

## ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL

### NOTE RELATIVE AUX PRINCIPALES ACTUALITES 2021

#### SOMMAIRE

La présente note d'actualité s'ordonne selon le plan suivant :

<b>INTRODUCTION</b> .....	<b>3</b>
<b>1. ACTUALITE DE L'ENVIRONNEMENT LEGAL ET REGLEMENTAIRE APPLICABLE AUX ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL</b> .....	<b>3</b>
1.1. AFFECTATION DU RESULTAT RELEVANT DU SERVICE D'INTERET GENERAL (SIEG) A PARTIR DES EXERCICES OUVERTS A COMPTER DU 1 <sup>ER</sup> JANVIER 2021 POUR LES ORGANISMES D'HLM .....	3
1.2. LOI DE FINANCES POUR 2021 .....	4
1.2.1. TVA – opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles, allongement du délai de liquidation de la TVA pour les LASM de logements locatifs sociaux (article 47 loi de finances pour 2021) .....	4
1.2.2. TVA : Prestations de services rendus entre organismes d'HLM ou par des groupements de faits ou de droit dont ils sont membres.....	4
1.2.3. TVA : Mise en place d'un nouveau régime de « groupe TVA ».....	4
1.3. LOI DE FINANCES POUR 2022 .....	5
1.3.1. TVA : taux réduit de 5.5% pour les opérations acquisition-amélioration de logements locatifs financés en PLS (transformation de locaux à usage autre que d'habitation et pour les opérations bénéficiant d'une décision de financement postérieure au 1 <sup>er</sup> janvier 2022) .....	5
1.3.2. TVA à 10% pour les logements locatifs intermédiaires .....	5
1.3.3. Abattement de 30% sur la TFPB des logements locatifs sociaux en QPV.....	6
1.3.4. Aménagement du régime fiscal des logements locatifs intermédiaires dans les zones tendues .....	6
1.4. MESURE DE SURCOMPENSATION : APPLICATION SUSPENDUE .....	6
1.5. LOI DIAGNOSTIC ENERGETIQUE : RAPPEL DU DISPOSITIF .....	7
<b>2. ACTUALITE COMPTABLE APPLICABLE AUX ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL</b> .....	<b>7</b>
2.1. REGLEMENTS ANC HOMOLOGUES .....	7
2.1.1. Règlement n° 2020-01 à compter du 1er janvier applicable aux OLS .....	7
2.1.2. Règlement n° 2021-08 (JO 4/12/2021) modifiant le règlement ANC n° 2015-04 relatif aux comptes annuels des OLS.....	8
2.2. EVOLUTIONS DES TEXTES ATTENDUES.....	9
2.2.1. Modernisation des états financiers.....	9
2.2.2. Bail Réel Solidaire (BRS) .....	9
2.2.3. Mise à jour des Instructions Comptables HLM.....	9
<b>3. FOCUS ACTUALITE NORMATIVE ET DOCTRINE CNCC</b> .....	<b>9</b>
3.1. NEP .....	9
3.1.1. NEP 540 Audit des estimations comptables et des informations y afférentes fournies dans l'annexe et communication conjointe H3C-CNCC : FAQ NEP 540 Fourchettes d'estimations comptables d'amplitude importante	

3.1.2.	NEP 9605 Obligations du commissaire aux comptes en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme - ligne directrice conjointe H3C / Tracfin du 13/07/2021.....	10
3.2.	DOCTRINE CNCC.....	10
3.2.1.	Doctrine normes et diligences.....	10
3.2.1.1.	Note d'information NI XXI Le commissaire aux comptes et l'application du caractère significatif .....	10
3.2.2.	Doctrine comptable.....	11
3.2.2.1.	Questions / Réponses relatives aux conséquences de la crise sanitaire et économique liée à l'épidémie de Covid-19 - FAQ Neuvième édition 12/2021 .....	11
3.2.2.2.	EC 2020-35 COMPTES ANNUELS - Certificats d'économie d'énergie (CEE) - Comptabilisation des incitations financières perçues dans les comptes des bénéficiaires non obligés .....	12
3.2.3.	Communiqué du H3C et de la CNCC relatif à la formation professionnelle continue (10/2021).....	12
3.3.	DOCTRINE CNCC SPECIFIQUE AU SECTEUR LOGEMENT SOCIAL.....	12
3.3.1.	NOMINATION DU CAC – CO-CAC - SOCIETES ANONYMES DE COORDINATION – COMPTES COMBINES - Certification des comptes combinés – Obligation de nommer 2 CAC (oui) - EJ 2020-41 .....	12
3.3.2.	SOCIETES DE COORDINATION – COMPTES COMBINES - NOMINATION DU CAC – NOMBRE DE CAC - Obligation de nommer deux CAC dès la création de la société ou nomination du second CAC à compter de l'obtention de l'agrément (avant la date de clôture du premier exercice social de la société de coordination agréée) - EJ 2020-38 .....	13
3.3.3.	COMPTES ANNUELS - Logement social - Consolidation et combinaison des groupes d'organismes de logement social (HLM - SEM) suite loi ELAN - Société de coordination - Définition du périmètre - EC 2021-01 .....	13
3.3.4.	EC 2021-20 : arrêt de l'amortissement d'un immeuble reconstruit .....	14
3.3.5.	EC N°2021-29 Crédit d'impôt pour investissement productif outre-mer – Comptabilisation – Doctrine EC 2015-40 14	
4.	POINTS D'ATTENTION SUR L'ARRÊTE DES COMPTES 2021.....	14
4.1.	ANNEXE AUX COMPTES ANNUELS .....	14
4.1.1.	Affectation du résultat SIEG.....	14
4.2.	NPNRU .....	15
4.3.	SOCIETE DE COORDINATION.....	15
4.3.1.	Comptes combinés – périmètre de combinaison .....	15
4.3.2.	Comptes combinés – double appartenance groupe de consolidation et groupe de combinaison.....	15
4.3.3.	Etats réglementaires des comptes des sociétés de coordination (SC).....	16
4.3.4.	Juridique.....	16
4.4.	METHODES D'EVALUATION DES ENGAGEMENTS RETRAITES (MISE A JOUR DE LA RECOMMANDATION ANC 2013-02 DU 7-13-2013 MODIFIEE LE 5-11-2021) .....	16
5.	POINT SUR LES RAPPORTS SUR LES COMPTES ANNUELS 2021 .....	17
6.	OBLIGATION DE SIGNALEMENT A L'ANCOLS : POUR RAPPEL .....	17
7.	BAREME HEURES : POUR RAPPEL.....	18

## INTRODUCTION

---

La présente note a été établie par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), dans la continuité des précédentes notes d'actualité 2018 et 2019, afin de rappeler aux commissaires aux comptes en charge de la certification des comptes dans les Organismes de Logement Social (OLS) les principales actualités 2021 utiles pour mener leur mission. Il ne s'agit en aucun cas d'une information exhaustive.

La CNCC souhaite rappeler, à l'occasion de cette note, certaines dispositions et recommandations en matière d'information financière ainsi que certains éléments d'appréciation et diligences spécifiques.

Les développements de la présente note font généralement référence aux articles du code de la construction et de l'habitation (CCH) ou du code de commerce (CC).

Par ailleurs, des communiqués et/ou chroniques de la CNCC peuvent également être publiés, le cas échéant, sur son site professionnel à la rubrique Secteurs particuliers/ CIL et Organismes de Logement Social.

## 1. ACTUALITE DE L'ENVIRONNEMENT LEGAL ET REGLEMENTAIRE APPLICABLE AUX ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL

---

### 1.1. AFFECTATION DU RESULTAT RELEVANT DU SERVICE D'INTERET GENERAL (SIEG) A PARTIR DES EXERCICES OUVERTS A COMPTER DU 1<sup>ER</sup> JANVIER 2021 POUR LES ORGANISMES D'HLM

*Rappel* : L'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation (CCH), impose aux organismes HLM de tenir « *une comptabilité interne permettant de distinguer le résultat des activités relevant du service d'intérêt général [SIEG] et celui des autres activités [hors SIEG]* ». Cette obligation a pris effet à compter du 1er janvier 2018.

L'article L. 411-2 du CCH indique également qu'**à partir des exercices comptables ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021** « *Ils [les organismes d'HLM] enregistrent les résultats de l'activité relevant de la gestion de services d'intérêt économique général mentionnés au présent article sur un compte ne pouvant être utilisé qu'au financement de cette activité. Toutefois, les sociétés peuvent les utiliser à la distribution d'un dividende, dans la limite d'un montant fixé par les clauses types mentionnées à l'article L. 422-5.* ».

Les fédérations d'Organismes de Logements Social ont rédigé conjointement, sous leur responsabilité, et publié en 01/2019 un *Guide pratique de répartition des charges et produits : activités SIEG et activités hors SIEG* qui est un outil d'aide pratique pour distinguer les activités et remplir les états réglementaires y afférents<sup>1</sup>.

Par ailleurs, la DHUP a adressé un courrier le 18 janvier 2022 aux trois Fédérations du secteur Logement social dans lequel est notamment confirmée la position du ministère chargé du logement sur la hiérarchie de dotation du résultat des activités SIEG : les commissaires aux comptes devraient pouvoir obtenir copie de ce courrier auprès des organismes dont ils certifient les comptes.

---

<sup>1</sup> Fiche n° 3 - Tableau de répartition des charges : activités SIEG – activités hors SIEG et Fiche n°4 - Tableau de répartition des produits : activités SIEG – activités hors SIEG à l'annexe IV-5 pour les sociétés d'HLM (sociétés anonymes d'HLM, sociétés coopératives de production d'HLM et sociétés coopératives d'intérêt collectif) ; ainsi que Fiche n° 3 - Tableau de répartition des charges : activités SIEG – activités hors SIEG et Fiche n°4 - Tableau de répartition des produits : activités SIEG – activités hors SIEG à l'annexe XI du compte financier des OPH à comptabilité publique et à comptabilité privée.

## 1.2. LOI DE FINANCES POUR 2021

### 1.2.1. TVA – opérations concourant à la production ou à la livraison d’immeubles, allongement du délai de liquidation de la TVA pour les LASM de logements locatifs sociaux (article 47 loi de finances pour 2021)

Après avoir été raccourci au dernier jour du troisième mois suivant celui au cours duquel était intervenu l’achèvement de l’immeuble, la loi de Finances pour 2021 rallonge ce délai qui expire désormais au dernier jour du sixième mois suivant celui au cours duquel interviendra l’achèvement de l’immeuble

Ce nouveau délai concerne, *a priori*, les constructions achevées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021.

### 1.2.2. TVA : Prestations de services rendus entre organismes d’HLM ou par des groupements de faits ou de droit dont ils sont membres

L’article 162 de la loi de Finances pour 2021 restreint le périmètre du dispositif d’exonération de TVA prévu en faveur des services rendus par les groupements à leurs adhérents par l’article 261 B du CGI. Cette réforme entrera en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2023, temps nécessaire pour que les groupes concernés (dans le secteur du logement social notamment) puissent s’y préparer.

*Rappels :*

Toute facturation de services entre les entreprises est soumise à la TVA, y compris au sein d’un groupe. Cependant, lorsque l’activité des entreprises concernées est exonérée de TVA (et qu’elles ne peuvent donc pas récupérer la TVA qui leur est facturée) des possibilités d’exonération existent notamment par le système prévu par l’article 261 B du CGI. Les organismes d’HLM sont pleinement concernés par ce dispositif puisque l’essentiel de leur activité, la location de logements d’habitation, est exonérée de TVA.

L’article 261 B du CGI permet actuellement sous réserve de remplir plusieurs conditions d’échapper à la TVA sur les facturations internes à un groupe, à savoir :

- Les prestations effectuées doivent concourir directement et exclusivement à des opérations exonérées ou en dehors du champ d’application de la TVA ;
- Les membres du groupement doivent avoir moins de 20% de leurs recettes soumises à la TVA ;
- Les sommes réclamées aux membres correspondent exactement à la part leur incombant dans les dépenses communes.

La loi de finances pour 2021 restreint les possibilités d’utiliser le régime de l’article 261 B du CGI à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023 : seuls certains secteurs d’activité (santé, secteur associatif, éducation...) pourront continuer à utiliser ce régime. Les organismes d’HLM en seront exclus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023.

Il s’agit d’une remise en cause de la possibilité d’utiliser ce régime d’exonération dans certains secteurs d’activité (dont les OLS) suite à plusieurs décisions de la justice de l’Union Européenne.

### 1.2.3. TVA : Mise en place d’un nouveau régime de « groupe TVA »

La Loi de Finances pour 2021 institue un régime de « groupe de TVA » pour les entreprises membres d’un groupe (entrée en vigueur au 01/01/ 2023) dont les principes sont les suivants :

- les entreprises membres d'un groupe peuvent décider de ne former qu'une « seule personne » au regard de la TVA ;
- elles feront une seule déclaration de TVA commune ;
- les opérations internes au groupe ne seront plus taxées à la TVA.

Ce régime est optionnel et nécessite l'accord de chacun des membres du groupe, l'option est exercée pour trois ans minimum.

Ce régime est réservé aux entreprises liées sur le plan financier, économique et organisationnel.

La loi précise que le lien financier se caractérise par le fait que l'entreprise « tête de groupe » détient, directement ou indirectement, plus de 50% du capital ou des droits de vote des autres membres. Elle prévoit toutefois des dérogations à cette condition de « contrôle à 50% » dans certains cas : c'est notamment le cas des sociétés de coordination HLM mentionnées à l'article L 423-1-2 du CCH qui, par hypothèse, ne pouvaient pas remplir la condition de « contrôle à 50% ».

### 1.3. LOI DE FINANCES POUR 2022

#### 1.3.1. TVA : taux réduit de 5.5% pour les opérations acquisition-amélioration de logements locatifs financés en PLS (transformation de locaux à usage autre que d'habitation et pour les opérations bénéficiant d'une décision de financement postérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2022)

Actuellement, le CGI (article 278 sexies, II-B2° ; 278 sexies – 0 A, al 2 et article 278 sexies A, I-2° et II) prévoit l'application du taux réduit de TVA de 5,5% aux opérations d'acquisition-amélioration de logements sociaux financées en PLAI ou en PLUS, qui permettent la création de nouveaux logements sociaux à partir de la transformation d'immeubles anciens de bureaux ou de logements privés.

L'article 32 de la loi de Finances pour 2022 élargit ce régime à certaines opérations d'acquisition-amélioration financées en PLS.

Cet article rend ce régime « plus opérationnel », en prévoyant que ce taux réduit de TVA s'applique aussi lorsque les travaux d'amélioration à réaliser sur un immeuble ancien, en vue de sa transformation en logements sociaux, sont effectués, non pas par l'organisme acquéreur mais par le vendeur, dans le cadre d'une vente d'immeuble à rénover (VIR).

Ce taux de 5,5% pourra également s'appliquer aux cas où, suite à l'acquisition d'un immeuble ancien dans le cadre d'une opération d'acquisition-amélioration, l'état du bâti conduit le bailleur social à réaliser des travaux qui, d'un point de vue fiscal, rendent l'immeuble à l'état neuf.

#### 1.3.2. TVA à 10% pour les logements locatifs intermédiaires

L'article 32 de la loi de finances pour 2022 modifie deux des conditions d'application du taux de TVA de 10% prévues à l'article 279-0 bis du CGI :

- s'agissant du pourcentage exigé de logements locatifs sociaux d'une commune, celui-ci passe de 35% à 25% (v/2021)<sup>2</sup> ;

---

<sup>2</sup> Article 279-0 bis A II du CGI, version 2021 : « les terrains des logements à construire sont situés, à la date du dépôt de la demande de permis de construire, sur le territoire d'une commune comptant déjà plus de 35% de logements locatifs sociaux (...) ».

- lorsque le destinataire de la livraison ou, en cas de démembrement de la propriété, l'usufruitier, est une personne morale visée à l'article 279-0 bis A, I-2°-c), la détention intégrale du capital par des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés devra être appréciée « *directement ou indirectement* » et non plus seulement *directement*<sup>3</sup>.

Ces modifications s'appliquent aux livraisons de logements pour lesquels le permis de construire est déposé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022. Toutefois, pour les ventes en l'état futur d'achèvement, elles s'appliquent aux livraisons de logements pour lesquels l'acte de vente ou, le cas échéant, le contrat préliminaire, est signé à compter de cette même date.

### 1.3.3. Abattement de 30% sur la TFPB des logements locatifs sociaux en QPV

Le bénéfice de cet abattement est prolongé d'un an, soit jusqu'au 31/12/2023.

### 1.3.4. Aménagement du régime fiscal des logements locatifs intermédiaires dans les zones tendues

L'article 81 de la loi de finances pour 2022 substitue à l'exonération de 20 ans de TFPB (taxe foncière sur les propriétés bâties) dont bénéficient les logements locatifs intermédiaires, un crédit d'impôt d'égal en montant et pour la même durée.

Ces aménagements s'appliqueront pour la créance d'impôt sur les sociétés aux logements dont la construction est achevée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2023.

## 1.4. MESURE DE SURCOMPENSATION : APPLICATION SUSPENDUE

Une des missions de l'ANCOLS est de vérifier le respect, par les organismes HLM, de la décision du 20 décembre 2011 de la Commission européenne, relative au contrôle des aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées pour la gestion de services d'intérêt économique général.

Selon le rapport annuel de l'ANCOLS<sup>4</sup>, cette décision (nommée décision Almunia) de la Commission européenne impose aux états membres de l'Union européenne l'obligation de contrôler l'absence de surcompensation aux gestionnaires des services d'intérêt économique général (SIEG). Conformément à cette décision, les compensations ne doivent pas entraîner une distorsion des conditions de concurrence, les entreprises chargées de la gestion de SIEG ou présentant le caractère d'un monopole fiscal étant soumises aux règles des traités européens, notamment aux règles de concurrence, dans les limites où l'application de ces règles ne fait pas échec à l'accomplissement en droit ou en fait de la mission particulière qui leur a été impartie.

À ce titre, le niveau de compensation ne doit pas excéder ce qui est nécessaire pour couvrir les coûts nets occasionnés par l'exécution des obligations de service public, y compris un bénéfice raisonnable.

Les organismes de logement social bénéficient d'aides publiques et d'exonérations fiscales qui constituent des compensations pour l'accomplissement d'une mission légale de SIEG définie à l'article L. 411-2 du CCH. Pour garantir que les compensations octroyées pour l'accomplissement du SIEG sont conformes au cadre européen, la

---

<sup>3</sup> Article 279-0 bis, I-2° c, version 2021 : « *Personnes morales dont le capital est détenu en totalité par des personnes passibles de l'impôt sur les sociétés* ».

<sup>4</sup> Rapport public annuel de contrôle de l'ANCOLS - Année 2020, p.49.

décision de la Commission impose un mécanisme de contrôle périodique, destiné à identifier, s'il y a lieu, les éventuelles situations de surcompensation d'organismes.

Cette mission de contrôle est légalement dévolue à l'ANCOLS pour ce qui concerne le secteur du logement social en France (L. 342-2 du CCH) selon une méthodologie arrêtée par son conseil d'administration.

La mesure de surcompensation permet à l'Etat de sanctionner financièrement des entreprises lorsque le montant des aides qu'elles reçoivent en compensation du coût du service excède « ce qui est nécessaire pour couvrir les coûts nets occasionnés par l'exécution des obligations de service public, y compris un bénéfice raisonnable ». Elle s'applique notamment aux organismes de logement social (OLS), producteurs de SIEG.

Annoncée en loi de finances pour 2022, la mise en œuvre de cette mesure a provoqué une réaction assez vive de l'ensemble des acteurs du mouvement HLM. À la suite de cette mobilisation, l'application de l'article concerné a été suspendue.<sup>5</sup>

## **1.5. LOI DIAGNOSTIC ENERGETIQUE : RAPPEL DU DISPOSITIF**

La loi Elan a rendu le Diagnostic de performance énergétique (DPE) opposable à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021, date ensuite repoussée au 1<sup>er</sup> juillet 2021 pour cause de crise sanitaire.

*Rappel :* Le DPE est un document ayant vocation à informer le futur acheteur ou locataire d'un logement sur la performance énergétique de ce dernier en lui fournissant une estimation de sa consommation énergétique ainsi que son taux d'émission de gaz à effet de serre. Le DPE est réalisé à l'initiative du vendeur du bien ou du bailleur s'il s'agit d'une mise en location. Le DPE fait ainsi partie du dossier de diagnostic technique (DDT) adressé à l'acquéreur ou au locataire.

Le DPE est valable 10 ans.

Un dispositif transitoire a néanmoins été mis en place compte-tenu des nouvelles modalités de calcul :

- DPE réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et le 30 juin 2021 : valables jusqu'au 31 décembre 2024 ;
- DPE réalisés entre le 1<sup>er</sup> janvier 2013 et le 31 décembre 2017 : valables jusqu'au 31 décembre 2022.

Le coût du DPE est fixé librement par le diagnostiqueur. En pratique, il est généralement compris entre 85 € et 200 €.

Deux points de vigilance sont portés à l'attention des commissaires aux comptes :

- provisionnement des coûts afférents aux diagnostics à réaliser dès lors que l'obligation est actée avant la clôture de l'exercice ;
- éventuelle perte de valeur à considérer pour les actifs ne répondant pas aux critères visés.

## **2. ACTUALITE COMPTABLE APPLICABLE AUX ORGANISMES DE LOGEMENT SOCIAL**

---

### **2.1. REGLEMENTS ANC HOMOLOGUES**

#### **2.1.1. Règlement n° 2020-01 à compter du 1er janvier applicable aux OLS**

Les règles fixées par le règlement ANC n° 2020-01 (antérieurement, Règlement CRC n°99-02 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques jusqu'au 31 décembre 2020)

---

<sup>5</sup> <https://politiquedulogement.com/2021/10/la-surcompensation-un-outil-budgetaire-a-lalibi-europeen/>

s'appliquent aux groupes HLM à l'exception des dispositions spécifiques prévues par le règlement ANC n°2017-04 applicable pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018, à savoir :

- Les actifs et les passifs de la société d'HLM doivent être inscrits dans les comptes consolidés pour la valeur comptable inscrite dans les comptes de la société acquise ;
- Les écarts d'acquisition relatifs aux titres des sociétés d'HLM antérieurement comptabilisés à l'actif ou au passif du bilan consolidé sont ajoutés, s'ils sont négatifs, ou retranchés, s'ils sont positifs, des capitaux propres consolidés du bilan d'ouverture du premier exercice d'application du présent règlement.

Par ailleurs, dans ce règlement n° 2020-01, ont été introduites deux notes infra-réglementaires spécifiques au secteur du Logement social et adossées aux articles suivants :

- Article 212-1

#### **(IR 4) Exemple de restrictions sévères et durables**

*« A titre d'exemple, les entités non-HLM détenant des entités HLM sont soumises à des restrictions qui généralement peuvent être qualifiées de sévères et durables dans la mesure où la réglementation qui leur est applicable ne leur permet ni de bénéficier des résultats de ces participations sans restrictions ni d'appréhender leur patrimoine. »*

- Article 282-5

#### **IR 4 – Exemple d'informations à communiquer en cas d'exclusion d'entités HLM du périmètre de consolidation en raison de restrictions sévères et durables :**

*« Un groupe ne consolidant pas des entités HLM pourrait notamment fournir les informations suivantes :*

- *nombre de logement HLM gérés ;*
- *valeur comptable du patrimoine HLM ;*
- *montant des emprunts et dettes financières. »*

### 2.1.2. Règlement n° 2021-08 (JO 4/12/2021) modifiant le règlement ANC n° 2015-04 relatif aux comptes annuels des OLS

Les principales évolutions apportées au règlement ANC n° 2015-04 portent sur :

- la création de comptes comptables de capitaux propres dédiés à l'affectation des résultats SIEG;
- la mention de l'obligation pour les OLS de *« présenter dans l'annexe des informations relatives à l'affectation du résultat des activités relevant du service d'intérêt économique général défini à l'article L. 411-2 du code de la construction »*.

Ce nouveau règlement s'applique aux comptes afférents aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021.

Conformément à l'article 5 du règlement n° 2021-05, *« les organismes d'habitations à loyer modéré sont dispensés d'établir des informations relatives au résultat, au report à nouveau et aux réserves des activités relevant du SIEG relatifs à l'exercice précédant le premier exercice d'application. »*.

## **2.2. EVOLUTIONS DES TEXTES ATTENDUES**

### **2.2.1. Modernisation des états financiers**

Le Collège de l'Autorité des normes comptables (ANC) du 3 décembre 2021 a approuvé un projet de règlement modifiant le plan comptable général (PCG) en vue de moderniser les états financiers et la nomenclature des comptes.

Les principaux changements prévus par le projet de texte sont :

- une nouvelle définition et présentation du résultat exceptionnel ;
- la suppression de la technique du transfert de charges ;
- des modifications du plan de comptes ;
- une modernisation et une réduction du nombre de modèles d'états financiers ;
- une nouvelle présentation des informations dans l'annexe des comptes.

Le projet est porté à la connaissance du public sur le site de l'ANC à des fins d'information et d'appropriation.

Le Collège de l'ANC se prononcera ultérieurement en 2022 sur les modalités d'entrée en vigueur du projet (date d'entrée en vigueur, modalités d'application transitoire).

### **2.2.2. Bail Réel Solidaire (BRS)**

L'ANC a été saisie par les Fédérations des organismes HLM sur le traitement comptable des opérations de Bail Réel Solidaire (BRS) réalisées par les organismes d'HLM agréés Organisme de Foncier Solidaire (OFS).

Ce sujet devrait être traité en 2022. Il apparaît en effet nécessaire de disposer d'un cadre comptable pour traiter ces opérations complexes, liées à différentes natures de contrat et pouvant porter sur des opérations anciennes ou nouvelles.

Certaines fédérations ont publié des schémas d'écriture qui n'ont toutefois pas été validés par l'ANC.

### **2.2.3. Mise à jour des Instructions Comptables HLM**

La mise à jour des Instructions Comptables HLM en cours à la date de rédaction de la présente note porterait principalement sur une nouvelle version du plan de comptes (Titre I des Instructions Comptables) ainsi que des commentaires de comptes (Titre II des Instructions Comptables) concernant notamment la création de comptes de capitaux propres au titre des activités relevant du SIEG (cf. 2.1.2.). Ces nouveaux comptes ont vocation à être utilisés lors de l'affectation du résultat de l'exercice 2021.

## **3. FOCUS ACTUALITE NORMATIVE ET DOCTRINE CNCC**

---

### **3.1. NEP**

Plusieurs NEP ont été mises à jour sur l'exercice 2021, dont en particulier :

### 3.1.1. NEP 540 Audit des estimations comptables et des informations y afférentes fournies dans l'annexe et communication conjointe H3C-CNCC : FAQ NEP 540 Fourchettes d'estimations comptables d'amplitude importante

<https://doc.cncc.fr/docs/com-conjointe-h3c-cncc-faq-audit>

La question de l'appréhension, par le commissaire aux comptes, de cette fourchette est particulièrement sensible lorsque son amplitude représente plusieurs fois le seuil de signification qu'il utilise pour déterminer le caractère significatif des anomalies relevées et en tirer les conséquences sur son opinion sur les comptes.

Après la mise à jour de la NEP 540, la foire aux questions (FAQ) établie conjointement par le H3C et la CNCC a pour objet de faciliter l'appréhension, par le commissaire aux comptes, des dispositions normatives au regard de cette situation particulière.

Contrairement aux dispositions normatives, les développements contenus dans cette FAQ ne revêtent pas de caractère contraignant ; ils visent à guider le commissaire aux comptes dans sa démarche et à fournir des exemples, y compris sectoriels, de situations susceptibles d'être rencontrées.

Dans le secteur du logement social, la NEP peut trouver à s'appliquer, notamment s'agissant des :

- estimations liées au prix de revient des immobilisations (exemple de la conduite d'opération) et aux durées d'amortissement ;
- provisions pour dépréciation des créances ;
- et provisions pour risques et charges = litiges, IFC, PGE.

### 3.1.2. NEP 9605 Obligations du commissaire aux comptes en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme - ligne directrice conjointe H3C / Tracfin du 13/07/2021

Suite à la mise à jour de la NEP 9605, le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C) et TRACFIN ont élaboré conjointement des lignes directrices à destination des commissaires aux comptes et relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme (LCB/FT).

Publiées le 13 juillet 2021, ces lignes directrices constituent des normes interprétatives du dispositif LCB/FT : elles explicitent les textes en vigueur et apportent un éclairage aux professionnels dans la mise en œuvre de leurs obligations de vigilance et de déclaration (détection des anomalies, analyse des faits conduisant au soupçon, modalités et délais de déclaration).

<https://www.h3c.org/publications/lutte-contre-le-blanchiment-des-capitaux-et-le-financement-du-terrorisme-publication-des-lignes-directrices-h3c-tracfin/ld-lcb-ft-h3c-tracfin-24-06-21-3/>

## 3.2. DOCTRINE CNCC

### 3.2.1. Doctrine normes et diligences

#### *3.2.1.1. Note d'information NI XXI Le commissaire aux comptes et l'application du caractère significatif*

Cette note d'information présente les modalités d'application de la NEP 320 – Application de la notion de caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit et de la NEP 450 – Évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit.

Un tableau figurant dans l'annexe n°1 donne des exemples selon les types d'entité des besoins / attentes par rapport à des catégories d'utilisateurs, des facteurs utilisés pour le choix des critères pertinents.

Ainsi, pour le secteur du Logement Social, sont indiqués les critères suivants, à titre d'exemple :

Type d'entité	Utilisateurs principaux	Besoins / Attentes	Critères usuellement retenus	Taux indicatifs
Logement social	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Actionnaires,</li> <li>• Collectivités territoriales,</li> <li>• Ministère du Logement,</li> <li>• Fédérations professionnelles,</li> <li>• Corps de contrôle (ANCOLS, CRC...),</li> <li>• Établissements financiers/financeurs (dont CDC, Action Logement...),</li> <li>• CGLLS,</li> <li>• Associations de locataires...</li> </ul>	<p>Produits des activités</p> <p>Capitaux Propres (dont résultat net comptable)</p> <p>Autofinancement net HLM (défini par les articles R.423-9 et R.423-70 du CCH)</p> <p>Patrimoine</p>	<p>Produits des activités</p> <p>Capitaux propres</p> <p>Total bilan</p>	<p>0.5% à 3%</p> <p>1% à 5%</p> <p>0.5% à 2%</p>

### 3.2.2. Doctrine comptable

#### 3.2.2.1. Questions / Réponses relatives aux conséquences de la crise sanitaire et économique liée à l'épidémie de Covid-19 - FAQ Neuvième édition 12/2021

La CNCC a publié, en 12/2021, une neuvième édition de la FAQ sur les conséquences de la crise sanitaire et économique liée à l'épidémie de Covid-19 sur des aspects comptables, d'audit et juridiques, FAQ qui est mise à jour régulièrement.

Cette neuvième édition vient compléter les questions/réponses sur les aspects comptables. Elle effectue plus particulièrement une mise à jour des questions/réponses :

- 4.5.2 : Le stock d'amortissements dérogatoires comptabilisés antérieurement sur des immobilisations réévaluées et figurant en capitaux propres doit-il être repris en résultat à la date de la réévaluation ?
- et 7.2. : Lorsqu'une entité considère qu'elle a reçu des aides ou subventions qui pourraient être remises en cause par l'administration qui les a octroyées en tout ou partie, faut-il annuler le produit ou comptabiliser une provision pour charges jusqu'à ce qu'un contrôle soit notifié à l'entreprise ?

La mise à jour des aspects juridiques est marquée par la fin des mesures relatives à la tenue des assemblées et des autres organes collégiaux et la pérennisation de la mesure d'adaptation de la procédure d'alerte.

### **3.2.2.2. EC 2020-35 COMPTES ANNUELS - Certificats d'économie d'énergie (CEE) - Comptabilisation des incitations financières perçues dans les comptes des bénéficiaires non obligés**

*Rappel* : La loi n°2005-781 sur l'énergie du 13 juillet 2005 (loi POPE1) soumet les fournisseurs d'énergie (« les obligés ») à une obligation d'économies d'énergie, obligation qui les conduit à devoir obtenir ou acquérir des certificats d'économie d'énergie (CEE) ou à défaut à payer une pénalité libératoire.

Le dispositif est ouvert à d'autres acteurs, appelés les éligibles, qui sont notamment les collectivités publiques, l'Agence nationale de l'habitat, les bailleurs sociaux et les sociétés d'économies mixtes exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux, qui n'ont pas d'obligation d'économies d'énergie mais qui ont la possibilité d'obtenir des CEE pour leurs opérations d'économies d'énergie, créant ainsi les conditions d'un marché d'échange de CEE.

Dans cette réponse, la Commission des études comptables s'est prononcée sur le traitement comptable des incitations financières dans les comptes annuels des entreprises bénéficiaires non obligées qui les perçoivent et sur le traitement comptable des certificats d'économie d'énergie lorsque ceux-ci sont obtenus directement par une entreprise éligible mais non obligée qui réalise elle-même des investissements d'économie d'énergie.

Cette réponse s'applique au secteur du Logement Social dont les bailleurs de logements sociaux qui sont des *éligibles non obligés*.

Le groupe de travail CNCC Logement Social, suite à cette réponse, a interrogé la Commission des études comptables pour obtenir des précisions concernant le secteur : ces questions sont en cours de traitement.

### **3.2.3. Communiqué du H3C et de la CNCC relatif à la formation professionnelle continue (10/2021)**

En application de l'article L. 821-1 du code de commerce, le H3C a pour mission de veiller au respect par les commissaires aux comptes de leurs obligations de formation continue.

Le H3C considère l'obligation de formation professionnelle continue des commissaires aux comptes comme un élément essentiel de la qualité de l'audit.

Or, le nombre des commissaires aux comptes ne respectant pas leurs obligations de formation est élevé et augmente ces trois dernières années.

Dans ce communiqué conjoint de 10/2021, le H3C et la CNCC communiquent conjointement pour sensibiliser les commissaires aux comptes sur le fait que la profession doit corriger cette situation.

## **3.3. DOCTRINE CNCC SPECIFIQUE AU SECTEUR LOGEMENT SOCIAL**

### **3.3.1. NOMINATION DU CAC – CO-CAC - SOCIETES ANONYMES DE COORDINATION – COMPTES COMBINES - Certification des comptes combinés – Obligation de nommer 2 CAC (oui) - EJ 2020-41**

Les sociétés anonymes de coordination, sont tenues de désigner au moins deux commissaires aux comptes étant donné qu'elles ont l'obligation d'établir et de publier des comptes combinés.

Cette obligation ne naît qu'à compter de l'obtention de l'agrément et par conséquent l'obligation de désigner deux commissaires aux comptes ne s'impose qu'à compter de cette date.

Le non-respect de la désignation d'un second commissaire aux comptes pour les entités qui y sont astreintes, constitue une infraction pénalement sanctionnée par l'article L. 820-4 du code de commerce et devra faire l'objet d'une révélation au procureur de la République par le commissaire aux comptes en application de l'article L. 823-12 du code de commerce.

### 3.3.2. SOCIETES DE COORDINATION – COMPTES COMBINES - NOMINATION DU CAC – NOMBRE DE CAC - Obligation de nommer deux CAC dès la création de la société ou nomination du second CAC à compter de l'obtention de l'agrément (avant la date de clôture du premier exercice social de la société de coordination agréée) - EJ 2020-38

Les premiers comptes combinés qui seront établis par la société de coordination et qui devront être certifiés par les commissaires aux comptes sont ceux qui correspondent au premier exercice social.

En conséquence, l'obligation de désignation des commissaires aux comptes, découlant de l'obligation d'établissement et de publication de comptes combinés, sera satisfaite si les commissaires aux comptes sont désignés avant la date de clôture du premier exercice social de la société de coordination.

### 3.3.3. COMPTES ANNUELS - Logement social - Consolidation et combinaison des groupes d'organismes de logement social (HLM - SEM) suite loi ELAN - Société de coordination - Définition du périmètre - EC 2021-01

Dans cette réponse, et en faisant application du Règlement ANC n° 2020-01, la Commission des études comptables répond à 2 questions sur le périmètre de consolidation et de combinaison des groupes d'organismes de logement social dans le cadre de certaines dispositions de la loi n°2018-1021 dite loi ELAN créant les sociétés de coordination.

Elle décide de saisir l'ANC pour 4 autres questions :

- 1 : Un même organisme de logement social (entité X) peut-il être consolidé dans un groupe à « organisation verticale » (en tant que filiale ou participation d'une autre société d'HLM A qui la consolide jusqu'alors) et combiné dans un groupe à « organisation horizontale » (en tant que membre de la société de coordination B) ?
- 2 : Si la réponse à la question 1 est négative, l'organisme (entité X) est-il consolidé dans le groupe à « organisation verticale » ou est-il combiné dans le groupe à « organisation horizontale » ?
- 3 : Si la réponse à la question 1 est négative et que l'organisme (entité X) doit être combiné dans le groupe à « organisation horizontale », comment qualifier la nature du contrôle exercé par le groupe à « organisation verticale » sur ce membre de la société de coordination ? Peut-il s'agir d'un contrôle exclusif ?
- 4 : Si la réponse à la question 1 est positive, le fait que cet organisme de logement social soit ou non l'associé majoritaire de la société de coordination a-t-il une incidence sur le périmètre de consolidation et de combinaison des deux groupes ? Par exemple, si l'organisme (entité X), filiale consolidée dans le groupe à « organisation verticale », est également l'associé majoritaire de la société de coordination B

<https://doc.cncc.fr/docs/comptes-annuels-logement-social/attachments/chronique-ec-2021-01>

### 3.3.4. EC 2021-20 : arrêt de l'amortissement d'un immeuble reconstruit

La Commission des études comptables répond à la question du maintien ou de la suspension de l'amortissement des composants conservés d'un ancien immeuble qui seront intégrés dans le nouvel immeuble durant la durée des travaux et de son intégration dans le coût de production du nouvel immeuble.

### 3.3.5. EC N°2021-29 Crédit d'impôt pour investissement productif outre-mer – Comptabilisation – Doctrine EC 2015-40

La Commission des études comptables confirme sa doctrine EC 2015-40 relative à la comptabilisation du crédit d'impôt pour investissement productif outre-mer visé à l'article 244 quater W du code général des impôts (CGI) en diminution de l'impôt sur les bénéfices.

La Commission rappelle par ailleurs que le traitement comptable décrit dans le règlement ANC n° 2018-05, qui prévoit d'inscrire le crédit d'impôt concerné en subventions d'investissement dans les capitaux propres et de le reprendre en résultat sur la même durée et au même rythme que l'amortissement de l'immobilisation financée, ne s'applique qu'au crédit d'impôt octroyé à une entité bénéficiaire en application de l'article 244 quater X du CGI<sup>6</sup>. En effet, la Commission constate que l'ANC a explicitement circonscrit ce traitement à ce seul crédit d'impôt, notamment au regard de sa spécificité et de son caractère d'intérêt général, comme décrit dans la note de présentation du règlement ci-dessus mentionné.

## 4. POINTS D'ATTENTION SUR L'ARRÊTE DES COMPTES 2021

---

### 4.1. ANNEXE AUX COMPTES ANNUELS

#### 4.1.1. Affectation du résultat SIEG

L'article 4 du règlement n° 2021-08 du 8 octobre 2021 de l'ANC précise que « *les organismes d'habitations à loyer modéré présentent dans l'annexe des informations relatives à l'affectation du résultat des activités relevant du service d'intérêt économique général défini à l'article L411-2 du CCH* ».

Ainsi, en application de ce règlement, et dès la certification des comptes 2021 et, le commissaire aux comptes vérifie :

- la répartition du résultat entre SIEG et hors SIEG ;
- la présentation au passif du bilan du résultat puis, le cas échéant, du report à nouveau et des réserves des activités relevant du service d'intérêt économique général défini à l'article L.411-2 du CCH
- les informations relatives à l'affectation du résultat des activités relevant du service d'intérêt économique général défini à l'article L411-2 du CCH devant figurer dans l'annexe.

L'article 5 du règlement ANC n° 2021-08 précise que « *les organismes d'habitations à loyer modéré sont dispensés d'établir des informations relatives au résultat, au report à nouveau et aux réserves des activités relevant du SIEG défini à l'article L411-2 du CCH relatifs à l'exercice précédant le premier exercice d'application* ».

---

<sup>6</sup> Extrait Note de présentation du règlement ANC n°2018-05 du 12 octobre 2018 modifiant le règlement ANC n° 2015-04 du 4 juin 2015 relatif aux comptes annuels des organismes de logement social : « *à savoir la fourniture de logement social, réalisé par des entités du logement social dans les départements d'outre-mer soumis à des conditions économiques contraintes.* ».

## 4.2. NPNRU

Le Titre III « Schéma d'écritures » de l'Instruction Comptable des HLM au Chapitre III « Comptabilisation des opérations de démolition avec ou sans reconstruction » précise les règles comptables des opérations de démolition avec ou sans reconstruction.

Cependant, l'application de ces règles n'est plus adaptée pour enregistrer les opérations de démolition financées selon le nouveau dispositif NPNRU qui est décrit dans le nouveau règlement de l'ANRU.

Un sous-groupe de travail constitué au niveau des Fédérations et de l'ANRU a été constitué afin de réfléchir aux schémas d'écritures à actualiser avec ces nouvelles dispositions. Ces schémas d'écritures seront certainement intégrés dans les nouvelles Instructions Comptables (voir 2.2.3).

Dans l'attente, il conviendra pour l'arrêté des comptes 2021, de se référer aux principes comptables généralement admis, étant observé qu'il n'existe pas de texte spécifique concernant la comptabilisation des frais de démolition, indemnités d'éviction et autres frais engagés pour rendre un terrain libre et nu de toute construction.

Une analyse sera donc à mener, au cas par cas, afin de déterminer s'ils répondent à la définition d'un actif ou s'ils doivent être comptabilisés directement en charges (voire faire l'objet d'une dépréciation).

## 4.3. SOCIETE DE COORDINATION

### 4.3.1. Comptes combinés – périmètre de combinaison

Comme indiqué dans la réponse EC n° 2021-01 et confirmé par le ministère du Logement dans son courrier du 18/1/2022,

*« (...) En conséquence, l'absence de précision du périmètre de combinaison des sociétés de coordination à l'article L. 423-1-2 8° signifie que **ce sont les dispositions générales du règlement comptable ANC n°2020-01 relatives aux comptes consolidés qui s'appliquent**, en particulier son article 311-2. Le périmètre de combinaison des sociétés de coordination comprend donc :*

- a) *les « entités constitutives d'un ensemble de tête, liées entre elles par un lien de combinaison »,*
- b) *les « entités consolidées par une (ou plusieurs) entité(s) comprise(s) dans le périmètre de combinaison »,*
- c) *et les « entités non comprises dans l'ensemble de tête et non consolidées, liées à l'une des entités, au moins, visée au a) ou au b) ci-dessus, par un lien de combinaison tel que défini au a) ».*

*Ce périmètre de combinaison incluant les filiales des membres permettra d'appréhender la soutenabilité financière du groupe, en cohérence avec les missions des sociétés de coordination et notamment avec l'article L.423-1-2 7° du CCH. »*

### 4.3.2. Comptes combinés – double appartenance groupe de consolidation et groupe de combinaison

Sur le sujet de la « double appartenance », au regard du règlement comptable ANC n° 2020-01, le fait qu'une entité soit incluse dans le périmètre de combinaison n'a pas pour conséquence d'entraîner automatiquement une perte de contrôle qu'exerce le groupe capitalistique sur elle, et dès lors son appartenance au groupe capitalistique. Il peut y avoir une sortie du périmètre de consolidation mais ce sera une question d'appréciation au cas par cas sur la base de l'analyse des statuts, des accords contractuels, etc. Les situations peuvent être diverses et complexes et requièrent une appréciation du contrôle au cas par cas. Il s'agit d'une question d'appréciation des faits, qui ne relève pas de la compétence et des attributions de l'ANC.

Enfin, le Collège du 8 octobre 2021 a considéré que toutes les informations utiles à la compréhension des comptes doivent figurer dans l'annexe des comptes. A ce titre, une information adéquate dans l'annexe des comptes combinés doit être fournie sur le fait qu'une entité incluse dans le périmètre de combinaison est incluse par ailleurs dans un périmètre de consolidation et il en est de même dans l'annexe des comptes consolidés au sein desquels l'entité concernée est incluse.

#### 4.3.3. Etats réglementaires des comptes des sociétés de coordination (SC)

L'arrêté du 22 février 2021 modifiant certaines annexes de l'arrêté du 7 octobre 2015 homologuant les Instructions Comptables applicables aux HLM à comptabilité privée rend, en principe, applicable aux SC des documents de synthèse et états réglementaires (Titre IV Chapitre III des Instructions Comptables).

Par ailleurs, à compter de l'exercice 2021, les SC devraient être également dans l'obligation de remonter, sous Harmonia, des informations sur les comptes combinés à travers les Etats Réglementaires (ER) en cours d'élaboration.

Les comptes combinés soumis à la certification des commissaires aux comptes et à l'approbation de l'AGO de la SC doivent correspondre aux états tels que définis par le Règlement ANC 2020-01.

Si ces ER devaient, à l'avenir, devenir la base des comptes combinés soumis à la certification des commissaires aux comptes ainsi qu'à l'approbation de l'AGO de la SC, ils devraient sans doute être soumis à l'ANC.

#### 4.3.4. Juridique

Dans la société de coordination à structure dualiste, le directoire arrête les comptes annuels et les comptes combinés dans les trois mois de la clôture de l'exercice pour permettre au conseil de surveillance d'exercer dans ce délai ses pouvoirs de vérification et de contrôle (c. com. art. L. 225-68 et R. 225-55).

En conséquence et en application de l'article L. 225-68 du code de commerce (sur renvoi art. L. 225-100, al. 2 modifié), le rapport de gestion doit être présenté au conseil de surveillance au plus tard à la fin du premier trimestre de l'exercice.

### **4.4. METHODES D'EVALUATION DES ENGAGEMENTS RETRAITES (MISE A JOUR DE LA RECOMMANDATION ANC 2013-02 DU 7-13-2013 MODIFIEE LE 5-11-2021)**

Le Collège de l'ANC a mis à jour sa Recommandation n° 2013-02 du 7 novembre 2013 relative aux règles d'évaluation et de comptabilisation des engagements de retraite et avantages similaires pour les comptes annuels et les comptes consolidés établis selon les normes comptables françaises afin :

- d'introduire un choix de méthodes relatif à la répartition des droits à prestations pour les régimes à prestations définies conditionnant l'octroi d'une prestation à la fois en fonction de l'ancienneté, pour un montant maximal plafonné et au fait qu'un membre du personnel soit employé par l'entité lorsqu'il atteint l'âge de la retraite,
- d'assimiler le changement résultant du choix de méthodes ouvert par cette introduction, à un changement de réglementation comptable qui se traduit par un changement de méthode comptable, dont la mise en œuvre de la première application serait ouverte à compter de la date de publication de la modification de la Recommandation sans restriction de durée.

Ces nouvelles dispositions entrent en vigueur pour l'exercice ouvert à la date de publication de cette recommandation modifiée. Toutefois, une application rétroactive est possible à compter des exercices clos à compter du 30 juin 2021.

- [Note de contexte](#)
- [Recommandation n° 2013-02 du 7 novembre 2013 modifiée relative aux règles d'évaluation et de comptabilisation des engagements de retraite et avantages similaires pour les comptes annuels et les comptes consolidés établis selon les normes comptables françaises](#)
- [Annexe 1 de la recommandation précitée](#)

## **5. POINT SUR LES RAPPORTS SUR LES COMPTES ANNUELS 2021**

---

La CNCC a fait le choix de maintenir, dans les exemples de rapport sur les comptes 2021, la formulation du contexte Covid-19 de manière identique à celle retenue pour les exemples de rapport sur les comptes 2020.

Le paragraphe spécifique dans l'introduction du paragraphe sur les 'Justification des appréciations'<sup>7</sup> est maintenu :

*« La crise mondiale liée à la pandémie de COVID-19 crée des conditions particulières pour la préparation et l'audit des comptes de cet exercice. En effet, cette crise et les mesures exceptionnelles prises dans le cadre de l'état d'urgence sanitaire induisent de multiples conséquences pour les entreprises, particulièrement sur leur activité et leur financement, ainsi que des incertitudes accrues sur leurs perspectives d'avenir. Certaines de ces mesures, telles que les restrictions de déplacement et le travail à distance, ont également eu une incidence sur l'organisation interne des entreprises et sur les modalités de mise en œuvre des audits.*

*C'est dans ce contexte complexe et évolutif que, en application des dispositions des articles L.823-9 et R.823-7 du code de commerce relatives à la justification de nos appréciations, (...) »*

Par ailleurs, la CNCC a procédé à la mise à jour avec la recodification du code de commerce des notes d'informations CNCC NI I *Le commissaire aux comptes et les rapports sur les comptes* et NI XVIII *Vérifications spécifiques*.

## **6. OBLIGATION DE SIGNALEMENT A L'ANCOLS : pour rappel**

---

L'article L. 342-7 du CCH créé une obligation de signalement du commissaire aux comptes à l'ANCOLS, dans les conditions suivantes :

« I. — .....

II. — *Les commissaires aux comptes sont tenus de signaler dans les meilleurs délais à l'agence tout fait ou décision concernant la personne soumise à son contrôle dont ils ont eu connaissance dans l'exercice de leur mission, de nature à :*

*1° Constituer une violation des dispositions législatives ou réglementaires applicables à cette personne et susceptible d'avoir des effets significatifs sur sa situation financière, sa solvabilité, son résultat ou son patrimoine ;*

*2° Porter atteinte à la continuité de son exploitation ;*

*3° Imposer l'émission de réserves ou le refus de la certification de ses comptes.*

---

<sup>7</sup> La rédaction ci-dessous peut nécessiter d'être adaptée en cas de formulation des appréciations moins développée, conformément au paragraphe 15 de la NEP 702.

*La même obligation s'applique aux faits et aux décisions mentionnés aux 1° à 3° dont les commissaires aux comptes viendraient à avoir connaissance dans l'exercice de leur mission auprès d'une société mère ou d'une filiale de la personne contrôlée.*

*III. — Pour l'application de la présente section, les commissaires aux comptes sont déliés du secret professionnel à l'égard de l'agence ; leur responsabilité ne peut être engagée pour les informations ou signalements de faits auxquels ils procèdent en exécution des obligations prévues par la présente section. ».*

## **7. BAREME HEURES : pour rappel**

---

Il est rappelé que le groupe de travail Logement Social de la CNCC a élaboré un tableau relatif aux estimations du nombre d'heures de travail minimal nécessaires à la mission de commissariat aux comptes dans les organismes de logement social, entités pour lesquelles les dispositions des articles R. 823-12 et R. 823-13 du code de commerce ne s'appliquent pas<sup>8</sup>.

La base de référence retenue tient compte des spécificités de l'activité de ces organismes et est définie comme suit :

**Base de référence** = 50 % x (Total des investissements de l'année + Montant des produits d'exploitation + Montant des produits financiers)

Le tableau élaboré à partir de cette base de référence spécifique s'inspire de la grille prévue à l'article R. 823-12 du code de commerce, prolongée de 3 tranches supplémentaires pour tenir compte de la taille des organismes de logement social :

<b>Base comprise entre 305 000 et 760 000 euros :</b>	<b>30 à 50 heures</b>
<b>Base comprise entre 760 000 et 1 525 000 euros :</b>	<b>40 à 60 heures</b>
<b>Base comprise entre 1 525 000 et 3 050 000 euros :</b>	<b>50 à 80 heures</b>
<b>Base comprise 3 050 000 et 7 622 000 euros :</b>	<b>70 à 120 heures</b>
<b>Base comprise entre 7 622 000 et 15 245 000 euros :</b>	<b>100 à 200 heures</b>
<b>Base comprise entre 15 245 000 et 45 735 000 euros :</b>	<b>180 à 360 heures</b>
<b>Base comprise entre 45 735 000 et 122 000 000 euros :</b>	<b>300 à 700 heures</b>
<b>Base comprise entre 122 000 000 euros et 200 000 000 euros :</b>	<b>500 à 900 heures</b>
<b>Base comprise entre 200 000 000 euros et 400 000 000 euros :</b>	<b>750 à 1 200 heures</b>
<b>Base comprise entre 400 000 000 euros et 1 000 000 000 euros :</b>	<b>1 000 à 1 600 heures</b>

---

<sup>8</sup> Portail CNCC, communiqué du 4 février 2015