LES ANNONCES DE LA SEINE

Jeudi 6 septembre 2001 - N° 60 - 5,80 F - 0,89 Euro - 82e année

PROCHAINE PARUTION LE 13 SEPTEMBRE 2001

- Vie du chiffre :
  L'harmonisation comptable internationale : Mythe de Sisyphe ou objectif réaliste ? par Eric Delesalle, expert comptable 1
- Vie du droit :
  Installations de magistrats :
  - A la Cour d'Appel de Versailles (31 août 2001) 6
  - Au tribunal de Grande Instance de Paris (3 septembre 2001) 6
  - Au tribunal de Grande Instance de Créteil (3 septembre 2001) 7
- Direct 8
- Culture :
  Les métarmorphoses de Chambord : été 2001 9
- Ile-de-France :
  Les Journées du Patrimoine (15 et 16 septembre 2001) 10
- Agenda 39
- Annonces Judiciaires et Légales
  Bilans 11
  Annonces Légales 23
- Supplément :
  Le Patrimoine français et son environnement
  Quatrième session des Journées Juridiques du Patrimoine sous le haut patronage de Monsieur Christian Poncelet, Président du Sénat

greffe-tc-paris.fr

GREFFE DU TRIBUNAL DE COMMERCE DE PARIS

Site du greffe du Tribunal de Commerce de Paris

Français — Anglais

Vous pouvez :
- préparer vos formalités en ligne au greffe sur site sécurisé,
- accéder rapidement aux informations dont vous avez besoin,
- obtenir gratuitement un certificat électronique de signature.

Renseignements : 01.44.41.54.93

Site primé par l'APIPL
Catégorie meilleur site libéral "fonctionnalités"

JREAUX SECONDAIRES :

rue de la Masse - 78910 Béhoust - Tél. : 01.34.87.33.15.
place Paul-Verlaine - 92100 Boulogne - Tél. : 01.42.60.84.40.
place du 11 Novembre 1918 - 93000 Bobigny - Tél. : 01.42.60.84.41.
place Charlemagne - 94290 Villeneuve-Le-Roi - Tél. : 01.45.97.42.05.

L'harmonisation comptable internationale

Mythe de Sisyphe ou objectif réaliste ?

Harmoniser, selon le dictionnaire Larousse, c'est «mettre en accord». Est-il donc possible de mettre en harmonie la comptabilité au plan international ? Les comptables du monde entier peuvent-ils s'unir dans ce challenge ?

Vaste débat, au cœur de l'actualité depuis plusieurs mois, qui mérite une attention particulière, étant à relever que la situation actuelle est incontestablement à qualifier de «période de transition», et que le XXIème siècle sera marqué par d'autres évolutions, voire d'autres solutions.

De plus, au niveau européen, dans le cadre de la stratégie énoncée explicitement par la Commission européenne en 2000, un règlement est en cours de rédaction (et devrait être adopté avant la fin de l'année 2001) afin de rendre obligatoire l'utilisation des normes de l'International Accounting Standards Committee (IASC) pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés faisant appel public à l'épargne en Europe.

L'objet de la présente étude est de récapituler certains éléments de ce débat, en distinguant deux idées-clefs :

- d'une part, l'harmonisation comptable internationale est possible car... elle existe déjà par le biais des travaux de l'International Accounting Standards Committee (IASC) ;
- d'autre part, l'harmonisation comptable internationale est difficile car ... la comptabilité est devenue, avec la globalisation des économies, une réelle arme économique.

Mais encore faut-il bien préciser les termes de ce débat. En effet, la comptabilité peut avoir de multiples significations, et -par exemple- envisager l'harmonisation des états financiers, ce n'est pas la même problématique que l'harmonisation des comptes.

Ainsi, selon la Commission des études générales du Conseil National de la Comptabilité (CNC) en juin 1989 [1] : *«Art, science ou technique, la comptabilité a pour ambition de constituer un système cohérent d'information et de communication au service de l'entreprise aussi bien sur le plan interne que sur le plan externe».* La question de l'harmonisation internationale traitée ici ne concerne que le volet «externe», c'est-à-dire de la communication d'une information financière lisible, sincère et basée sur des principes («mis en accord») de terminologie, d'évaluation et de présentation.

Il faut, enfin, rappeler que le débat de l'harmonisation comptable nécessite l'étude des modalités de la normalisation comptable, au sens donné par le dictionnaire Larousse : «Ensemble des règles techniques résultant de l'accord des producteurs et des usagers et visant à *spécifier, unifier et simplifier* (...) en vue d'un meilleur rendement dans tous les domaines de l'activité humaine», et avec la question particulière de l'autorité chargée de cet accord.

Photo Jean-René Tancrède - Téléphone : 01.42.60.36.35

Eric Delesalle, Expert comptable, Commissaire aux comptes, Professeur agrégé au CNAM-INTEC, Président de la Commission de droit comptable du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts comptables

JOURNAL OFFICIEL D'ANNONCES LÉGALES - INFORMATIONS GÉNÉRALES, JUDICIAIRES ET TECHNIQUES

bi-hebdomadaire habilité pour les départements de Paris, Yvelines, Hauts-de-Seine, Seine-Saint-Denis et Val de Marne

12, rue Notre-Dame des Victoires - 75002 PARIS - Téléphone : 01.42.60.36.35 - Télécopie : 01.47.03.92.15

Internet : www.annonces-de-la-seine.com - E-mail : as@annonces-de-la-seine.com - as@annonces-de-la-seine.fr

FONDATEUR EN 1919 : RENÉ TANCRÈDE - DIRECTEUR : JEAN-RENÉ TANCRÈDE

Edité par : ANNONCES DE LA SEINE EDITIONS
SEJEFFE SARL au capital de 2 000 francs
Siège social :
12, rue Notre-Dame des Victoires - 75002 PARIS
R.C.S. PARIS B 339 349 888
Téléphone : 01.42.60.36.35. - Télécopie : 01.47.03.92.15.
Internet : www.annonces-de-la-seine.com
e-mail : as@annonces-de-la-seine.com/as@annonces-de-la-seine.fr
Etablissements secondaires :

- 4, rue de la Masse, 78910 BEHOUST
  Téléphone : 01.34.87.33.15.
- 1, place Paul-Verlaine, 92100 BOULOGNE
  Téléphone : 01.42.60.84.40.
- 7, place du 11 Novembre 1918, 93000 BOBIGNY
  Téléphone : 01.42.60.84.41.
- 1, place Charlemagne, 94290 VILLENEUVE-LE-ROI
  Téléphone : 01.45.97.42.05.

Directeur de la publication et de la rédaction :
Jean-René Tancrède
Comité de rédaction :
Pierre Bargue,
conseiller à la 1re chambre civile de la cour de Cassation
Philippe Delebecque,
professeur de droit à Paris I - Panthéon Sorbonne
Pierre Guerder,
doyen de la 2ème chambre civile
de la cour de Cassation
Bertrand Favreau, président de l'institut des droits
de l'homme du barreau de Bordeaux,
ancien bâtonnier de Bordeaux
Gérard Haas, DJCE, docteur en droit, avocat à la cour
Bernard Lagarde,
avocat à la cour, maître de conférence à H.E.C. - Entrepreneurs
Jean Lamarque,
professeur de droit à l'université de Paris II - Panthéon-Assas
Edouard de Lamaze, avocat à la cour, A.M.C.O.
Patrick Renaud, avocat à la cour
Christian Roth, avocat à la cour
Olivier de Tissot,
H.E.C., docteur en droit, professeur à l'ESSEC
Maquette et composition : Cathy Cousin-Abeillon
Stéphanie Pinset
Publicité : Judiciaire : Martine Chartier - Charité
Légale : Didier Chotard
Commerciale : Frédéric Bonaventura
Fabrice Loup
Commission paritaire : n° 69707 - I.S.S.N. : 0994-3587
Tirage : 14 756 exemplaires
Périodicité : bi-hebdomadaire
Impression : Imprimerie de L'Avesnois
8, rue François Villon - 75015 PARIS
Copyright 2001 : Les Annonces de la Seine
Les manuscrits non insérés ne sont pas rendus. Sauf dans les cas où elle est autorisée expressément par la loi et les conventions internationales, toute reproduction, totale ou partielle du présent numéro est interdite et constituerait une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code Pénal.
2000
Le journal : "Les Annonces de la Seine" a été désigné comme publicateur officiel en 2001, par arrêtés de Messieurs les Préfets : de Paris, du 18 décembre 2000 ; des Yvelines, du 21 décembre 2000 ; des Hauts-de-Seine, du 21 décembre 2000 ; de la Seine-Saint-Denis, du 22 décembre 2000 ; du Val-de-Marne, du 29 décembre 2000 ; de toutes annonces judiciaires et légales prescrites par le Code Civil, les Codes de Procédure Civile et de Procédure Pénale et de Commerce et les Lois spéciales pour la publicité et la validité des actes de procédure ou des contrats et des décisions de justice pour les départements de Paris, des Yvelines, des Hauts-de-Seine, de la Seine-Saint-Denis, du Val-de-Marne.
N.B. : L'administration décline toute responsabilité quant à la teneur des annonces légales.

Tarifs (hors taxes)

A) Légales :
75 : 28 F - 4,27 Euros la ligne ; 78 : 27,35 F - 4,17 Euros la ligne ; 92 : 28,33 F - 4,32 Euros la ligne ; 93 : 28 F - 4,27 Euros la ligne ; 94 : 27,70 F - 4,22 Euros la ligne.
B) Avis divers : 35 F - 5,34 Euros la ligne
C) Avis financiers : 54 F - 8,23 Euros la ligne
D) Avis relatifs aux personnes : 21,35 F - 3,25 Euros la ligne
- Journaux : 5,80 F - 0,88 Euros
- Abonnement annuel : 480 F - 73,18 Euros
  80 F - 12,20 Euros sans suppléments

COMPOSITION DES ANNONCES LÉGALES NORMES TYPOGRAPHIQUES
Surfaces consacrées aux titres, sous-titres, filets, paragraphes, alinéas
Titres : chacune des lignes constituant le titre principal de l'annonce sera composée en capitales (ou majuscules grasses) ; elle sera l'équivalent de deux lignes de corps 6 points Didot, soit arrondi à 5 mm. Les blancs d'interlignes séparant les lignes de titres n'excéderont pas l'équivalent d'une ligne de corps 6 points Didot, soit 2,256 mm.
Sous-titres : chacune des lignes constituant le sous-titre de l'annonce sera composée en bas-de-casse (minuscules grasses) ; elle sera l'équivalent d'une ligne de corps 9 points Didot soit arrondi à 3,40 mm. Les blancs d'interlignes séparant les différentes lignes du sous-titre seront équivalents à 4 points soit 1,50 mm.
Filets : chaque annonce est séparée de la précédente et de la suivante par un filet 1/4 gras. L'espace blanc compris entre le filet et le début de l'annonce sera l'équivalent d'une ligne de corps 9 points Didot soit 2,256 mm. Le même principe régira le blanc situé entre la dernière ligne de l'annonce et le filet séparatif. L'ensemble du sous-titre est séparé du titre et du corps de l'annonce par des filets maigres centrés. Le blanc placé avant et après le filet sera égal à une ligne de corps 6 points Didot, soit 2,256 mm.
Paragraphes et Alinéas : le blanc séparatif nécessaire afin de marquer le début d'un paragraphe où d'un alinéa sera l'équivalent d'une ligne de corps 6 points Didot, soit 2,256 mm. Ces définitions typographiques ont été calculées pour une composition effectuée en corps 6 points Didot. Dans l'éventualité où l'éditeur retiendrait un corps supérieur, il conviendrait de respecter le rapport entre les blancs et le corps choisi.

I.- L'harmonisation comptable internationale est possible ... car elle existe !

1.1 En 1973, des organisations représentant des professionnels comptables de dix pays (dont la France) se sont unies pour fonder l'IASC, en tant qu'organisme privé indépendant, ayant pour objet de «formuler et de publier dans l'intérêt général les normes comptables à observer pour présenter les états financiers et de promouvoir leur acceptation et leur application dans le monde ; de travailler de façon générale à l'amélioration et à l'*harmonisation des réglementations, normes comptables et procédures relatives à la présentation des états financiers*» (2).

Le cadre général de travail de l'IASC a donc été basé, dès l'origine, non dans la recherche d'une reconnaissance «mutuelle» des documents comptables, mais dans la perspective d'une harmonisation des états financiers externes établis par les entreprises.

Depuis avril 2001, l'IASC a changé de statut et est devenu un organisme (privé) d'intérêt mondial et reconnu par la puissance publique (voir infra : encadré 1) ... Ce qui fait d'ailleurs l'objet de nombreuses études, discussions et de colloques très suivis ...(3).

1.2 On peut, globalement, distinguer quatre étapes historiques dans les évolutions des activités de l'IASC :

i. de 1973 à 1989 : rédaction des premières normes, dans un cadre où il est plus recherché la définition d'un vocabulaire minimal cohérent, et un inventaire des pratiquesretenus dans les «pays comptablement majeurs» (4) ; l'année 1989 est particulièrement importante car elle voit la publication du cadre conceptuel de l'IASC, qui prend cependant l'appellation plus restrictive de *«cadre de préparation et de présentation des états financiers» ;*

ii. de 1990 à 1993 : réécriture des principales normes existantes, en vue de réduire les traitements comptables optionnels et de définir par type de question un *«traitement préférentiel»* (assorti, pour certaines questions, d'un autre traitement possible) ; la notion d'harmonisation commence à prendre toute sa dimension par ce lourd travail, à la fois technique et de compromis (mais en cohérence avec le cadre de préparation et de présentation sus-mentionné) ;

iii. de 1994 à 1999 : rédaction de nouvelles normes pour rendre le référentiel (quasiment) complet et cohérent au niveau des solutions préférentielles retenues sur l'ensemble des thèmes traités ; et aboutissement de la négociation avec l'Organisation Internationale des Commissions de Valeurs Mobilières (OICV ou IOSCO en anglais) pour que les normes IAS soient reconnues au niveau des organismes de tutelle des marchés financiers internationaux (par le biais d'une recommandation de l'OICV à chacune des Commissions de valeurs pour qu'elles acceptent les comptes présentés selon les normes IAS pour une cotation transfrontalière) ;

iv. à partir de 2000 : positionnement des normes IAS en tant qu'alternative aux normes américaines ; modification du mode de fonctionnement de l'Institution elle-même (voir analyse *infra*) ; et marche européenne vers l'application obligatoire (à échéance de 2005) des normes IAS comme base pour l'établissement des comptes des sociétés cotées sur un marché financier en Europe.

1.3 Pour Georges Barthès de Ruyter (ancien Président du Conseil national de la Comptabilité et de l'IASC) : «l'IASC a donc actuellement le monopole de l'effort de convergence. Au fur et à mesure qu'il supprime les options, même harmonisées, le chef d'orchestre en arrive à demander à tous les musiciens de converger sur la même note, et il s'interroge sur la meilleure manière d'y parvenir» (4).

La période 2002-2005 sera la première expérimentation des «nouvelles» réalisations du «nouvel» IASC ...

1.4 Des normes, un cadre «conceptuel», une institution qui se réforme, un comité d'interprétation , une reconnaissance internationale (quasi-totale) par l'OICV, une volonté d'application en Europe à échéance 2005 (avec, cependant, la création d'un mécanisme juridique d'approbation des normes IAS), une connexion avec la notion de normes internationales d'audit (travaux engagés par l'IFAC - ayant aussi engagé un plan de réforme de son fonctionnement- avec le même objectif de reconnaissance à obtenir de l'OICV) : l'harmonisation comptable internationale existe ...

1.5 En terme d'application des normes IASs par les groupes français cotés en bourse, on peut notamment relever au titre des pratiques pour les exercices clos en 1998 (5) que 17 groupes (sur les cent premiers français) font référence explicite aux normes IAS et un groupe multinational comme Nestlé précise dans son rapport sur les comptes consolidés 1998 que «les comptes du groupe sont conformes aux normes IAS et aux interprétations des normes IAS publiées par le Standing Interpretation Committee de l'IASC».

Cependant, les années 1999-2002, que l'on peut qualifier de période de «transition», vont *-éventuellement-* être utilisées par certains groupes pour glisser d'un référentiel à un autre, dans l'attente de l'adoption du régime définitif (c'est une réelle question de stratégie comptable) (6) ... par rapport à la réalité de l'existence de l'harmonisation internationale. Mais, aujourd'hui, il s'agit d'une harmonisation «très en souplesse», en attendant la fin de ce temps de transition !

1.6 Il faut noter qu'historiquement, il y a eu d'autres mouvements de recherche d'une harmonisation, non pas internationale, mais applicable sur une zone géographique limitée à plusieurs Etats : par exemples, c'est le cas du plan OCAM (Organisation Commune Africaine Mauricienne et Malgache) entre 1972 et 1985 (année de dissolution de l'OCAM), devenu cadre comptable OHADA (Organisation pour l'Harmonisation du droit des Affaires en Afrique) sous forme du système comptable de l'Afrique de l'Ouest (Syscoa) pour certains pays de la zone franc depuis 1998 (7) et, bien entendu, de l'ensemble des dispositions relatives à l'harmonisation européenne.

1.7 Au niveau de l'Union Européenne, quatre phases doivent aussi être relevées :

i. 1978 - 1983 : période de rédaction des IVé et VIIème directives européennes (8), c'est-à-dire de recherche de solutions européennes d'harmonisation dans les principes de base, les règles d'évaluation et les modèles des documents de synthèse (des comptes individuels et des comptes consolidés), dans un contexte général de recherche de la protection des tiers et des investisseurs (c'est-à-dire des aspects juridiques attachés aux états financiers) ;

ii. 1983 - 1995 : période de débat entre une harmonisation européenne plus forte et plus dirigiste et le choix d'une solution de «reconnaissance mutuelle» des états financiers établis selon les normes nationales des Etats membres ;

iii. 1995 - 1999 : période de soutien aux travaux engagés par l'IASC pour compléter son référentiel

et choisir les traitements préférentiels ; au niveau interne à l'Union, c'est aussi l'engagement d'importantes études comparatives entre les directives et les (nouvelles) normes de l'IASC, en vue d'aboutir à un «bilan de compatibilité à 99,99 %» [9] ;

iv. à partir de l'an 2000 : nouvelle période de transition avec, à l'échéance 2005, une reprise du référentiel posé par les normes IAS (avec la création d'un mécanisme d'approbation et la mise en place d'un cadre destiné à assurer l'application des normes IAS validées par le mécanisme d'approbation) (voir infra : encadré 2). En outre, dès le 31 mai, une directive européenne a introduit dans le référentiel comptable européen la notion d'évaluation en juste valeur (*fair value*) de certains actifs et passifs financiers [10]. En tout état de cause, à marché unique, à monnaie unique (euro), on peut raisonnablement estimer aujourd'hui qu'il n'y aura pas de comptabilité unique en Europe sans passer par le référentiel de l'IASC, l'idée de concevoir une normalisation autonome (d'ordre «régional») n'étant plus d'actualité dans le contexte de la mondialisation, des besoins des investisseurs internationaux et des conceptions des organes de tutelle comme l'OICV.

1.8 Et à l'échéance 2005, au niveau européen, les Etats pourront retenir le référentiel des normes IAS comme système national de normalisation, y compris pour les états financiers individuels des sociétés non cotées en bourse ...

II.- L'harmonisation comptable internationale est difficile ... car la comptabilité est devenue une arme économique !

2.1 Si on admet que d'une part, la qualité et l'importance des travaux techniques engagés depuis près de dix ans par l'IASC sont unanimement reconnus, et que d'autre part les pays fonctionnant dans le cadre d'une économie «*de marché*» sont largement majoritaires dans le concert des nations et dans le poids économique mondial, l'harmonisation comptable internationale se heurte à des obstacles majeurs ... qui sont d'une telle importance qu'on pourrait considérer que cette harmonisation est dans la même situation que celle du rocher qu'on veut pousser jusqu'au sommet d'une montagne et qui retombe avant d'avoir atteint le sommet !

2.2 Les premiers obstacles sont du domaine du réel champ d'application de la normalisation internationale ; il est évident que la notion même de normalisation comptable internationale n'intéresse que les entreprises opérant des relations transversales, car pour la petite et moyenne entreprise locale, outre les réponses aux besoins de gestion interne, la comptabilité va servir de base aux relations de l'entreprise avec les Administrations fiscales et des statistiques, qui sont -par définition- d'ordre national. Aussi, le normalisateur comptable national, par une réaction de type «*subsidiarité*», peut avoir le réflexe (du fait du contexte local) de considérer les normes internationales comme un simple élément de réflexion pour construire la norme nationale et non comme un guide de référence obligatoire, étant aussi à relever que la co-existence d'un référentiel «sociétés trans-nationales» et «entreprise locales» n'est pas obligatoirement pacifique pour une normalisation comptable nationale !

2.3 Les obstacles suivants relèvent du statut particulier des Etats-Unis d'Amérique en tant que super-puissance politique, économique, financière, militaire et aussi ... comptable !

Ainsi, les normes (nationales) américaines (émises par le Financial Accounting Standards Board, FASB) et généralement dénommées US GAAP (*US generally accepted accounting principles*) constituent un «concurrent» très sérieux à la notion même de normes comptables internationales. L'idée de certains, et pas uniquement aux Etats-Unis, est de considérer que le référentiel *US GAAP* est à reprendre *de fait* comme la norme internationale, alors même que c'est un corps de normes d'essence nationale ... En effet, outre le fait que ces normes soient complètes, détaillées, interprétées, régulièrement mises à jour, il y a deux arguments dans cette approche : d'une part, les Autorités américaines ne vont (dans l'avenir, car actuellement c'est impossible !) que très difficilement admettre au niveau de leur marché financier national que les normes IAS soient valablement utilisables par les entreprises étrangères pour présenter leurs états financiers ; d'autre part, comme ce référentiel est connu, ancien, maîtrisé, documenté, établi en liaison harmonieuse avec les besoins et les outils de l'audit, tout travail de même ampleur ne sera que de moindre qualité (sauf, bien évidemment, à opérer une simple recopie ... ce qui prouve l'inadéquation de la démarche de solutions internationales en dehors du cadre US GAAP ...).

2.4 Au niveau de la pratique des groupes français pour l'année 1997 [5], on peut d'ailleurs relever que 21 groupes sur les cent premiers groupes industriels et commerciaux retenaient les normes IAS, contre seulement 17 en 1998....

2.5 A un système basé sur la «*pensée unique*» (notion de normes comptables internationales marquées par le choix d'un traitement préférentiel, statut de l'organisme chargé de définir la norme ou de décider de son interprétation, participation aux travaux de conception et de décision par les «pays comptablement mineurs», ...) voire - pour certains - de système «dictatorial», l'histoire de l'humanité (tant ancienne que récente) prouve que l'Homme inclinera vers la solution de la solution «*plurielle*», relativisant de manière significative la notion même d'harmonisation. L'exemple de la voie européenne des années 1970 en est l'illustration même ...

2.6 D'ailleurs, les praticiens vont chercher des solutions de convenance, dès lors que l'environnement est propice à ces choix de stratégie. A titre illustratif, on peut relever avec inté-

LE NOUVEL IASC DE L'AN I

Le nouveau mode de fonctionnement de l'IASC est effectivement entré en application le 2 avril 2001.

- Jusqu'à cette date, le fonctionnement de l'IASC était basé sur un *Board* formé de représentants d'organisations de professionnels comptables membres ; chaque membre du Board était aussi, en conséquence, un représentant de son pays.

L'activité de membre du *Board* n'était pas, en tant que telle, un «métier».

Il faut aussi relever que c'est du fait de ce mode de travail qu'une force de lobby dénommée «G4» a réuni les représentants des Etats-Unis, l'Australie, le Canada et le Royaume-Uni (c'est-à-dire ce qu'on appelle généralement les «anglo-saxons» ...).

- La réforme de 2001 confirme que l'IASC est un organisme privé (mode de travail, structure, financement, ...), agissant dans un cadre international, mais rend le *Board* «indépendant».

Ainsi, il y a désormais :

- un groupe de 19 *trustees*, notamment chargé de désigner les membres du *Board* et d'assurer le financement de l'Institution ; ces *trustees* représentent l'ensemble des parties prenantes aux questions de la normalisation comptable (professionnels de la comptabilité, directeurs comptables, chefs d'entreprises, analystes financiers, universitaires ...) et assurent une représentation géographique diversifiée (au moins 6 trustees viennent d'Amérique du Nord, au moins 6 viennent d'Europe et au moins 4 viennent de la région Asie-pacifique) ;
- un Board de 14 membres, exerçant cette activité en tant que telle (c'est devenu un «métier», rémunéré et à durée déterminée) et à titre indépendant (les membres du *Board* ne sont plus des représentants de pays ou d'organisations) ; c'est le *Board* qui a pour mission de préparer et de voter les nouvelles normes (qui prendront, désormais, le nom de normes IFRS : *international financial reporting statements*, le corpus existant restant appelé sous le vocable de normes IAS) ; pour désigner le Board, on parle dorénavant d'IASB ;
- un comité d'interprétation et un comité consultatif de normalisation.

Il est essentiel de relever que sept des quatorze membres du Board ont officiellement la qualité d'agent de liaison avec sept organismes nationaux de normalisation ; ainsi, un membre du Board (actuellement, c'est le seul français ...) est «*liaison member*» avec le CNC français ; l'idée est donc d'établir une relation directe entre les normalisateurs nationaux et l'organisme international, afin d'assurer l'information réciproque et de permettre d'établir des règles «en convergence».

La version complète des nouveaux statuts de l'IASC a été publiée dans la Revue Française de Comptabilité de juin 2001, n° 334 (pp. 45 à 52).

rêt la solution retenue par la société Aérospatiale-Matra dans sa plaquette sur les comptes 1998 ayant servi à l'opération de privatisation menée en France en avril 1999 ; on, peut y lire, avec le visa de la COB, que les normes IAS ne sont plus utilisées comme base du référentiel.

En 1997, il était fait mention explicite à l'usage des normes IASs par le groupe ! Ceci a-t-il suscité un quelconque débat, voire un léger doute de la part des analystes financiers .... ? ... A ce jour, non ...

2.7 Quant à une autre société française ayant des activités économiques significatives avec les Etats-Unis, le groupe Pechiney, les comptes consolidés sont établis et publiés selon les deux référentiels : français d'une part, américain d'autre part. Ainsi, pour 1997, on pouvait lire :

- résultat net en millions de F : 1.184 pour les normes françaises et 1.814 pour les normes U.S.
- capitaux propres (groupe) en MF : 16.321 pour les normes françaises et 16.121 pour les normes U.S. Si le marché est capable de gérer et de comprendre ces «éventuels» écarts, la notion même de l'harmonisation internationale perd de son importance !

2.8 Mais ces arguments ne sont développés que dans le cadre sous-jacent où, en réalité, la comptabilité est bien devenue une *arme économique*, avec un pouvoir pour celui qui la détient ! Ainsi, l'EFRAG (voir supra : encadré 2) va-t-il dans sa mission «*pro-active*» jouer un rôle de lobby ... Aussi, un important Cabinet d'audit publie-t-il une étude (à l'attention des sociétés cotées en bourse) afin de leur indiquer des critères de choix dans leurs politiques comptables ... Dans cet environnement, la notion même de normalisation est très difficile à atteindre par nature.

Conclusion

Dans une célèbre interview [11], Georges Barthès de Ruyter a déclaré au sujet du projet de réforme de l'IASC, qu'il s'agit de donner une nouvelle ambition à la notion d'harmonisation internationale par la convergence des normes nationales et internationales : «si un projet de réforme de ce gendre voyait le jour, les liens du CNC avec l'IASC, et d'ailleurs avec les autres normalisateurs nationaux, se renforceraient. Si l'IASC ne se réforme pas, vous poserez à mon successeur une question sur les liens du CNC avec le *FASB*, et vous l'embarrasserez. Et (...) si rien d'efficace n'est fait pour mieux faire exister l'Europe en matière comptable -ce qui ne veut pas dire s'opposer à l'IASC, bien au contraire-, vous poserez à mon successeur une question sur sa place au sein du *FASB* et ... vous l'embarrasserez encore plus que tout à l'heure». Tout est ainsi dit : l'harmonisation comptable internationale par la voie de l'IASC, avec une Europe forte et unie, est la seule chance d'éviter -pour les vingt ans à venir, au niveau des sociétés transnationales- que les normes américaines ne soient à la fois nationales

L'EUROPE, LA COMPTABILITE ET 2005

Annoncé en 2000, et finalisé au plan juridique fin 2001, le paysage comptable en Europe va être profondément modifié à l'échéance de l'année 2005.

Le projet de règlement européen, en cours de préparation à la présente date (mais devant être définitivement adopté avant le 31 décembre 2001) prévoit deux mesures importantes :

- d'une part, l'obligation d'utiliser le référentiel IAS pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés européennes faisant appel public à l'épargne à compter de l'exercice 2005 ; pour les comptes consolidés des autres sociétés et pour l'ensemble des comptes individuels, il est prévu que les Etats membres pourront étendre -par décision en subsidiarité- l'application dudit référentiel IAS.
- d'autre part, l'instauration d'un Comité européen de réglementation comptable (CeRC), chargé d'approuver juridiquement les normes IAS ; il s'agit essentiellement de veiller à ce que les normes IAS ne remettent pas en cause le bon fonctionnement du marché unique européen (par exemple en terme de concurrence) et que la structure juridique d'application des solutions IAS soit parfaitement établie (l'IASC était une structure totalement privée et indépendante).

Cette importante révolution est accompagnée par une transformation de l'approche technique de la normalisation comptable au niveau de la Commission européenne, puisque le nouveau CeRC n'aura pas de fonction technique : sa mission sera d'ordre politique, avec la possibilité de récuser tout ou partie d'une norme (ce qui engendrerait une situation conflictuelle grave, puisque le principe des normes IAS est d'être un socle complet et international et non une base de normes à «régionaliser» dans un deuxième temps, et que selon la norme IAS 1, le référentiel n'est qualifiable que pour autant que l'ensemble des standards et interprétations soit appliqué ; d'ailleurs, Antoine Bracchi -Président du CNC- a qualifié cette procédure de filtrage de «bombe atomique», à posséder mais à ne pas utiliser ...).

La partie technique et les relations avec l'IASB (dans une double approche : *pro-active* afin de proposer des thèmes et des pistes, et réactive afin d'accompagner les solutions IAS) sont «confiées» à un Comité européen ... indépendant et privé, crée en juillet 2001 sous le nom d'EFRAG : *European Financial Reporting Advisory Group*.

Celui-ci est notamment composé de :

- un Conseil de surveillance, composé de 23 membres, chargé de nommer les membres du Comité technique et d'assurer le financement de l'Institution ; les membres sont des représentants de toutes les parties prenantes à la thématique de la normalisation de l'information financière (professionnels de la comptabilité, directeurs comptables, chefs d'entreprises, analystes financiers, universitaires ...) ;
- un Comité technique, composé de 11 membres y collaborant à mi-temps ; sa mission est d'analyser les normes IAS (et d'agir comme une force de lobby auprès de l'IASB) au regard des besoins et spécificités de l'Union européenne ; ses travaux sont destinés aux décisions d'approbation des normes IAS par le CeRC sus-visé.

Parmi les autres questions soulevées par ces révolutions, on peut citer à titre principal (et non exclusif ...) :

- le problème de la date d'application du référentiel IAS : car 2005 ne veut pas dire 2005 : il y a la question des chiffres des exercices précédents (2004, voire 2003) et les problématiques du retraitement de toutes les opérations initiées depuis l'origine selon les solutions IAS ; cette importante et délicate question est en cours d'étude par un groupe ad hoc réuni autour du CNC ;
- le problème de la langue internationale : si le référentiel IAS comprend l'anglais comme langue officielle de travail, au niveau européen, les onze langues ont même rang ; les normes IAS devront-elles être traduites dans ces langues, et quels en seront les délais compte tenu de la complexité de certains mots et concepts ;
- la procédure d'approbation des normes IAS par le CeRC va devoir être distinguée en deux temps : il y a d'abord la reprise du corps de normes actuelles (qui seront révisées d'ici 2005 par l'IASB, afin de réduire encore les solutions alternatives), et ensuite l'approbation au cas par cas des nouvelles normes IFRS ; il reste à définir, en connexion avec les travaux techniques de l'EFRAG, les modalités de cette approbation ;
- le choix des Etats d'étendre ou non le référentiel IAS aux autres comptes que les états financiers consolidés des sociétés faisant appel public à l'épargne ; sur ce point, la stratégie actuelle défini par le Bureau du CNC en France est de conserver une normalisation comptable nationale pour les comptes consolidés des entités non cotées (mais établie en convergence avec les solutions IAS) avec une possibilité pour les groupes d'opter pour l'application volontaire du référentiel IAS, et d'imposer le respect des règles nationales (c'est-à-dire le Plan comptable général) pour les comptes individuels de toutes les entreprises, cotées ou non en bourse ;
- la position du normalisateur comptable américain : les normes IAS seront-elles reconnues sur les marchés financiers américains ? Des questions techniques majeures (comme par exemple le suivi comptable des immobilisations incorporelles, le traitement des rapprochements d'entreprises, ...) seront-elles traitées à l'identique dans les deux référentiels (alors même que les enjeux d'égalité de traitement et donc de bon fonctionnement des marchés sont cruciaux) ? etc.

Il est donc indéniablement vrai que la comptabilité est devenue une «âme vivante», avec *«le droit qui s'impose à toute âme vivante : le droit à changer»* (de Romain Rolland, in *L'Ame enchantée*) !

et internationales ... Quant aux pays en voie de définition d'une nouvelle normalisation comptable (cas par exemple de la Chine, de la Russie, de certains pays en voie de développement, ...), ils ne pourront pas rester à l'écart de ce mouvement - et, il est d'ailleurs préoccupant de relever que beaucoup d'outils de coopération et d'assistance technique sont conçus, en France, sur la base du principe où on fournit un «modèle» (plus ou moins le Plan comptable général) avec une certaine «compatibilité» avec les normes IAS, au lieu de s'engager dans la voie sus-mentionnée de la convergence (c'est-à-dire où l'effort technique doit être réalisé par un apport sur le décryptage et l'application concrète des solutions IAS, à partir des «modèles» nationaux existants) !

Michel Prada, Président de la Commission des Opérations de Bourse [12], a considéré que «la seule vraie question est celle de la valeur. La comptabilité a pour objet de la mesurer mais la valeur est-elle mesurable de façon univoque ? Cette question est au cœur de l'économie de marché. (...) Les économies de marché reposent sur l'incertitude et sur la recherche des situations, successives, d'équilibre par lesquelles s'accordent les points de vue des joueurs. C'est ce qui fait l'efficacité de ces économies et, de temps en temps, leur *irrationalité* et leur *exubérance*». Il en est exactement de même, en ces années de transition, pour la normalisation comptable et son corollaire dans le contexte de la mondialisation : l'harmonisation internationale.

Notes et renvois :

(1) Conseil national de la Comptabilité : document n° 77 (juin 1989) : «étude sur l'évolution de la comptabilité et son utilisation comme moyen d'information de l'entreprise » (Commission des études générales)

(2) IASC : préface aux normes IAS (édition 1998, § 2)

(3) A lire notamment : numéro spécial de la *Revue Française de Comptabilité* sur les évolutions comptables internationales, coordonné par la Commission de droit comptable du Conseil supérieur de l'Ordre des experts comptables, septembre 2001 (n° 336) ; et dossier «20 ans d'harmonisation comptable internationale» (par C. Simon et H. Stolowy) publié dans la revue Comptabilité-Contrôle-Audit de l'Association française de comptabilité.

(4) Expression reprise de Georges Barthès de Ruyter : voir étude publiée dans les Cahiers de l'Audit (Compagnie nationale des commissaires aux comptes, CNCC) n° 5, 2é trimestre 1999 : «IASC-Europe, comment conduire la convergence» (pp. 14 à 16)

(5) «100 groupes industriels et commerciaux : doctrine et pratiques», ed. CPC, Cabinets Cauvin Angleys St-Pierre, Tohmatsu, Ernst & Young, Mazars (édition annuelle)

(6) Voir étude publiée par Eric Delesalle in «Les Annonces de la Seine» du 23 avril 1998.

(7) Cette notion de stratégie fait d'ailleurs l'objet d'un chapitre particulier dans l'étude publiée par PricewaterhouseCoopers sur «comptes consolidés : les nouvelles règles en France» (Pocket guide, n° 1)

Quelques références bibliographiques :

- BONNET F. (1999) *«Pièges et délices de la comptabilité créative»*, éd. Economica
- BOUSSARD D. (1995) *«La modélisation comptable en question(s)»*, éd. Economica
- BURLAUD A. (sous la direction de) (1999) *«Comptabilité et droit comptable»*, éd. Gualino
- COLASSE B. (sous la direction de) (2000) *«Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit»*, éd. Economica
- DELESALLE E. et F. (2001) *«La comptabilité et les dix commandements»*, éd. FID
- PASQUALINI F. (1989) *«Le principe de l'image fidèle»*, éd. Litec
- PRICEWATERHOUSECOOPERS (2001) : *«Mémento Comptable 2001»*, éd. Francis Lefebvre
- RICHARD J. (1999) *«Comptabilités et pratiques comptables»*, éd. Dalloz
- VIANDIER A. (1985) *«Droit comptable»*, éd. Dalloz

(8) IVé directive du 25 juillet 1978 relative aux comptes individuels et VIIé directive du 13 juin 1983 relative aux comptes consolidés

(9) Une nouvelle étude publiée en avril 1999 par les services de la DG I de la Commission de l'UE ne fait ressortir qu'une divergence relative à la norme 27 en matière de consolidation des groupes hybrides !

(10) L'introduction de cette directive dans la réglementation française devrait être réalisée au cours de l'automne 2001, avec l'utilisation pour la première fois du dispositif prévu à l'article 6 de la loi du 6 avril 1998, désormais codifié à l'article L 233-24 du Code de commerce : *«Les sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé d'instruments financiers (...) sont dispensées de se conformer aux règles comptables prévues par les articles L 233-18 à L 233-23 pour l'établissement et la publication de leurs comptes consolidés dès lors qu'elles utilisent, dans les conditions fixées par le Comité de la réglementation comptable, des règles internationales traduites en français, respectant les normes communautaires et adoptées par un règlement du Comité de la réglementation comptable».*

(11) Interview donnée dans la revue SIC de l'Ordre des Experts Comptables, pp. 11 et 12, mars 1999, n° 171

(12) Article publié dans les Cahiers de l'audit (CNCC) n° 5 (2é trimestre 1999) pp. 7 à 10

2001-808

«Les Rencontres du centenaire des Associations» organisées par l'Ordre des Experts-Comptables

Dans le cadre de ses universités d'été, le Conseil Régional de l'Ordre des Experts-Comptables de Paris Ile de France organise, à l'occasion du centenaire de la loi 1901 sur les Associations, une semaine de consultations gratuites destinées à tous les membres et dirigeants du secteur associatif. Cette action bénéficie du label «liberté d'association 1901-2001» délivré par la mission interministérielle pour la célébration du centenaire.

Toute la semaine, du lundi 3 au vendredi 7 septembre au Palais des Congrès de Versailles

Des experts-comptables, des commissaires aux comptes, des avocats et des spécialistes du monde bancaire seront présents pour répondre à l'ensemble des questions touchant à la gestion associative : qu'il s'agisse de celles relatives au nouveau cadre comptable et fiscal ou de celles portant sur le financement des associations, les relations avec les collectivités locales, la mise en œuvre des 35 heures, le passage à l'Euro et la maîtrise des nouvelles technologies de l'information et de la communication.

- Les consultants disposeront d'une base documentaire créée spécialement pour l'occasion à partir de sites existants ; celle-ci regroupe déjà plus de 2000 questions/réponses et sera complétée et enrichie tout au long de la semaine.
- Des fiches techniques thématiques élaborées par le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables et «Allo experts plus» (service spécialisé du Conseil Régional Paris Ile de France de l'Ordre des Experts-Comptables) seront également à la disposition des visiteurs.
- Une exposition permanente des principaux partenaires et prestataires des associations (banquiers, éditeurs ...) se tiendra autour de l'espace réservé aux consultations.
- 3 conférences spécialement dédiées à la gestion des associations rythmeront la semaine, présentant plus précisément le rôle d'accompagnement et de conseil des experts-comptables, la mise en œuvre des 35 heures et l'intervention des commissaires aux comptes dans la fiabilité des données financières fournies par les dirigeants.

Le jeudi 6 septembre de 14h00 à 17h00

Une conférence-débat réunissant les principaux acteurs du monde associatif (la commission des simplifications administratives COSA, la DGI, les partenaires sociaux ...) et tout particulièrement le Conseil National de la Vie Associative présidé par Edith Arnoult Brill, traitera des nouveaux impératifs auxquels les associations doivent désormais faire face, suite à la modernisation de leur cadre juridique, comptable et fiscal. Agnès Bricard, Présidente du Conseil Régional de l'Ordre des ExpertsComptables, présentera les grands thèmes de la conférence : transparence financière, évolution de la fiscalité, financement des associations, statut des membres (dirigeants, salariés, bénévoles) et perspectives d'avenir. L'incidence du passage à l'Euro sera évoquée tout au long des débats et Christian Sautter, adjoint au maire de Paris, chargé du développement économique, des finances et de l'emploi, interviendra spécifiquement sur ce sujet à la table ronde n° 2. D'autres personnalités du monde politique se joindront à la confé-rence. Les exposés seront suivis d'échanges avec la salle.

Inscriptions gratuites sur le site : www.oec-paris.fr *Renseignements pratiques : Rencontres du Centenaire des Associations - Palais des Congrès - 8/10 rue de la Chancellerie - 78000 Versailles - RER ligne C - Versailles Rive Gauche - SNCF Saint- Lazare Versailles-Rive Droite - SNCF Montparnasse Versailles-Chantiers - Autoroute de l'ouest - sortie Versailles - Vaucresson.*

2001-809