

Quand l'inflation économique justifie l'inflation normative

LETTRE CREDA-SOCIÉTÉS

n° 2024-04 du 13 mars 2024

Le décret du 28 février 2024 qui réévalue les critères de taille pour les sociétés et groupes de sociétés pour tenir compte de l'inflation, modifie les seuils qui sont notamment pris en compte dans le cadre des obligations portant sur l'établissement et la certification des comptes et des informations en matière de durabilité.

Accompagnant [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](#), le [rapport fait au Président de la République](#) pointait une difficulté : de nombreuses obligations en matière de reporting sont soumises à des seuils différents. Cette ordonnance en harmonise certains, créant « des définitions communes des différentes tailles de sociétés et de groupes, qui permettront de rationaliser l'approche des seuils au sein du livre II du code de commerce ». Ce texte avait été précisé quelques semaines plus tard par le [décret n° 2023-1394 du 30 décembre 2023](#), fixant notamment les seuils permettant d'identifier les petites, moyennes et grandes entreprises. Preuve de la faible durée de vie des textes en droit des sociétés, [le décret n° 2024-152 du 28 février 2024 relatif à l'ajustement des critères de taille pour les sociétés et groupes de sociétés](#) modifie déjà ce dernier aspect.

La présentation des principaux apports de ce [décret du 28 février 2024](#) – outre la modification du seuil rendant obligatoire aux sociétés non-européennes ayant une succursale en France le rapport relatif à l'impôt sur les bénéfices – nécessite tout d'abord de s'intéresser à sa genèse, car les nouveaux seuils trouvent leur source dans le droit de l'Union Européenne. Ensuite, ce changement a des conséquences en matière de reporting, tant financier que de durabilité. Enfin, le décret peut être qualifié de texte de surtransposition dans ses effets en matière d'audit.

L'origine unioniste du décret

Le décret du 28 février 2024 est un texte de transposition. Il intègre en droit français la [directive](#)

[déléguée \(UE\) 2023/2775 de la Commission du 17 octobre 2023 modifiant la directive n° 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil en ce qui concerne l'ajustement des critères de taille pour les micro-, petites, moyennes et grandes entreprises ou pour les groupes](#). La directive de 2013 ainsi modifiée est la grande directive « relative aux états financiers annuels (...) », dite directive comptable.

Il est en effet apparu nécessaire de réévaluer les seuils permettant de définir les différentes tailles de sociétés, « compte tenu de la forte inflation qui a marqué les années 2021 et 2022 » (cons. 2). Au regard de l'inflation moyenne entre 2013 – année d'adoption de la directive comptable – et 2023, la Commission a estimé « nécessaire (...) d'ajuster de 25 % et d'arrondir vers le haut les seuils » (cons. 3 et 4).

La modification des seuils du Code de commerce par le [décret du 28 février 2024](#) est donc à la fois inéluctable et compréhensible. En revanche, d'un point de vue légistique, il est regrettable que le [décret du 30 décembre 2023](#) ait fixé de nouveaux seuils huit semaines plus tôt, alors même que ce texte aurait pu prendre en considération la directive déléguée. La lisibilité et la prévisibilité des normes, indispensables à leur parfaite application par les praticiens, auraient commandé un seul texte, et non pas deux en l'espace de deux mois...

La modification des seuils

Le [décret du 28 février 2024](#), entrant en vigueur au 1^{er} mars 2024 et applicable aux comptes et rapports afférents aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2024, modifie les articles [D. 123-200](#), [D. 230-1](#) et



CCI PARIS ILE-DE-FRANCE



[D. 230-2](#) du Code de commerce. Ces articles, qui fixent tant en droit commercial général qu'en droit des sociétés les différentes tailles d'entreprises, intègrent les nouveaux seuils fixés par la directive. En conséquence :

- Les **micro-entreprises**, qui peuvent notamment ne pas établir d'annexe ([article L. 123-16-1 du Code de commerce](#)), sont celles ne dépassant pas deux des trois seuils suivants : 10 salariés, 450 000 € de total de bilan ou 900 000 € de chiffre d'affaires net. Les montants de total de bilan, et de chiffre d'affaires ont été réhaussés de plus de 28% alors qu'ils étaient de 350 000 € et de 700 000 € jusqu'à présent ;
- Les **petites entreprises**, qui disposent par exemple de la possibilité d'adopter une présentation simplifiée de leurs comptes annuels ([article L. 123-16 du Code de commerce](#)), sont celles ne dépassant pas deux des trois seuils suivants : 50 salariés, 7 500 000 € de total de bilan ou 15 000 000 € de chiffre d'affaires net. Pour ces entreprises, l'augmentation des seuils comptables correspond aux 25 % recommandés par la Commission européenne ;
- Les **moyennes entreprises**, pouvant notamment adopter une présentation simplifiée de leur compte de résultat ([article L. 123-16 du Code de commerce](#)) ne doivent pas dépasser deux des trois seuils suivants : 250 salariés, 25 000 000 € de total de bilan ou 50 000 000 € de chiffre d'affaires net. Là encore, l'augmentation est de 25 %, conformément aux considérants de la directive déléguée.

En conséquence, le seuil des grandes entreprises, qui dépassent deux des trois données précédentes, est aussi réhaussé par ricochet. Il y a là quelque chose de regrettable, en considérant que ce sont ces entreprises qui seront débitrices, au 1^{er} janvier 2025, de l'obligation de fournir un rapport de durabilité ([article L. 232-6-3 du Code de commerce](#)). Ce document étant issu de la [directive CSRD du 14 décembre 2022](#), transposée par [l'ordonnance n°2023-1142 du 6 décembre 2023](#), rien ne justifiait de faire un tel rattrapage d'inflation. Cette modification aura pour effet de réduire le nombre d'entreprises devant produire le rapport de durabilité, au moins jusqu'au 1^{er} janvier 2026, date à laquelle les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé « qui sont des petites ou des moyennes entreprises » devront aussi produire ce rapport (article 33, II 3^o de [l'ordonnance du 6 décembre 2023](#)). Il est vrai que la lisibilité de la notion de grande entreprise impose un changement global, mais cela ne se fait pas sans effets indésirables.

Le relèvement des seuils d'audit

Le [décret du 28 février 2024](#) modifie par ailleurs les articles [D. 221-5](#) et [D. 821-172 du Code de commerce](#), relatifs à la désignation du commissaire aux comptes dans les sociétés commerciales.

Sont désormais tenues de désigner un commissaire aux comptes les sociétés dont deux des trois seuils suivants sont dépassés : 50 salariés, 5 000 000 € de total de bilan et 10 000 000 € de chiffre d'affaires net. Une nouvelle fois, les seuils comptables ont été relevés de 25 % – comme pour les sociétés qui contrôlent une ou plusieurs sociétés –, ce qui entrainera pour conséquence une possible diminution du nombre de sociétés soumises à l'obligation de désigner un commissaire aux comptes. Deux observations peuvent être formulées :

- Il est possible, d'une part, de s'interroger sur la *ratio legis* de ce changement, alors que la notice du décret vise la directive déléguée, qui ne concerne quant à elle pas le commissariat aux comptes. Il y a alors surtransposition de ce texte et modification de dispositions du Code de commerce qui n'était pas exigée par le droit de l'Union européenne ;
- On doit encore une fois, d'autre part, regretter une nouvelle évolution de seuils qui avaient été fixés quatre ans auparavant. En effet, les anciens seuils de total de bilan et de chiffre d'affaires avaient été fixés par le [décret n°2019-514 du 24 mai 2019 fixant les seuils de désignation des commissaires aux comptes et les délais pour élaborer les normes d'exercice professionnel](#). S'il est vrai que l'inflation a pu être importante lors des dernières années, le taux de 25% correspond à l'évolution depuis 2013 et non 2019. L'application mécanique de ce coefficient aux conditions de désignation des professionnels du chiffre ne se justifie que donc difficilement, sauf par la volonté de réduire le nombre de sociétés devant désigner un commissaire aux comptes.



Matthieu ZOLOMIAN
Maître de conférences,
Université d'Angers