers générés par des actifs circulants, est modifié. Le contenu des nouveaux postes de produits financiers (nouveaux postes 9., 10. et 11.) conforme à la directive 2013/34/UE est explicité dans un document distinct.
TOTAL-PRODUITS	11. Autres intérêts et autres produits financiers a) provenant d'entreprises liées b) autres intérêts et produits financiers	Suppression	oui	Suppression du poste "B.10. Produits exceptionnels" La suppression du poste "Produits exceptionnels" résulte d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Les produits classifiés - jusqu'à présent - au sein de la catégorie "exceptionnelle" font désormais l'objet d'une classification au sein de postes relevant du cycle d'exploitation ou du cycle financier (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
A. CHARGES	12. Quote-part dans le résultat des entreprises mises en équivalence B	Regroupement B	oui	Regroupement de charges et de produits liés à l'application de la méthode de mise en équivalence (A.9. Quote-part dans les pertes et B.9. Quote-part dans les profits) Le regroupement des postes A.9. et B.9. apparaît comme une conséquence de la transition d'un schéma de compte de profits et pertes sous forme de compte à un schéma sous forme de liste. Désormais, ce poste constitue une synthèse des mouvements débiteurs et créditeurs.
Montant	13. Corrections de valeur sur immobilisations financières et sur valeurs mobilières faisant partie de l'actif circulant C	Regroupement C	oui	Regroupement des postes de corrections de valeur A.6. et A.7. relatifs aux éléments financiers (immobilisations financières et éléments financiers de l'actif circulant) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, les anciens postes A.6. et A.7. opérant une distinction entre corrections de valeur sur actifs immobilisés et corrections de valeur sur actifs circulants, sont regroupés sous un poste unique 13. Le contenu du nouveau poste 13.- conforme à la directive 2013/34/UE - est explicité dans un document distinct.
1. à 2. Charges brutes (moins B.1 à B.3 et B.5) E	14. Intérêts et autres charges financières a) concernant des entreprises liées b) autres intérêts et charges financières	Contenu	oui	Modification de contenu des postes de charges financières (postes 14. a) et 14.b) Dans un souci d'alignement sur la directive 2013/34/UE, le contenu des postes de charges financières (postes 14. a) et 14.b) est modifié sous l'effet principal de: (i) l'intégration des moins-values de cession de valeurs mobilières figurant auparavant sous le poste 7. "Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur éléments financiers de l'actif circulant. Moins-values de cessions des valeurs mobilières"; (ii) le rapatriement d'éléments financiers figurant auparavant au sein de la catégorie des charges exceptionnelles.
3. Frais de personnel a) Salaires et traitements b) Charges sociales couvrant les salaires et traitements c) Pensions complémentaires d) Autres charges sociales	15. Impôts sur le résultat 16. Résultat après impôts sur le résultat	Ajout	oui	Création d'un poste de sous-total 16. La directive 2013/34/UE a introduit un poste de résultat intermédiaire intitulé "Résultat après impôts". Dans un souci d'alignement sur la directive, un nouveau poste de sous-total est introduit.
4. Corrections de valeur a) sur frais d'établissement et sur immobilisations corporelles et incorporelles b) sur éléments de l'actif circulant A	17. Autres impôts ne figurant pas sous les postes 1. à 16.	Forme	non	
5. Autres charges d'exploitation	18. Résultat de l'exercice D	Regroupement D	non	
6. Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur immobilisations financières C		Suppression	-	Suppression du poste "A.10. Charges exceptionnelles" La suppression du poste "Charges exceptionnelles" résulte d'un alignement sur la directive 2013/34/UE. Les charges classifiées - jusqu'à présent - au sein de la catégorie "exceptionnelle" font désormais l'objet d'une classification au sein de postes relevant du cycle d'exploitation ou du cycle financier (cf.: Q&A "Suppression de la catégorie des charges et des produits exceptionnels: conséquences pratiques").
7. Corrections de valeur et ajustement de juste valeur sur éléments financiers de l'actif circulant. Moins-values de cessions des valeurs mobilières C		Suppression	-	
8. Intérêts et autres charges financières a) concernant des entreprises liées b) autres intérêts et charges				
9. Quote-part dans la perte des entreprises mises en équivalence B				
10. Charges exceptionnelles				
11. Impôts sur le résultat				
12. Autres impôts ne figurant pas sous le poste ci-dessus				
13. Profit de l'exercice D				
TOTAL-CHARGES		Suppression	-	

N.B.:
 (i) les reclassifications de poste à poste opérées dans le cadre de la transition entre le schéma de compte de profits et pertes 2015 et le schéma de compte de profits et pertes 2016 font l'objet - le cas échéant - d'une mention spécifique en annexe.
 (ii) les modifications de forme résultent d'un alignement sur la directive 2013/34/UE et sont - en principe - sans implication sur le contenu du poste et les comparatifs y associés.