

LES ANNONCES DE LA SEINE

Lundi 5 Mai 2003 - N° 28 - 1,15 Euro - 84^e année

- Vie du Chiffre :
Les 20 ans de la loi comptable
par Eric Delesalle..... 1
- Vie du droit :
Un débat serein sur l'immigration 8
La faillite civile 8
- Jurisprudence :
Cour de cassation - chambre criminelle
12 décembre 2002 - Pourvoi n°01-88.255
Avis de Madame l'Avocat Général Dominique Commaret... 9
- Annonces Judiciaires et Légales : 14
- Adjudications : 19
- Agenda : 22
- Direct :
Revue UJA 2003 des Avocat de Paris
LEX in the City
19 / 23 mai 2003 au théâtre de La Cigale..... 23
- Décorations :
Elisabeth Flichy-Maigne
Chevalier dans l'Ordre de la Légion d'Honneur 23 et 24

SUPPLÉMENT :
Projet de loi portant adaptation de la justice aux évolutions de la criminalité
par Dominique Perben

XVII^{ème} CONGRES DE L'UAE:

La sécurité alimentaire du consommateur européen
PESCARA (Italie) - 19 - 22 juin 2003
Renseignements : Alfonso Vasile - Téléphone : 0039 085 4212110 -
Télécopie : 0039 085 4222832 - E-mail : uaecongressopescara@libero.it

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"

BUREAUX SECONDAIRES :

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

Le référentiel comptable à l'heure européenne

C'est avec brio qu'Eric Delesalle, expert-comptable, commissaire aux comptes, Professeur agrégé au CNAM et Président de la Commission de droit comptable du Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables nous invite à commémorer le vingtième anniversaire de la loi comptable du 30 avril 1983.

La normalisation du système comptable national d'information et de communication au service de l'entreprise a nécessairement dû évoluer au sein du dispositif normatif communautaire, ne serait-ce que par souci d'harmonisation, dans une stratégie d'évolution au niveau européen. La même norme comptable internationale a elle-même été introduite dans le droit européen qui l'a intégrée dans la directive du 25 juillet 1998.

Ce en quoi demeurait à réaliser cette réelle convergence du référentiel comptable national, en le mettant, sans violer le principe de souveraineté, à l'heure européenne.

Jean-René Tancrède

Harmoniser, selon le dictionnaire Larousse, c'est "mettre en accord".

La loi comptable 83-343 du 30 avril 1983, qui fête son vingtième anniversaire, a harmonisé notre référentiel comptable avec les prescriptions de la IV^{ème} directive européenne (du 25 juillet 1978) ; il y a eu ainsi "mise en accord", avec la reconnaissance de l'existence d'un droit comptable autonome, s'appuyant notamment sur l'objectif assigné à la comptabilité : "les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise" (art. L 123-14 du Code de commerce).

Mais le débat comptable est revenu d'actualité depuis plusieurs mois, pour trois grandes catégories de raison :

- d'une part, l'économie a évolué ; de nouvelles opérations sont apparues ; une "modernisation" de certains dispositifs est, par là-même, devenue nécessaire ;
- d'autre part, certaines "manipulations" comptables ont pu être réalisées, soit du fait de l'omission de précisions dans les textes, soit du fait de l'inadaptation des traitements aux cas pratiques réalisés par les entreprises ;
- enfin, et surtout, parce qu'au niveau européen, dans le cadre de la stratégie décidée politiquement au Conseil européen de mars



Eric Delesalle

2002, un règlement a été adopté afin de rendre obligatoire l'utilisation des normes comptables internationales (International Accounting Standards) pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés faisant appel public à l'épargne en Europe, dès le 1^{er} janvier 2005.

Photo Jean-René Tancrède - Téléphone : 01.42.60.36.35

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

LES ANNONCES DE LA SEINE

Siège social :

12, rue Notre-Dame des Victoires - 75002 PARIS
R.C.S. PARIS B 572 142 677 - (1957 B 14267)
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/iss@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 Tancredi

Comité de rédaction :

Pierre Bague,
Conseiller à la 1^{re} chambre civile de la Cour de cassation
Philippe Delebecq,
Professeur de droit à Paris I - Panthéon Sorbonne
Pierre Guerdier,
Doyen de la 2^{me} chambre civile
de la Cour de cassation
Serge Guinchard,
Professeur de droit à l'Université Paris II, Panthéon-Assas
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.
Serge Petit, Conseiller référendaire à la Cour de cassation
Patrick Renaud, Avocat à la Cour
François Taquet, Professeur de droit social
Olivier de Tisson,
H.E.C., Docteur en droit, Professeur à l'ESSEC

Maquette et composition : **Marie-France Cornet**
Renaud Morelli
Publicité : Judiciaire : **Martine Chartier - Charité**
Légale : **Didier Chotard**
Commerciale : **Frédéric Bonaventura**

Commission paritaire : n° 69707 - L.S.S.N. : 0994-3587
Tirage : 13 839 exemplaires
Périodicité : bi-hebdomadaire
Impression : Imprimerie de L'Avesnois
8, rue François Villon - 75015 PARIS
Copyright 2003

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.

Le journal : "Les Annonces de la Seine" n'a été désigné comme publication officielle pour la période du 1^{er} janvier au 31 décembre 2003, par arrêtés de Messieurs les Prêtres : de Paris, du 12 décembre 2002 ; des Yvelines, du 19 décembre 2002 ; des Hauts-de-Seine, du 30 décembre 2002 ; de la Seine-Saint-Denis, du 27 décembre 2002 ; du Val-de-Marne, du 30 décembre 2002 ; 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, de la Seine-Saint-Denis, du Val-de-Marne ; et des Hauts-de-Seine.

N.B. : L'administration décline toute responsabilité quant à la teneur des annonces légales.

Tarifs (hors taxes) pour une ligne

- A) Légales :
Paris, et Seine-Saint-Denis : 4,46 €
Hauts-de-Seine : 4,47 €
Yvelines : 4,32 €
Val-de-Marne : 4,41 €
B) Avis divers : 8 €
C) Avis financiers : 9 €
D) Avis relatifs aux personnes : 3,40 €
- Vente au numéro : 1,15 €
- Abonnement annuel : 95 €
15 € sans suppléments

COMPOSITION DES ANNONCES LÉGALES
NORMES TYPOGRAPHIQUES

Surfaces consacrées aux titres, sous-titres, fillets, 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 4,5 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.
Fillets : chaque annonce est séparée de la précédente et de la suivante par un fillet 1/4 gras. L'espace blanc compris entre le fillet et le début de l'annonce sera l'équivalent d'une ligne de corps 6 points Didot soit 2,256 mm. Le même principe régira le blanc situé entre la dernière ligne de l'annonce et le fillet séparatif. L'ensemble du sous-titre est séparé du titre et du corps de l'annonce par des fillets maigres centrés. Le blanc placé avant et après le fillet 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 ou 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 choisis.

Vie du chiffre

La présente étude vise d'une part, à récapituler ce qu'il faut entendre, en France, par "normalisation comptable" depuis la loi comptable 83-353 du 30 avril 1983 (en limitant l'étude aux entreprises assujetties au Code de commerce), en analysant les acteurs de la normalisation comptable (partie I), et en récapitulant les grands principes comptables (partie II), et d'autre part, à présenter quelques évolutions attachées à l'introduction des normes comptables IAS dans le dispositif normatif européen (partie III).

Les acteurs de la normalisation comptable

1. Il importe de bien préciser les termes du 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 (in : 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) : "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'évolution de la normalisation comptable 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.

2. En France, seule la comptabilité financière est normalisée avec des règles de vocabulaire (c'est-à-dire la terminologie), des principes fondamentaux, des règles d'évaluation et de présentation, ... ; ceci passe notamment par le respect du "Plan Comptable Général" (P.C.G.), qui est défini, mis au point et adapté à chaque secteur économique par le Comité de la réglementation comptable (CRC) et le conseil national de la comptabilité (CNC), c'est-à-dire avec l'intervention des Pouvoirs publics ; quant à la comptabilité de gestion, il n'y a aucun cadre obligatoire : chaque entreprise s'organise comme elle le souhaite, le P.C.G. 1999 ayant même supprimé les quelques indications qui étaient fixées dans la version de 1982 ; la France appartient à ce qu'on appelle le "système comptable continental".

3. Il faut rappeler que la normalisation s'entend selon le dictionnaire Larousse comme l'"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". C'est ainsi qu'en 1985, dans le cadre d'un Forum, le ministre de l'Economie et des Finances avait distingué quatre objectifs principaux pour la normalisation comptable (in : Forum OCDE, 23-24 avril 1985) :

- "Rendre les comptes clairs et intelligibles" : c'est-à-dire les notions de comptes homogènes et compréhensibles.
- "Doter les chefs d'entreprise d'un outil performant pour la gestion" ; c'est-à-dire que la normalisation doit tenir compte de cet impératif.
- "Rendre les comptes comparables" : c'est-à-dire d'une année à l'autre, et d'une entreprise à l'autre.
- Permettre que "les comptes soient agréables entre eux" : c'est-à-dire que des éléments de statistiques doivent pouvoir être tirés de l'analyse des comptes.

4. Le droit comptable français est basé sur les dispositions suivantes :

Pour les comptes individuels (c'est-à-dire d'une entité : entreprise, société, ...) :

- La directive européenne : IV^e directive du 25 juillet 1978
- La loi française : Loi 83-353 du 30 avril 1983 (dite loi comptable)
- Le décret d'application : Décret 83-1020 du 29 novembre 1983 (dit décret comptable)
- L'arrêté ministériel : Arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement CRC 99-03 du 29 avril 1999 (en remplacement du PCG 1982 publié par arrêté ministériel le 27 avril 1982)

Pour les comptes consolidés (c'est-à-dire d'un groupe de sociétés) :

- La directive européenne : VII^e directive du 13 juin 1983
- La Loi française : Loi 85-11 du 03 janvier 1985
- Décret d'application : Décret 86-221 du 17 février 1986
- Arrêté ministériel : Arrêté du 22 juin 1999 portant homologation du règlement CRC 99-02 du 29 avril 1999 (en remplacement de la méthodologie du 9 décembre 1986, depuis le 1^{er} janvier 2000)

5. Trois éléments récents doivent être mis en évidence :

- d'une part, la loi du 6 avril 1998 a créé le CRC : Comité de la réglementation comptable, chargé d'établir des règlements, homologués sous forme d'arrêté ministériel, relatifs aux règles comptables ;
- d'autre part, le décret du 26 août 1996 a créé un Comité d'urgence au sein du Conseil national de la Comptabilité (CNC), aux fins de prendre des positions techniques rapidement sur des questions d'actualité ;
- enfin, en décembre 1998, le CNC a pris en assemblée plénière trois avis très importants, dûment homologués par le CRC en 1999 : ces règlements ont fait ensuite l'objet d'une publication sous forme d'arrêté ministériel : il s'agit de l'avis 98-10 relatif aux comptes consolidés (qui modifie l'arrêté du 9 décembre 1986 ; règlement CRC 99-02 du CRC du 29 avril 1999, homologué par arrêté le 22 juin 1999), de l'avis 98-12 relatif au plan comptable des associations et fondations (dont l'étude n'est pas envisagée ici ; règlement CRC 99-01 du 16 février 1999, homologué par arrêté le 8 avril 1999) et de l'avis 98-13 relatif à la réécriture à droit constant (ou quasi-constant) du Plan comptable général (PCG) 1982 (règlement CRC 99-03 du 29 avril 1999, homologué par arrêté le 22 juin 1999).

6. Le CRC a ainsi validé des modifications importantes des dispositions du PCG (voir en appendice la liste des règlements), et notamment :

- le règlement CRC 1999-08 du 24 novembre 1999, relatif au traitement comptable des contrats à long terme (texte pris en application de l'avis CNC 1999-10 du 23 septembre 1999) ;
- le règlement CRC 2000-06 du 17 décembre 2000, relatif aux passifs et surtout à la nouvelle définition des provisions pour risques et charges (texte pris en application de l'avis CNC 2000-01 du 20 avril 2000) ;
- le règlement CRC 2002-10 du 12 décembre 2002, relatif aux dépréciations par voie d'amortissements et de provisions (texte pris en application de l'avis CNC 2002-07 du 27 juin 2002).

7. De plus, des "normes" sous forme d'avis, de recommandations, de commentaires, de réponses (etc.) sont données par le Conseil National de la

Comptabilité (CNC), l'Ordre des Experts Comptables (OEC), la Commission des Opérations de Bourse (COB), la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC)...

8. En ce qui concerne le Comité d'urgence du CNC, il est saisi par le président du CNC ou par le ministre chargé de l'Economie de toute question relative à l'interprétation ou à l'application d'une norme comptable nécessitant un avis urgent. De 1997 à aujourd'hui, il a ainsi rendu vingt-neuf avis techniques, constituant une source importante d'évolution de la doctrine comptable.

9. En ce qui concerne le statut et les missions du Conseil National de la Comptabilité (C.N.C.). Cet organisme officiel a été créé par un décret du 7 février 1957, modifié en 1964, 1993 et 1996. Il a pour mission d'émettre dans le domaine comptable des avis et recommandations concernant l'ensemble des secteurs économiques ; il est ainsi chargé de donner un avis préalable sur toutes les dispositions d'ordre comptable, qu'elles soient d'origine nationale ou communautaire, et y compris pour les secteurs des banques et des compagnies d'assurances ; les avis importants du CNC sont repris sous forme de règlements par le CRC, afin d'être intégrés au PCG.

10. Le C.N.C. est une instance de concertation, qui est à la fois interministérielle et interprofessionnelle. Sont donc notamment représentés :

- les ministères, administrations et juridictions concernés par la normalisation comptable ;
- la Commission des Opérations de Bourse (COB) ;
- la Centrale des Bilans de la Banque de France.
- l'INSEE.
- les professionnels comptables : experts-comptables, commissaires aux comptes, directeurs de comptabilité d'entreprise ;
- les analystes financiers ;
- les organisations patronales et syndicales ;
- les enseignants, etc.

Il s'agit donc de tous les utilisateurs de l'information comptable. Il compte environ cinquante personnalités.

11. Les travaux du CNC sont notamment réalisés par :

- l'Assemblée plénière : qui regroupe tous les membres ;
- le Président et le Secrétariat général ;
- les cinq sections de travail (section 1 : règles applicables aux entreprises ; section 2 : règles spécifiques aux entreprises relevant du comité de la réglementation bancaire et financière ; section 3 : règles spécifiques aux entreprises régies par le Code des Assurances ; section 4 : règles applicables aux autres organisations ; section 5 : règles internationales) ;
- le Comité d'urgence (composé de onze membres : président du CNC, les six vice-présidents, un représentant du ministère de la Justice, un représentant du ministre chargé de l'Economie, un représentant du ministre chargé du Budget et un représentant de la COB).

12. Les travaux du CNC ne sont publiés (notamment sous la forme d'"avis") que lorsqu'ils sont définitivement arrêtés. Mais, au milieu des années 1990, le C.N.C. a procédé à la publication d'un certain nombre d'études afin d'obtenir des remarques et observations des lecteurs et personnes intéressées ; ce fut par exemple pour des réflexions sur les éléments libellés en devises étrangères, sur l'inscription à l'actif des marques développées de manière interne, sur les règles relatives aux traitements automatisés, etc. Et, au cours de l'année 2002, le CNC a développé (pour l'instant dans des cas très limités, comme pour les nouvelles définitions en matière de dépréciations et de définition des actifs) la procédure d'exposé-sondage, visant à diffuser un projet d'avis, et de le soumettre à la discussion auprès des "institutions représentatives", comme l'Ordre des Experts-Comptables, la Compagnie des Commissaires aux Comptes, les groupements patronaux, etc.

13. Le CRC, quant à lui, comprend quinze membres :

- Président : le ministre chargé de l'Economie,
- Vice-président : le ministre de la Justice,
- le ministre chargé du Budget,
- un membre du Conseil d'Etat,
- un membre de la Cour des Comptes,
- un membre de la Cour de Cassation,
- le président de la COB,
- le président du CNC,
- le président du Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables,
- le président de la Compagnie nationale des Commissaires aux Comptes,
- trois membres du CNC représentant les entreprises,
- deux membres du CNC représentant les organisations syndicales représentatives de salariés.

Les principes comptables fondamentaux

14. Une importante réforme de 1983 a été l'introduction dans le droit comptable, devenu autonome, de la notion de l'image fidèle. Que de commentaires ont été publiés sur le nouvel article 9 (devenu article L 123-14 par la refonte de 1999) du Code de commerce qui précise que "les comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise". Cette notion d'image fidèle, issue de l'expression "true and fair view" de la IV^{ème} directive européenne de 1978, a entraîné de nombreux débats - parfois passionnés... Pour certains, il s'agissait d'une révolution ; pour d'autres, il n'y avait rien de nouveau ; et d'autres encore considéraient que "les mots "image fidèle" n'ont aucune importance en eux-mêmes : le mot important, le mot clef étant le verbe donner" (pour en savoir plus : voir étude publiée par Eric Delesalle dans les Annonces de la Seine, supplément n°26 du 25 avril 2002).

15. En réalité, l'image fidèle passe par la régularité (c'est-à-dire le respect des règles et des procédures en vigueur) et la sincérité (c'est-à-dire l'application de bonne foi de ces règles) ; c'est un objectif à atteindre qui nécessite :

- de choisir la "meilleure" méthode possible lorsque plusieurs solutions sont possibles ;

- de bien utiliser l'annexe en tant qu'outil de l'information financière et comptable, puisque "lorsque l'application d'une prescription comptable ne suffit pas pour donner l'image fidèle (...), des informations complémentaires doivent être fournies dans l'annexe" (selon l'article L 123-14 du Code de commerce) ;

- de déroger à la règle dans des situations tellement rares, que cette situation n'existe pas en pratique !

16. De manière schématique, on peut considérer qu'il existe huit principes comptables fondamentaux :

- la continuité d'exploitation ;
- l'indépendance des exercices ;
- la prudence ;
- la permanence des méthodes ;
- le coût historique ;
- le bilan d'ouverture d'un exercice qui doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent ;
- l'importance relative ;
- la non-compensation.

17. Ces principes sont d'ailleurs reconnus au niveau international par l'IASC. Cependant, dans la norme IAS 1, il est retenu un autre principe : celui de la prééminence de la réalité sur l'apparence : les opérations et les autres événements de la vie de l'entreprise doivent être enregistrés et présentés conformément à leur nature et à la réalité financière sans s'en tenir uniquement à leur apparence juridique, qui n'est pas applicable dans le cadre du P.C.G. français ; c'est ainsi que, par exemple, les opérations de crédit-bail sont considérées comme de simples locations de biens tant que la levée de l'option d'achat juridique n'est pas opérée. Mais il s'agit d'un vaste débat, ayant aussi des origines dans la connexion du droit comptable avec d'autres branches du droit (droit fiscal et droit civil notamment : voir partie III).

18. En ce qui concerne la continuité d'exploitation, le Code de commerce précise que pour l'établissement des comptes annuels, "le commerçant (...) est présumé poursuivre ses activités" (art. L 123-20, 1^{er} alinéa).

Selon la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (note d'informations n°8), "la continuité de l'exploitation est une convention comptable de base selon laquelle, lors de l'arrêt des comptes annuels, il convient d'apprécier :

- si l'entreprise est en activité,
- s'il n'existe aucun fait qui pourrait l'empêcher de rester en activité dans un avenir prévisible.

Lorsque la continuité de l'exploitation paraît assurée, les comptes annuels sont arrêtés normalement, c'est-à-dire dans le respect des autres conventions comptables de base et des principes comptables généralement admis. Lorsque la continuité de l'exploitation n'est plus assurée, les comptes annuels doivent être établis sur la base de la valeur liquidative".

19. La continuité d'exploitation doit donc être appréciée sur l'exercice à venir, et relève notamment de l'analyse de trois catégories de critères :

- les critères fondés sur la situation financière tels qu'une situation nette négative, un fonds de roulement négatif, une situation de trésorerie négative, une impossibilité de renouveler les crédits,...
- les critères fondés sur l'exploitation tels que la capacité d'autofinancement négative, des pertes de marchés importants, une sous-activité notable, des pertes de licences,...
- des autres critères, tels que des conflits sociaux graves et répétés, la destruction de l'outil de production, les changements de lois, les catastrophes naturelles,...

20. Si la continuité d'exploitation est justifiée à la clôture de l'exercice, il convient d'appliquer les autres principes comptables. Par contre, si elle n'est pas assurée, l'évaluation des actifs et des passifs doit s'opérer en "valeur liquidative" en constatant la valeur de réalisation nette des actifs (y compris les éventuelles plus-values, et en éliminant tous les actifs incertains et reports de charges sur plusieurs exercices), et la valeur de tous les passifs à payer (y compris au titre de l'annulation de contrats, etc.).

21. Si la continuité d'exploitation est "incertaine", l'annexe doit donner toutes les informations utiles pour justifier le choix de la méthode retenue ; il est évident que le maintien du principe de la continuité d'exploitation, dans le cadre d'entreprise en difficulté, ne peut s'opérer que sur la base d'une analyse d'ensemble de l'entreprise, de son environnement, des solutions raisonnables de redressement,...

22. En ce qui concerne l'indépendance des exercices, le deuxième alinéa de l'article L 123-13 du Code de commerce pose que "le compte de résultat récapitule les produits et les charges de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement". Il convient donc de mettre en oeuvre une comptabilité dite d'engagements.

En principe, les exercices ont une durée de douze mois (sauf durée plus courte ou plus longue autorisée pour le premier exercice d'une entreprise nouvelle ou en cas de changement de date de clôture de l'exercice social). L'article L 123-12 du Code de commerce précise d'ailleurs que tout commerçant "doit contrôler par inventaire, au moins une fois tous les douze mois, l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise". Devront ainsi être utilisés : des comptes de tiers, de stocks, de régularisation, etc.

23. Ces notions sont aussi à rattacher à la prudence. Selon le P.C.G. (§ 120-3), "la comptabilité est établie sur la base d'appréciations prudentes, pour éviter le risque de transfert, sur des périodes à venir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et le résultat de l'entité".

L'article L 123-20 du Code de commerce précise ainsi, après avoir posé que "les comptes annuels doivent respecter le principe de prudence" (premier alinéa), que :

- "Même en cas d'absence ou d'insuffisance du bénéfice, il doit être procédé aux amortissements et provisions nécessaires" (deuxième alinéa) ;

- "Il doit être tenu compte des risques et des pertes intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes" (troisième alinéa).

24. Sont aussi précisés :

- par l'article L 123-21 du Code de commerce que "seuls les bénéfices réalisés à la date de clôture d'un exercice peuvent être inscrits dans les comptes annuels" ;

- par l'article L 123-18 du Code de commerce que :

... "si la valeur d'un élément de l'actif devient inférieure à sa valeur nette comptable, cette dernière est ramenée à la valeur d'inventaire à la clôture de l'exercice, que la dépréciation soit définitive ou non" ;

... "la plus-value constatée entre la valeur d'inventaire d'un bien et sa valeur d'entrée n'est pas comptabilisée".

25. L'application du principe de prudence ne peut cependant pas permettre de justifier la création de réserves occultes ou de provisions excessives. Ainsi, par exemple, les définitions nouvelles en matière de passifs encadrent de manière stricte les conditions de rattachement (sous forme de provisions) des événements survenus postérieurement à la clôture de l'exercice.

26. Un autre principe important est celui de la permanence des méthodes : l'article L 123-17 du Code de commerce précise ainsi qu'"à moins qu'un changement exceptionnel n'intervienne dans la situation du commerçant (...), la présentation des comptes annuels comme les méthodes d'évaluation retenues ne peuvent être modifiées d'un exercice à l'autre. Si des modifications interviennent, elles sont décrites et justifiées dans l'annexe".

En pratique, ce principe est dorénavant analysé comme suit par le PCG (§ 130-5 et 314-1) :

- la notion de changement de méthodes comptables est qualifiée dans deux cas :

- . d'une part, en cas de changement de la réglementation proprement dite, c'est-à-dire par exemple d'un changement de Plan comptable ;
- . d'autre part, lorsqu'il existe une option (explicite ou implicite) et que l'entreprise décide de changer cette option, en vue de donner une meilleure image fidèle ;

- il ne faut pas confondre ces "vrais" cas de changement avec les "faux" cas, dénommés changements d'estimation et de modalités d'application (c'est la même méthode qui est appliquée, mais il y a une simple correction dans l'estimation ou dans le mode de calcul) ;

- il existe aussi des changements d'options fiscales, qui ont pour objet de permettre à l'entreprise d'optimiser à son gré le fonctionnement des comptes de provisions réglementées ;
- et enfin, il y a les corrections d'erreurs significatives (à ne pas confondre avec les révisions d'estimation).

28. Avant 1997, tout impact de changement comptable était par principe (sauf dans certains cas particuliers) enregistré au niveau du résultat exceptionnel.

La même solution continue de s'appliquer pour les trois derniers cas ; mais, pour les "vrais" changements de méthodes, le PCG préconise dorénavant que l'impact doit être enregistré au niveau des réserves. Ainsi, c'est le "comptable" qui va modifier un poste qui, jusqu'alors, était réservé (essentiellement) aux décisions de l'Assemblée générale... Cette solution technique n'est pas toujours évidente à mettre en oeuvre, du fait de deux particularités :

- d'abord, le CNC a préconisé une imputation pour le montant net de l'incidence fiscale ;
- ensuite, l'Administration fiscale ne s'est pas encore prononcée sur les conséquences qu'elle tirera de ce mode d'enregistrement (notamment, s'il s'agit d'un élément de "perte" : pourra-t-on déduire celle-ci de manière extra-comptable ?).

29. L'avis CNC 1997-06 du 18 juin 1997 a établi une liste, non exhaustive, de neuf options, étant à relever que pour deux d'entre elles, il avait été posé un choix de principe de "traitement préférentiel", c'est-à-dire que le CNC a posé un postulat que les options ne sont pas "équivalentes", et doivent en pratique être appliquées au regard de la stratégie avec les traitements applicables dans le cadre des normes comptables internationales IAS.

Il s'agit des cas suivants :

- engagement de retraite : constitution d'une provision (choix préférentiel) ou simple mention de l'engagement en annexe (le PCG 1999 retient la même analyse au § 335-1) ;
- rattachement des produits : méthode à l'avancement (choix préférentiel), ou méthode à l'achèvement (le PCG 1999 retient la même analyse au § 380-1) ;
- frais de recherche et développement : inscription en immobilisations ou maintien en charges ;
- charges financières de production des stocks ou des immobilisations : inclusion ou non au coût de production ;
- réévaluation libre des immobilisations ou non ;
- évaluation des sorties de stocks : coût moyen pondéré ou premier entré - premier sorti ;
- évaluation des titres de participation par équivalence ou non ;
- frais d'émission des emprunts : inscription en charges à répartir sur plusieurs exercices ou maintien en charges ;
- subvention d'investissement : étalement sur plusieurs exercices ou enregistrement immédiat en produit.

30. On peut relever que le règlement CRC 99-09 du 24 novembre 1999, homologué par arrêté ministériel le 20 décembre 1999, a rajouté dans le PCG (§ 361-2) la précision que "l'inscription en immobilisations incorporelles des frais de recherche appliquée et de développement, constitutive d'un changement de méthode, ne peut s'appliquer que de manière prospective, c'est-à-dire aux frais encourus à compter de l'exercice du changement tant pour les anciens que pour les nouveaux projets".

31. Les autres principes peuvent être présentés comme suit :

- le coût historique ou nominalisme monétaire ; on ne tient donc pas compte des effets de variation de prix ; d'ailleurs le P.C.G. 1982 prévoyait des dispositions générales relatives à la mise en oeuvre de méthodes de correction des effets de l'inflation (coûts indexés, valeurs de remplacement) qui n'ont pas été reprises dans la version 1999 ; on peut quand même rappeler qu'il est possible -sous des conditions strictes- de réévaluer certaines immobilisations ;
- le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent : ce principe n'est pas à confondre avec la notion fiscale d'intangibilité du bilan d'ouverture ; au-delà de l'incidence de ce principe, il s'avère que par cette règle il est interdit d'imputer des éléments sur les réserves (sauf cas spécifique de l'impact des "vrais" changements de méthodes) ;
- l'importance relative : est un principe "délicat" par lequel les documents de synthèse doivent mettre en évidence "tout fait pertinent, c'est-à-dire susceptible d'avoir une influence sur le jugement que leurs destinataires peuvent porter sur le patrimoine, la situation financière et le résultat de l'entité ainsi que sur les décisions qu'ils peuvent être amenés à prendre" ;
- enfin la non compensation : l'article L 123-19 du Code de commerce est explicite : "les éléments d'actif et de passif doivent être évalués séparément. Aucune compensation ne peut être opérée entre les postes d'actif et de passif du bilan ou entre les postes de charges et de produits du compte de résultat".

L'introduction des normes comptables internationales dans le droit européen

32. 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" (in : IASC : préface aux normes IAS, édition 1998, § 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.

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

- 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 pratiques retenus dans les "pays comptablement majeurs" ; 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" ;

- 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) ;
- 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) ;
- 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 ; 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.

34. Depuis avril 2001, l'IASC a changé de statut et est devenu un organisme (privé) d'intérêt mondial et reconnu par la puissance publique.

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

35. 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"...).

36. 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 six trustees viennent d'Amérique du Nord, au moins six viennent d'Europe et au moins quatre 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.

37. 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".

38. En ce qui concerne l'Union Européenne, quatre phases doivent être relevées :

- 1978 - 1983 : période de rédaction des IV^{ème} et VII^{ème} directives européennes, 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) ;

- 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 ;

- 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%" ;

- depuis l'an 2000 : stratégie, prise dans le cadre d'une décision politique, de "reprise" du référentiel IAS, se matérialisant notamment par l'adoption le 31 mai 2000 d'une directive européenne introduisant dans le référentiel comptable européen la notion d'évaluation en juste valeur (fair value) de certains actifs et passifs financiers, l'adoption du règlement visé ci-après et la préparation de la modernisation des IV^{ème} et VII^{ème} directives (en cours actuellement) afin de ne

maintenir aucune disposition qui pourrait amener à des incompatibilités avec les solutions comptables retenues dans les normes IAS.

39. Le règlement n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil adopté le 19 juillet 2002 (publié au JOCE le 11 septembre 2002) 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 ouvert le 1er janvier 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 prise en subsidiarité- l'application dudit référentiel IAS ;

- d'autre part, l'instauration d'un Comité européen de réglementation comptable (en anglais : Accounting Regulatory Committee, ARC), chargé d'homologuer juridiquement les normes IAS ; il s'agit en principe de veiller à ce que les normes IAS ne remettent pas en cause le bon fonctionnement du marché unique européen (par exemple en termes de concurrence) et que la structure juridique d'application des solutions IAS soit parfaitement établie (l'IASC était une structure totalement privée et indépendante).

40. Le 9^{ème} considérant du règlement européen fixe ainsi trois conditions pour qu'une norme comptable internationale soit adoptée en vue de son application au sein de l'Union :

"son application doit fournir une image fidèle et honnête de la situation financière et des résultats de l'entreprise, ce principe étant apprécié à la lumière des directives (...) sans impliquer une stricte conformité avec chacune des dispositions de ces directives" ;

elle doit répondre *"à l'intérêt public européen"* ; elle doit satisfaire *"à des critères fondamentaux quant à la qualité de l'information requise pour que les états financiers soient utiles aux utilisateurs"*.

Les normes comptables internationales homologuées seront publiées dans les onze langues communautaires au JOCE.

41. Cette importante révolution est accompagnée par une transformation de l'approche technique de la normalisation comptable au niveau de la Commission européenne, puisque l'ARC n'a pas de fonction technique : sa mission est 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...).

42. 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, créé depuis juillet 2001 sous le nom d'EFRAG : European Financial Reporting Advisory Group. D'ailleurs le 10^{ème} considérant du règlement précise qu'"un comité technique comptable devrait fournir son aide et ses compétences techniques à la Commission aux fins de l'évaluation par celle-ci des normes comptables internationales".

43. L'EFRAG est notamment composé de :
- un Conseil de surveillance, composé de vingt-trois 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 onze 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 l'ARC.

44. On peut relever qu'une autre décision à prendre en subsidiarité par les Etats membres est celle du report de l'échéance du 1^{er} janvier 2005 (voir n°39 supra) au 1^{er} janvier 2007, notamment pour les sociétés faisant appel public à l'épargne uniquement par l'émission de titres obligataires. Le Parlement français aura donc, sous peu, à se prononcer sur ces deux points relevant d'une décision nationale.

45. Les incidences juridiques et pratiques de ce règlement européen sont donc très importantes. Le CNC a d'ailleurs créé au début de l'année 2003 deux groupes de travail ad hoc : l'un vise à analyser le cas des "PME & IAS" (afin d'analyser les impacts de l'extension du référentiel, d'étudier l'opportunité d'ouvrir des options aux Sociétés pour utiliser soit le PCG, soit les normes IAS, ...), et l'autre porte sur "IAS & Fiscalité" (afin d'analyser les impacts fiscaux en cas d'application dans les comptes individuels des solutions IAS, soit directement, soit au titre de la convergence du PCG vers les traitements retenus par l'IAS). Un troisième groupe portant sur "IAS & droit" devrait aussi bientôt commencer ses travaux.

46. Dès janvier 2003, le Président du CNC a précisé, dans un article publié par la revue de l'Ordre des Experts Comptables (Revue Française de Comptabilité n°351, janvier 2003, p. 24) les évolutions prévisibles de la normalisation comptable française ; celles-ci se résument dans le tableau repris ci-après, étant précisé que le processus de changement s'étendra *"probablement sur une période comprise entre cinq et dix ans"* :

Sociétés faisant appel public à l'épargne (APE)

Comptes consolidés :

Normes IAS / IFRS obligatoires

Comptes individuels :

Système convergent avec les normes IASB

Sociétés non cotées consolidantes

Comptes consolidés :

Normes IAS / IFRS optionnelles

Comptes individuels :

Système convergent avec les normes IASB

Autres (PME/PMI)

Comptes individuels :

Système convergent simplifié avec les normes IASB

47. La normalisation comptable française est donc entrée dans une stratégie de "convergence", ce mot signifiant *"aboutir au même point"*, ce qui est plus fort que la recherche de compatibilité, qui signifie *"qui peut co-exister"*. ce travail a déjà été engagé en 2000 sur le thème des provisions pour risques et charges, en 2002 sur le thème des amortissements et des provisions pour dépréciation, en 2003 sur le thème du calcul des engagements de retraite,...

48. Ceci pose donc l'importante question de la "souveraineté comptable" au plan national, alors même que l'IASB est une institution privée de normalisation, dont la composition, le fonctionnement et la structure de financement s'inspirent largement du modèle américain. Les "parties prenantes" françaises ne pourront pas faire l'économie de ce débat, alors même que tout le travail en amont des normes comptables internationales est exclusivement réalisé en langue anglaise, depuis des bureaux situés à Londres...

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

- le problème de la date d'application du référentiel IAS : car, par exemple, 2005 ne veut pas dire 2005 : on doit appliquer le référentiel dès l'exercice retenu dans la présentation des états financiers (soit 2004), et une norme spécifique (en cours de finalisation par l'IASB) définit les modalités de retraitement du passé, aux fins d'aboutir à un bilan d'ouverture comparable avec les évaluations spécifiques IAS ;

- la procédure d'approbation des normes IAS par l'ARC va 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 ce jour, à mettre en œuvre les modalités de la reprise du référentiel existant, alors même que certaines normes à appliquer dès 2004 ne sont pas totalement figées à ce jour... ;

- la position du normalisateur comptable américain : les normes IAS seront-elles reconnues sur les marchés financiers américains ? Quels seront concrètement les impacts de la stratégie de convergence définie entre l'IASB et l'organisme de normalisation américain (FASB) en octobre 2002 ? N'y aura-t-il pas, en réalité, *"aboutissement au même point"* par alignement sur les règles américaines ? ;

- les choix nationaux pour les comptes non visés strictement par le règlement européen du 19 juillet 2002, et les conditions de coexistence de plusieurs "langages comptables" (du débat de la pensée unique face à la pensée plurielle !).

Conclusion

50. Indéniablement, le vingtième anniversaire de la loi comptable est marqué par un débat, passionnant et passionné, sur la "chose" comptable !

51. "Toute la terre
une seule bouche
les mêmes mots"

C'est ainsi que dans la Bible débute l'histoire de la Tour de Babel (Genèse, 11-1) ; on sait que la construction de cette Tour, qui devait toucher le ciel, a été anéantie et que les langues ont dispersé les hommes "pour tout brouiller dans leur bouche" (Genèse, 11-7).

On peut se demander si le monde de l'information financière ne tombe pas sur le même syndrome, en voulant à tout prix aboutir à un unique langage comptable commun, par une application extensive et tous azimuts des normes comptables internationales IAS.

52. Les avantages d'un seul corps de normes et principes comptables ont été largement commentés, notamment en réponse à certaines affaires financières récentes qui ont ébranlé le monde économique. Il est indéniablement vrai que les émetteurs, les investisseurs, les auditeurs ont besoin d'un corps de doctrine comptable compréhensible, pertinent, fiable et internationalement compris du fait de l'intégration des marchés financiers mondiaux.

Mais est-ce pour autant que ces normes comptables internationales, applicables prioritairement aux comptes consolidés des sociétés transnationales, doivent être étendues in extenso à l'ensemble des entités économiques devant fournir une information financière ? Il peut être opportun, à titre de prudence, le temps de l'expérimentation pour les grands groupes, et le temps des études d'impacts pour les autres sociétés avant de tout bouleverser...

53. Si l'Union Européenne a fait le choix politique de retenir les normes IAS, ceci ne concerne en droit strict que les comptes de groupes des sociétés faisant appel public à l'épargne : dans les autres cas, il appartient à chaque Etat de décider. De plus, il faut souligner que les Etats-Unis n'ont pas, à ce jour, opéré une reconnaissance de ce corps de normes !

54. Sans remettre en cause les objectifs d'une meilleure comparabilité des comptes des sociétés transnationales d'une part, et d'empêchement de recours à différents référentiels pour l'établissement de comptes arrangés par une recherche d'optimisation de la présentation de l'information financière, il apparaît que la situation est plus complexe et que l'exigence d'une forme de "subsidiarité" ne peut pas être négligée, notamment dans un contexte marqué par des marchés financiers déprimés et par l'existence de rudes concurrences des entités économiques au plan mondial.

55. André Prost, ancien rapporteur général du Conseil national de la comptabilité, notait que "si la science est d'abord une langue bien faite" (Condillac) la comptabilité ne pourra revendiquer sa place comme l'une de ses disciplines (...) qu'à partir d'un cadre rigoureux dans la conception des normes et réaliste dans leur application pour n'être pas incompatible avec la variété des situations et opérations économiques à analyser, à décrire et à traiter. Et si l'on doit faire référence à une école française de la comptabilité, elle ne trouvera sa justification que dans les qualités reconnues aux capacités de sa langue (...)" (in : Les mélanges en l'honneur du Professeur Perochon, éd. Foucher).

56. La fiabilité de l'instrument d'information que constitue la comptabilité repose sur un ensemble indissociable de quatre critères simples :

- il faut des règles du langage (comptable) claires, simples et sans ambiguïté ;
- il faut un mode de normalisation cohérent, avec un organisme compétent, respecté et respectueux des spécificités et cultures nationales ;

- il faut que les professionnels "auditeurs" exercent toutes leurs prérogatives, notamment aux fins de vérifier la transparence et la lisibilité de l'information comptable financière ;
- il faut un comportement "éthique" de la part des préparateurs des états financiers.

A ce titre, les implications de la politique de convergence (visant à assurer la comparabilité de l'information au plan international, sous réserve que les Etats-Unis y participent aussi...) doivent être analysées au regard des critères de reconnaissance d'un langage intelligible.

57. Il s'agit de pouvoir dire "non" à des règles sophistiquées, basées sur des considérants obscurs, et pouvant, le cas échéant, faire l'objet de discussions d'application sans fin et totalement subjectives.

58. Il s'agit aussi de pouvoir concrètement agir sur le "délégué" chargé de la définition de la norme comptable. A ce titre, on peut relever que le rapport Bouton sur le gouvernement des entreprises (novembre 2002), précise explicitement que "le processus d'élaboration des normes de l'IASB doit être réformé pour donner à l'Europe la place qui lui revient en matière de normalisation (...)".

59. Il s'agit enfin de permettre, au plan national, la détermination de procédures organisées visant à renforcer la chaîne sécuritaire.

60. C'est dans ce cadre que l'information financière satisfera aux quatre critères prévus par l'article 3.2 du règlement du 19 juillet : intelligibilité, pertinence, fiabilité et comparabilité.

Pour les parties prenantes françaises, rappelons-nous de la vérité exprimée par Jean Cocteau (in : Les Mariés de la Tour Eiffel), "puisque ces mystères me dépassent, feignons d'en être l'organisateur" !

2003-680



ABONNEMENT

Recevez deux fois par semaine LES ANNONCES DE LA SEINE



2 formules

95 Euros : Abonnement (bi-hebdomadaire)
avec supplément juridique et judiciaire (hebdomadaire)

15 Euros : Abonnement (bi-hebdomadaire)

**Abonnez-vous par téléphone (*)
en composant le 01.42.60.36.35.**

(*) Règlement à la réception de la facture



Oui, je désire m'abonner
et recevoir le journal à l'adresse suivante :

Me, M. Mme, Mlle :
Société :
Rue :
Code postal : Ville :
Téléphone : Télécopie :
E-mail :

- Formule à 95 Euros Chèque ci-joint
 Formule à 15 Euros mémoire administratif

Ci-joint mon règlement à l'ordre de
LES ANNONCES DE LA SEINE
12, rue Notre-Dame des Victoires - 75002 PARIS
Internet : <http://www.annonces-de-la-seine.com>
E-mail : as@annonces-de-la-seine.com