



Rapport d'activité 2009 du Conseil National de la Comptabilité



Ce rapport a été examiné par le comité consultatif au cours de sa séance du 18 mai 2010



Conseil National de la Comptabilité

**3, Boulevard Diderot
75 572 PARIS CEDEX 12**

Sommaire

Introduction

- 1- **Convergence : une année marquée par la crise financière**
- 2- **Le développement de l'activité de recherche**
- 3- **Activité de la commission des normes internationales**
- 4- **Activité de la commission des normes privées**
- 5- **Annexes**

Introduction

L'année 2009 a été la seconde année d'application du dispositif issu du décret du 27 avril 2007 au cours de laquelle, sous la présidence de Jean-François Lepetit, le Conseil National de la Comptabilité (CNC) et le Comité de la Réglementation Comptable (CRC) ont participé conjointement au processus d'adoption de la réglementation comptable; le Conseil donnant un avis sur les projets de règlements comptables adoptés par le Comité. L'activité de normalisation privée qui est demeurée soutenue, et a notamment vu l'achèvement des travaux relatifs à la comptabilité des syndicats, sera décrite dans la quatrième partie du rapport.

Le CNC s'est de nouveau fortement engagé dans le processus de normalisation comptable internationale, en répondant aux différentes consultations (*Discussion Paper*, exposés-sondages ...) de l'IASB et en participant à de très nombreuses réunions européennes et internationales. L'année 2009 a été marquée par une intensification des débats en matière comptable, du fait notamment des effets de la crise financière. Ces débats ont été portés jusqu'au G20, qui, dès son sommet de Londres en avril 2009, demande aux normalisateurs comptables de :

- Réduire la complexité des normes relatives aux instruments financiers ;
- Tenir compte de leur liquidité et de l'horizon de détention pour l'évaluation des instruments financiers ;
- Améliorer le modèle comptable de provision pour risque de crédit.

et de redoubler d'efforts pour élaborer un ensemble unique de normes comptables mondiales de grande qualité, dans le cadre de leur processus indépendant de fixation des normes, et à achever leur projet de convergence d'ici juin 2011.

Cette problématique sera abordée dans la première partie du rapport suivie d'un développement sur les travaux de recherche conduits par le CNC (deuxième partie) et d'une présentation des réponses apportées aux autres projets de l'IASB (troisième partie).

La publication du décret d'application de l'Ordonnance du 22 janvier 2009 créant l'Autorité des Normes Comptables (ANC), suivi de la première séance du collège le 4 février 2010 a abrogé le dispositif antérieur en fusionnant le CNC et le CRC. Aux termes de l'ordonnance, l'Autorité des normes comptables (ANC) exerce les missions suivantes :

- Elle établit sous forme de règlements les prescriptions comptables générales et sectorielles que doivent respecter les personnes physiques ou morales soumises à l'obligation légale d'établir des documents comptables conformes aux normes de la comptabilité privée ;
- Elle donne un avis sur toute disposition législative ou réglementaire contenant des mesures de nature comptable applicables aux personnes visées au 1°, élaborée par les autorités nationales
- Elle émet, de sa propre initiative ou à la demande du ministre chargé de l'économie, des avis et prises de position dans le cadre de la procédure d'élaboration des normes comptables internationales ;
- Enfin, elle veille à la coordination et à la synthèse des travaux théoriques et méthodologiques conduits en matière comptable ; elle propose toute mesure dans ces domaines, notamment sous forme d'études et de recommandations.

L'ordonnance du 22 janvier 2009 créant l'ANC et le décret d'application du 15 janvier 2010 ont repris l'organisation du CNC résultant du décret de 2007 ; l'ANC comprend donc trois types de formations : un collège, deux commissions spécialisées et un comité consultatif.

1. Convergence : une année marquée par la crise financière

La crise financière a mis en exergue l'importance des normes comptables en matière d'instruments financiers.

En effet, bien que n'étant pas à l'origine de la crise financière, les normes comptables relatives aux instruments financiers sont considérées comme ayant eu un effet accélérateur de la crise du fait notamment de :

- La reconnaissance en résultat des variations de valeur d'instruments devenus totalement illiquides (ex. instruments de titrisation) pour lesquels la « juste valeur », basée sur la notion de marché efficient, perd de sa pertinence ;
- La procyclicité des règles de dépréciations des prêts pour leur risque de crédit. Les règles d'IAS 39 impliquent une reconnaissance en avance de la marge (incluse dans le taux d'intérêt contractuel) alors que les pertes (liées au risque de crédit) qu'elles sont sensées couvrir ne sont reconnues qu'une fois le risque avéré. Ceci conduit à sous-estimer le risque de crédit en phase haute de cycle et à le surestimer dans les phases basses de cycle, accentuant ainsi le cycle économique.

Fort de ce constat, en avril 2009, le G20 demande aux normalisateurs comptables de :

- Réduire la complexité des normes relatives aux instruments financiers ;
- Tenir compte de leur liquidité et de l'horizon de détention pour l'évaluation des instruments financiers ;

- Améliorer le modèle comptable de provision pour risque de crédit.

De manière complémentaire, le conseil ECOFIN de juillet 2009 sur la procyclicité adopte les conclusions suivantes :

- le Conseil soutien l'introduction d'un mode de provision limitant la procyclicité ;
- l'évaluation des instruments financiers doit prendre en compte l'incertitude, leur mode de gestion (business model) et la liquidité des marchés.

Le communiqué final du G20 de Pittsburgh (septembre 2009) ne fait pas mention des sujets comptables de fond mais reprend le thème de la convergence des normes au plan international. Ce thème est traité depuis de nombreuses années par le G7 et le G20 suggère que les acteurs « redoublent d'effort » en mentionnant cependant pour la première fois une date butoir (juin 2011¹) pour y parvenir.

C'est dans ce contexte que la norme IAS 39, qui traite des principes de comptabilisation et d'évaluation de tous les instruments financiers détenus ou émis, c'est-à-dire à la fois les instruments de dettes (obligations, prêts,...), les actions et les instruments dérivés et qui revêt une importance majeure, notamment pour le secteur financier, a fait l'objet de toutes les attentions durant l'année 2009.

1.1 Illiquidité des marchés et dépréciations des instruments financiers

Suite aux critiques apportées aux normes comptables américaines, critiques formulées notamment par le Congrès américain, le FASB a émis dès le mois d'avril 2009 une position relative à la mesure de la juste valeur sur des marchés devenus illiquides et la dépréciation de certains investissements sous forme de titres.

En réponse à l'appel à commentaires de l'IASB sur ces propositions du FASB, le CNC, tout en notant que ce texte souligne l'importance du recours au jugement en cas de marchés devenus inactifs, a invité l'IASB à explorer plus avant la problématique de la prise en compte de la liquidité et des marchés hypothétiques dans la détermination de la juste valeur. De plus, le CNC a appelé à une harmonisation rapide au sein d'IAS 39 du modèle de dépréciation des titres de dettes (basé sur la juste valeur) sur le modèle de dépréciation des prêts et créances (basé sur le risque de crédit), de manière similaire à la position du FASB.

1.2 Le remplacement d'IAS 39 par IFRS 9

Dans ce contexte de crise, l'IASB a décidé d'accélérer son projet de refonte complète d'IAS 39 plutôt que de procéder à quelques amendements ciblés de cette norme. La norme IFRS 9 va ainsi remplacer progressivement la norme IAS 39 via le calendrier suivant découpé en 3 phases :

¹ « We call on our international accounting bodies to redouble their efforts to achieve a single set of high quality, global accounting standards within the context of their independent standard setting process, and complete their convergence project by June 2011 »

Thème	Exposé-sondage	Amendement définitif
1. Classement et mesure	Juillet 2009	Novembre 2009 : IFRS 9
2. Provisions (risque crédit)	nov-09	Fin 2010
3. Couverture	Q1 2010	Fin 2010

Par opposition à cette stratégie de l'IASB découpée en phases, le FASB a décidé de publier un projet de norme complet à la fin du premier trimestre 2010. Tout en travaillant ensemble sur la phase 3, les deux institutions prévoient de définir les modalités de convergence une fois les consultations terminées de part et d'autre afin de parvenir à des textes définitifs fin 2010.

1. Classement et mesure

La norme IFRS 9 phase I maintient un modèle d'évaluation mixte pour les actifs financiers :

- le coût amorti pour les instruments de dette (obligations, prêts, ...) détenus dans le but de collecter les flux contractuels et dont les flux sont « standards » (intérêts et capital à des dates déterminées) ;
- la juste valeur en contrepartie du résultat pour tous les autres instruments financiers ;
- seule exception : les actions, non détenues à des fins de transaction (« *trading* ») peuvent, sur option, être valorisées à la juste valeur en contrepartie des capitaux propres (« OCI ») mais sans recyclage en résultat des plus ou moins-values de cession ou des dépréciations éventuelles.

En revanche, l'IASB n'a pas encore révisé le traitement des passifs financiers. L'une des problématiques majeures liée à ces instruments est la prise en compte du risque de crédit de l'émetteur dans l'évaluation de ses passifs à la juste valeur. Du fait de la norme IAS 39, une dégradation du risque de crédit de l'émetteur, qui diminue la juste valeur de sa dette, génère un profit dans son compte de résultat. Dans sa lettre de réponse au Discussion Paper *Credit Risk in Liability Measurement*, le CNC a réaffirmé son opposition à un tel traitement jugé contre-intuitif et non pertinent pour les utilisateurs des états financiers.

En ce qui concerne le traitement des actifs financiers, le CNC considère que l'IASB n'a pas tiré toutes les leçons de la crise et n'a pas répondu entièrement aux demandes du G20 et de l'Union Européenne, dans la mesure où la norme IFRS 9 :

- étend le recours à la juste valeur par résultat, notamment pour les actions et les instruments complexes et peu liquides ;
- ne prend pas en compte le facteur de liquidité des marchés pour limiter l'usage de la juste valeur, en particulier dans le compte de résultat ;
- prend en compte de manière incomplète le « business model » (notamment la détention d'investissements à long terme) qui justifie la création d'une troisième catégorie.

Cette position a été défendue par le CNC à la fois dans sa réponse à l'exposé-sondage de l'IASB et dans sa réponse à l'appel à commentaires de l'EFRAG concernant sa proposition positive d'adoption du texte définitif par l'Europe.

A ce stade, la Commission Européenne a refusé de mettre en œuvre une adoption accélérée d'IFRS 9 phase I en novembre 2009 sans connaître l'ensemble du projet de refonte d'IAS 39.

2. Provisions du risque de crédit

Le projet de l'IASB publié en novembre 2009, qui fait suite à un *request for views* publié en juin 2009 prévoit le remplacement du modèle de provision basé sur les risques avérés (*incurred loss*) par un modèle basé sur les risques attendus (*expected loss*) pris en compte sur toute la durée de vie du prêt.

Ainsi, sans attendre la survenance d'un évènement préjudiciable, une partie de la marge de crédit (« *spread* ») incluse dans le taux contractuel serait provisionnée au fil de l'eau sur la durée du prêt. Ceci permet de faire face à des pertes statistiquement attendues mais non encore avérées.

Dans sa réponse au *request for views* de l'IASB, le CNC a apporté son soutien à un modèle de provision du risque de crédit basé sur les pertes attendues mais a souligné les coûts significatifs de mise en œuvre et de suivi, les difficultés opérationnelles et la complexité des dispositions prévues par l'IASB concernant le mécanisme de prise en compte du risque de crédit via le taux d'intérêt effectif, avec obligation de déterminer la période de cycle (approche « *point in time* ») dans laquelle on se trouve et de suivre les prêts par portefeuilles « fermés » distingués par génération d'octroi ainsi que par échéance. La réponse du CNC a relevé que ces coûts et difficultés d'estimation et de suivi concernent non seulement pour l'industrie bancaire, mais plus encore les autres secteurs comme l'assurance, pour leur portefeuille d'instruments de dettes, et les sociétés industrielles et commerciales pour les créances commerciales à court terme, au regard des bénéfices attendus en terme d'amélioration de l'information.

L'IASB a formalisé ses propositions en novembre 2009 avec un délai de réponse de huit mois.

3. Couverture

L'IASB travaille actuellement, de manière conjointe avec le FASB, sur une simplification de la comptabilité de couverture.

Le CNC souhaite que la future norme sur la comptabilité de couverture soit plus cohérente avec les stratégies de gestion des risques des entreprises (notamment en ce qui concerne la couverture d'éléments non financiers) ainsi que des banques et assurances (notamment en ce qui concerne la macro couverture de leur bilan).

1.3 La décomptabilisation des instruments financiers : autre projet lié à la norme IAS 39

En parallèle de la refonte d'IAS 39, l'IASB a publié en avril 2009 un exposé sondage relatif à la décomptabilisation des instruments financiers. Le projet de l'IASB révisé de manière profonde les conditions de sortie d'un actif ou passif financier du bilan.

Dans sa réponse à l'IASB, le CNC a émis des doutes sur le besoin d'une révision fondamentale du modèle actuel à court terme par rapport au fait que les problèmes apparus au cours de la crise lui semblaient davantage se situer sur le plan des textes américains. Or, après avoir apporté des modifications à ses textes, le FASB a indiqué en novembre 2009 qu'il examinerait le texte qui serait proposé par l'IASB en 2010.

Quant au fond des propositions, le CNC s'est opposé à ce projet pouvant aboutir à un traitement inapproprié de certaines opérations (par exemple les pensions sur titre), notamment du fait de l'absence de prise en compte du transfert des risques et avantages dans le modèle proposé.

1.4 Le CNC et la convergence : à quel prix et selon quelles modalités ?

Compte tenu des positions qu'il a défendues en 2009 (voir ci-avant en points 1.2 et 1.3 et ci-après en point 3), du calendrier très ambitieux imposé par l'IASB et le FASB à leurs parties prenantes jusqu'à fin juin 2011 et des consultations en cours sur le programme de travail de l'IASB post juin 2011 auprès du *Standards Advisory Council* (SAC), dont il est membre, le CNC a été amené à réfléchir à la stratégie de l'IASB en matière de convergence.

En effet, si le CNC soutient l'objectif d'avoir un seul jeu de normes de haute qualité à l'échelle mondiale, il ne peut que constater que la convergence entre le FASB et l'IASB n'apparaît pas efficiente, les deux Boards prenant des positions très différentes depuis deux ans. Par ailleurs, dans le cadre de la révision de la norme IAS 39, il lui semble essentiel de conserver les acquis de la norme IFRS 9 en matière notamment de business model. A ce titre, il faut éviter que l'IASB soit amenée à revoir ses positions pour s'aligner sur celles du FASB. La convergence des IFRS et des US GAAP, si elle est louable, ne doit néanmoins pas être effective à n'importe quel prix en termes d'objectifs et de qualité d'information financière.

S'il semble difficile d'infléchir la stratégie de l'IASB d'ici à juin 2011, notamment parce qu'elle s'inscrit dans le cadre de l'accord de Norwalk de 2006 (ci-après « MoU » - *Memorandum of Understanding*) avec le FASB et ce afin que la SEC puisse décider d'adopter les IFRS en remplacement des US GAAP, le CNC considère néanmoins que pour la période postérieure à juin 2011 une période de calme en matière de normalisation est nécessaire afin d'améliorer les IFRS en prenant en compte les réflexions de toutes les parties prenantes et non se focaliser à titre exclusif sur l'objectif de convergence. Ceci passe notamment par la mise en place des « *post-implementation reviews* » prévues par la Constitution de l'IASCF afin d'identifier les points nécessitant d'être améliorés.

De plus, le CNC estime que les travaux de l'IASB et du FASB concernant le cadre conceptuel doivent être menés de manière prioritaire plutôt que d'être éternellement repoussés.

2. Le développement de l'activité de recherche

La première année d'activité de la cellule de recherche a été marquée par les travaux effectués en amont du projet de refonte de la norme IAS 39 (Comptabilisation et évaluation des instruments financiers) ainsi que par le développement en accord avec l'IASB de travaux de réflexion sur une possible révision de la norme IFRS 2 (Paiements fondés sur des actions). Le suivi des projets initiés précédemment avec le PAAinE (*Proactive accounting activities in Europe*) de l'EFRAG a également été assuré. Enfin, un groupe de travail comprenant des membres du Comité consultatif du CNC, d'académiques et de représentants de diverses parties prenantes, a été constitué pour réfléchir aux liens qui pourraient être noués avec les intervenants en matière de recherche comptable en France.

Par ailleurs, dans la lignée de la réforme des activités proactives de l'EFRAG, un engagement a été signé avec l'EFRAG dans le cadre d'un MoU afin de mettre en commun avec d'autres normalisateurs comptables nationaux des moyens financiers et humains pour développer ces activités proactives dans le cadre du PRC (*Planning and resources committee*) de l'EFRAG qui prend la suite des activités du PAAinE. L'objectif de cette collaboration est de renforcer les capacités de propositions européennes, d'anticiper, de favoriser et de développer les discussions sur les points importants du programme de travail de l'IASB, de permettre la formulation d'un point de vue commun et en définitive d'exercer une plus grande influence sur le processus d'élaboration des normes comptables internationales.

2.1 Travaux propres au CNC

Paiements fondés sur les actions

Suite à de nombreuses demandes de clarification et d'amendement de la norme comptable IFRS 2 « Paiements fondés sur des actions » appliquée à partir de 2005, l'IASB a lancé un appel à candidature pour la révision de cette Norme lors de la réunion des normalisateurs nationaux (*National Standard Setters*) de Melbourne en avril 2008. Le CNC a pris en charge ce projet et a convenu en janvier 2009 avec l'IASB d'un cahier des charges comportant les volets suivants :

- Clarification sans remise en cause des principes fondamentaux d'IFRS 2 ;
- Mise en cohérence de ces principes au sein d'IFRS 2 et avec les autres normes ;
- Facilitation de la compréhension et de l'application de la Norme.

Le groupe de travail a d'abord établi une liste des sept principes comptables clé sous-tendant IFRS 2. Ces principes ont été validés par la réunion des *National Standard Setters* en avril 2009 à Johannesburg. Lors de cette réunion les orientations du cahier des charges ont été confirmées. Suite à cette réunion le groupe de travail a poursuivi ses travaux et a notamment :

- identifié deux objectifs comptables différents qui pouvaient être fixés à la norme (représentation des services reçus ou représentation des paiements effectués) ;
- analysé les différents concepts de « service » rémunéré par le paiement fondé sur des actions qui pourraient s'appliquer dans le cadre des deux optiques prédéfinies ;
- analysé les méthodes de comptabilisation et d'évaluation adaptées aux objectifs et aux concepts de service ainsi identifiés ;
- réalisé une première étude du traitement actuel des modifications et des annulations d'un plan, identifié comme source d'incohérence conceptuelle dans la norme.

Un rapport rendant compte de ces travaux à la réunion des *National Standard Setters* a été présenté à Francfort en septembre 2009. Lors de cette réunion il a été convenu que le CNC présenterait une ébauche de norme fondée sur des principes à la réunion d'avril 2010. L'appel à commentaires, à ce jour fait l'objet d'une proposition de s'affranchir des contraintes du cahier des charges initial. Le groupe de travail a néanmoins continué à travailler à la préparation d'une première proposition de modification d'IFRS 2 qui s'articule autour de trois axes :

- l'adaptation de la méthode dite des « unités de service » pour représenter les services reçus en échange d'un paiement fondé sur des actions, que ces services donnent lieu ou non à paiement ;
- la mise au point d'une autre approche destinée à représenter exclusivement les paiements correspondants aux droits acquis dans le cadre d'un plan ;
- la mise au point d'une approche permettant de représenter les services correspondant à une performance qui ne représente pas la durée de présence de l'employé.

Cette proposition sera présentée à la réunion des *National Standard Setters* à Séoul en avril 2010.

Instruments financiers

Dans le cadre de la révision d'IAS 39, le CNC a mis en place des groupes de travail sur la classification des instruments financiers, le provisionnement et la comptabilité de couverture. Ces travaux ont notamment permis d'insérer, dans la réponse à l'exposé sondage sur le classement et l'évaluation des instruments financiers transmise le 14 septembre 2009, des propositions alternatives dont les principales ont été exposées dans la première partie du rapport et qui sont les suivantes :

- détermination des catégories d'instruments financiers sur la base du (ou des) business model(s) de l'entité ;
- prise en compte de l'illiquidité de certains instruments en limitant l'utilisation de la juste valeur en contrepartie du résultat aux instruments de *trading* effectivement traités de manière active sur les marchés et aux instruments liés à des passifs à la juste valeur (ex. contrats en unité de compte) ;
- en complément des catégories au coût amorti et à la juste valeur par résultat, création d'une troisième catégorie adaptée à certains *business models* (par exemple, investissements à moyen-long terme) pour laquelle un modèle de dépréciation (réversible) doit être développé en tenant en compte de l'horizon d'investissement.

Une première analyse de la notion de *business model* et des *business models* qui justifieraient une comptabilisation dans cette troisième catégorie a été développée à la demande de certains membres du Board de l'IASB.

En matière de provisionnement, un certain nombre de propositions visant à faciliter la mise en œuvre pratique de l'approche en pertes attendues (« *expected loss* ») ont pu être transmises à l'IASB le 4 septembre 2009 en réponse à leur appel à contribution sur la faisabilité d'une telle approche.

2.2 Travaux réalisés dans le cadre des initiatives de l'EFRAG

Le CNC a contribué à l'ensemble des activités proactives de l'EFRAG tout en pilotant plus particulièrement les travaux liés au cadre conceptuel.

Cadre conceptuel

En février 2009, l'EFRAG et le CNC ont publié un résumé des lettres de commentaires reçues dans le cadre du *Discussion Paper* (DP) intitulé « *The conceptual Framework starting from the right place ?* ». Ce DP visait à préciser les éléments fondamentaux devant être débattus dans le cadre de la phase A du projet de refonte du cadre conceptuel de l'IASB qui traite des objectifs et des caractéristiques qualitatives du reporting financier.

Par ailleurs, l'EFRAG et le CNC ont publié en mai 2009 une enquête réalisée afin de mieux connaître les besoins des utilisateurs des états financiers. Cette enquête a été menée auprès de 32 utilisateurs présents dans 10 pays européens. L'objectif de l'étude était de déterminer l'utilité, pour les utilisateurs, de différentes formes d'informations financières, d'identifier les améliorations à apporter à certains supports de l'information financière et de recueillir des commentaires sur la pertinence de l'hypothèse émise par l'IASB et le FASB selon laquelle la capacité d'une entité à générer des flux de trésorerie est une information majeure pour tous les utilisateurs de comptes.

Enfin, les services de l'EFRAG et du CNC ont également finalisé les travaux sur la définition d'un actif adoptée à titre provisoire par l'IASB et le FASB, consistant à tester cette nouvelle proposition dans 12 situations économiques. L'étude montre que la nouvelle définition semble supprimer les difficultés liées à l'ambiguïté de la définition actuelle. Toutefois, elle utilise des termes qui mériteraient d'être clarifiés et présente le risque d'élargir le périmètre des éléments répondant à la définition d'un actif du fait de la prise en compte d'éléments ayant une faible valeur économique. Cette étude a été transmise à l'IASB et a été publiée sur les sites internet de l'EFRAG et du CNC début février 2010.

Mesure de la performance

En mars 2009, l'EFRAG a publié un *discussion paper* intitulé « *Performance reporting : a European discussion paper* » présentant des éléments de débat autour de la présentation de la performance financière. Le document a précisé que la notion de performance est une notion complexe recouvrant diverses réalités et, qu'à ce titre, elle ne peut pas être restituée par le biais d'un seul indicateur. Toutefois, compte tenu des besoins des utilisateurs, il est important, selon le document publié, que les éléments de produits et de charges soient décomposés et groupés de telle manière à présenter les postes les plus significatifs. Le recyclage consistant à virer un élément d'une partie à une autre du compte de résultat global dépendrait alors du mode de décomposition ou de regroupement des éléments de ce compte de résultat.

Dans sa réponse à l'EFRAG, le CNC a réitéré son intérêt pour le sujet de la performance et a encouragé l'EFRAG à poursuivre ses réflexions sur ce thème, et plus précisément sur la manière dont on pourrait définir la performance en cohérence avec le mode de gestion des entités et avec la capacité de leurs activités à générer des flux de trésorerie. Enfin, le CNC a rappelé sa position en faveur de la présentation séparée de l'état du résultat net et de l'état des autres éléments du résultat global.

Travaux menés dans le cadre du Planning and Resource Committee (PRC) de l'EFRAG

Dans le cadre de la nouvelle configuration des travaux proactifs de l'EFRAG, le CNC a participé aux deux premières réunions du *Planning and Resource Committee* (PRC) les 16 juin et 19 octobre 2009. Le CNC a souhaité mettre en avant plusieurs thèmes de recherche

identifiés comme nécessaires de traiter pour résoudre les difficultés actuellement rencontrées dans les débats sur les normes comptables internationales. Ces thèmes portent en particulier sur la définition et la représentation de la performance d'une entreprise (dans la lignée des travaux déjà entrepris par l'EFRAG à ce sujet), la notion de *business model* récemment introduite par l'IASB dans sa révision de la norme sur les instruments financiers (IFRS 9).

En amont de ces thématiques, mais fortement liée à elles, le CNC a plaidé pour une réflexion de fond sur le cadre conceptuel et sur l'étude des mérites respectifs d'une approche par le bilan (ou plutôt par les actifs et passifs) privilégiée par l'IASB et d'une approche par le compte de résultat (capacité à générer des flux de trésorerie à travers un cycle de production). Pour l'instant, les autres membres du PRC (l'EFRAG, les normalisateurs anglais, allemand et italien) ont accepté d'inscrire le thème du business model au programme de travail du PRC.

Parmi les autres projets adoptés par le PRC, le CNC a entrepris de travailler plus particulièrement avec le normalisateur comptable italien sur le thème des regroupements d'entreprises sous contrôle commun. Il soutient également les efforts du normalisateur comptable anglais sur la thématique du développement d'études d'impact préalables (et aussi consécutives) à la mise en place de nouvelles normes comptables ou de normes comptables modifiées. Il a enfin montré de l'intérêt à participer aux travaux de recherche d'un cadre conceptuel pour les éléments d'information à fournir en annexe aux comptes.

2.3 Perspectives des travaux avec les acteurs de la recherche en France

Les réflexions menées jusqu'à présent avec les membres du groupe de travail du Comité consultatif sur l'organisation d'un réseau de recherche comptable en France ont amené le Conseil à prévoir la mise en place d'un outil d'échange et de communication avec la communauté des chercheurs en comptabilité via la création d'un module spécifiquement dédié à la recherche dans le nouveau site internet de l'ANC (www.anc.gouv.fr). Ce module devrait permettre de diffuser des informations sur les actualités marquantes en matière de recherche comptable en France, de partager les connaissances sur un certain nombre de travaux en cours ou achevés et de faciliter la recherche des liens et contacts utiles entre chercheurs. Par ailleurs il est envisagé que les appels à contributions et éventuels appels à candidatures soient diffusés sur ce site.

Au cours de l'année 2009, de nombreux contacts ont été pris avec les enseignants chercheurs pour présenter la réforme du CNC et échanger sur le développement des relations entre l'ANC et les acteurs de la recherche comptable. A ce stade, outre les échanges menés dans le cadre du groupe de travail portant sur le réseau de recherche, des contacts ont été pris avec le CNAM (auquel se rattache l'ESCP), l'EDHEC, l'ESC Toulouse, l'ESSEC, HEC, l'université d'Angers, l'Université de Paris Dauphine et l'université de Toulouse. Ces initiatives devraient être poursuivies au cours de l'année 2010 et aboutir à la mise en place de nouveaux modes de collaboration avec les enseignants-chercheurs.

L'équipe de recherche qui s'est renforcée en fin d'année s'appuiera notamment sur ce processus pour traiter des thèmes jugés prioritaires suivants :

- le contenu du cadre conceptuel, l'objectif global qui doit être assigné à la comptabilité ainsi que l'identification des besoins que la comptabilité doit satisfaire,
- l'analyse de l'adéquation des modes d'évaluation retenus aux objectifs fixés,
- la définition et la présentation de la performance,
- la définition de l'entité qui publie des états financiers

- les fondements de la consolidation et des notions de contrôle et d'approche par les risques et avantages.

Ces thématiques ont été exposées aux enseignants-chercheurs rencontrés afin de déterminer dans quelle mesure elles pourraient donner lieu à des projets communs.

Le fonds de concours collectant « les contributions au financement et aux travaux d'organismes compétents en matière de normalisation comptable » auprès d'entreprises a été mis en place au cours de l'année 2009. Le CNC a mené à bien avec succès la première collecte du Fonds de septembre à novembre 2009. Les fonds perçus (1,7 M €) sont reversés pour partie à l'EFRAG (350 K€) et à l'IASB (1 M €) pour financer leurs activités et le solde est affecté au financement de l'activité de recherche propre au CNC, ceci en accord avec la décision du Comité de gouvernance du fonds de concours.

3. Activité de la commission des normes internationales

La convergence entre les normes IFRS et les normes américaines concerne les deux tiers des projets mentionnés par l'IASB sur son site internet, soit sous le libellé « MoU » soit sous forme de projet conjoint : instruments financiers (12 consultations – voir première partie du rapport), consolidation, évaluation à la juste valeur, comptabilisation du chiffre d'affaires, présentation des états financiers, contrats de location, avantages post-emploi, cadre conceptuel, contrats d'assurance.

La plupart de ces projets ont fait l'objet d'un *due process document* auquel le CNC a répondu en 2009, le collège ayant adressé 28 avis et prises de position sur proposition de la commission des normes internationales, témoignant d'une activité assez intense, ainsi que pour les autres parties prenantes de l'IASB. Nous présentons les projets les plus importants du programme de travail ci-après, projets qui devraient, pour la plupart, également faire l'objet de consultations en 2010.

Force a été de constater le recours à des modes opératoires variés en termes de process tels que la publication d'un document par l'IASB, le FASB intervenant à un stade ultérieur, la réduction d'envergure de certains projets, ou encore la publication de documents conjoints mais avec des positions différentes, exposant les deux institutions à des critiques pour défaut de coordination. En réponse à celles-ci, l'IASB et le FASB ont réaffirmé, en novembre 2009, leur objectif de convergence tant sur le fond qu'en termes de dates (mi-juin 2011), en clarifiant le process envisagé et en intensifiant leurs efforts, notamment par l'augmentation de la fréquence de leurs réunions conjointes.

3.1 Consolidation

S'agissant des projets relatifs aux problématiques de consolidation et de regroupements d'entreprise, l'année 2009 a été consacrée au suivi de l'avancement des projets initialisés par l'IASB lors des années précédentes.

En 2008, le CNC avait répondu à un exposé-sondage (ED) de l'IASB relatif aux co-entreprises (ED 9) et avait activement suivi les évolutions accélérées relatives au projet consolidation (ED 10) publié fin 2008.

Au titre du projet ED 9, le CNC avait considéré qu'il n'y avait pas de justification conceptuelle pour préférer la mise en équivalence pour la consolidation des co-entreprises car l'intégration proportionnelle traduit mieux la substance économique de certaines opérations, en particulier celles de partenariat.

Le CNC a souligné, dans sa réponse de mars 2009, que le projet ED 10 fait apparaître de nombreuses incohérences et qu'il existait un risque que des entités ad hoc anciennement consolidées en application de l'interprétation SIC 12 ne soient plus consolidées dans le nouveau référentiel. Le CNC avait recommandé à l'IASB de séparer le projet en deux projets distincts :

- un premier pour traiter l'amélioration des informations à communiquer en annexe pour répondre aux problèmes identifiés du fait de la crise financière concernant les entités non consolidées ;
- un deuxième pour traiter les problématiques liées à la définition du contrôle dans le cadre de réflexions plus globales en liaison avec les autres projets en cours de l'IASB.

Compte tenu des retards pris par l'IASB par rapport à ses calendriers initiaux, l'ANC continuera au cours de l'exercice 2010 à suivre les réflexions de l'IASB sur ces deux projets.

Par ailleurs, l'IASB a réalisé en 2009 un suivi de problématiques liées à la mise en place des nouvelles normes révisées relatives aux regroupements d'entreprises (IFRS 3R-IAS 27R) adoptées par l'Europe le 12 juin 2009. Le CNC s'est attaché à suivre l'ensemble de ces problématiques qui ont fait l'objet pour certaines d'entre elles d'une réponse à l'exposé-sondage de l'IASB relatif aux améliorations des normes IFRS en décembre 2009.

3.2 Evaluation à la juste valeur

Le CNC a répondu le 1^{er} octobre 2009 à l'exposé-sondage « Evaluation à la juste valeur » publié par l'IASB en mai 2009. L'objectif de l'IASB est d'établir une seule source de guidance pour toutes les évaluations à la juste valeur, d'en clarifier la définition et d'améliorer les informations fournies mais sans étendre le champ de mise en œuvre de la juste valeur. Cet ED définit la juste valeur comme un prix de sortie et établit un cadre pour son évaluation. Ces propositions sont basées sur la norme américaine SFAS 157 « Evaluations à la juste valeur » sans y être totalement identiques.

Le CNC a exprimé dans sa lettre de commentaires son désaccord avec ces propositions. En effet, le débat sur « comment évaluer à la juste valeur ? » ne peut être dissocié du débat sur « quand évaluer à la juste valeur ? ». Le principe sous-jacent à cet ED, l'existence de marchés efficients pour la plupart des actifs et passifs, n'est pas vérifié et en conséquence, la pertinence de ce principe et d'une évaluation à la juste valeur peut être discutée.

D'une manière générale, le CNC estime qu'une juste valeur définie comme un prix de sortie ne doit être utilisée que lorsqu'elle reflète la manière dont les actifs sont réalisés et les passifs sont éteints, en accord avec le *business model* de l'entité.

En outre, le CNC considère que cet ED est trop théorique et donc difficilement applicable. Par ailleurs, le CNC n'est pas convaincu qu'une évaluation basée sur un marché et un intervenant de marché hypothétiques puisse être considérée comme une valeur de marché, au regard de l'importance des hypothèses que l'entité doit effectuer pour la déterminer.

3.3 Comptabilisation du chiffre d'affaires

Le CNC a répondu le 19 juin 2009 au *Discussion Paper (DP) Preliminary views on revenue recognition in contracts with customers* publié conjointement par l'IASB et le FASB. Ce DP propose un modèle unique de comptabilisation des produits, pour tous les contrats et toutes les activités, visant à remplacer les normes IAS 18, Produits et IAS 11, Contrats de construction. Une entité comptabiliserait un produit lorsqu'elle transférerait l'actif (bien ou service) sous-jacent à chaque obligation de performance du contrat sous le contrôle du client. Il en résulterait la disparition de la comptabilisation à l'avancement dès lors qu'il n'y aurait pas transfert continu de l'actif au client.

Le CNC ne soutient pas le modèle proposé et estime qu'un modèle unique de comptabilisation des produits ne pourra jamais traduire la performance de toutes les activités et ne donnera donc pas une information utile à la prise de décisions par les utilisateurs des états financiers. L'IASB ne devrait pas continuer sur cette voie et devrait déjà plutôt conduire un projet à court terme visant à résoudre certaines difficultés actuelles, auxquelles d'ailleurs le projet n'apporte pas de réponse satisfaisante.

En outre, le CNC émet de fortes réserves sur certaines des propositions de ce DP. Ainsi, l'IASB n'a pas démontré en quoi le modèle proposé fournirait une meilleure information aux utilisateurs des états financiers ou encore s'interroge sur l'évaluation du rapport coûts/avantages que l'IASB a pu mener. En outre, aucun actif ou passif net ne doit être comptabilisé au titre d'un contrat dès lors qu'une des parties n'a pas commencé à l'exécuter. Par ailleurs, la notion de contrôle n'a pas été suffisamment développée mais n'est pas appropriée pour certains contrats portant sur des actifs spécifiques. Le modèle proposé apparaît incomplet et n'aborde pas le traitement futur des coûts et de la marge relatifs à un contrat.

3.4 Présentation des états financiers

Le CNC a répondu le 10 avril 2009 au *Discussion Paper Financial Statements Presentation* publié conjointement par l'IASB et le FASB. L'objectif de ce DP est de proposer un modèle d'états financiers qui soient cohérents entre eux car désagrégés de la même manière en différentes sections (*business (operating, investing) et financing*) reflétant la « *management approach* ».

Si cette approche globale est apparue pertinente en termes d'analyse par les investisseurs, le CNC s'est notamment opposé aux dispositions plus précises suivantes :

- l'imposition d'un seul état de résultat global, notamment compte tenu de sa non-pertinence à refléter la performance de l'entité et à satisfaire aux objectifs assignés à l'information financière en terme de projection de flux futurs ;

- la présentation du tableau des flux de trésorerie selon la méthode directe, ne correspondant à aucune demande de la part des utilisateurs des états financiers. Le CNC propose plutôt une réconciliation avec la dette nette selon la méthode indirecte et souligne la non-pertinence de cet état pour les institutions financières ;
- le niveau de désagrégation proposé qui s'oppose au caractère synthétique que devraient revêtir les états financiers ;
- le tableau de réconciliation entre les différents états, beaucoup trop détaillé pour être véritablement utile.

Le CNC estime également que la *management approach* est insuffisamment décrite, notamment par rapport à ses interactions avec d'autres textes (sur l'information sectorielle par exemple) mais également par rapport à certaines propositions du DP qui tendent à limiter celle-ci. La difficulté réside dans le degré de flexibilité que cette approche devrait proposer, dans le cadre de l'objectif général de comparabilité des états financiers.

Enfin, le CNC souligne que ces propositions ne semblent pas vraiment convenir aux institutions financières (banques et assurances) tant en ce qui concerne le tableau des flux de trésorerie en lui-même que la désagrégation proposée.

En juillet 2009, le CNC a également mis à jour ses trois recommandations de 2004 et 2005 en matière de présentation des états financiers (établissements de crédit, sociétés d'assurance, sociétés industrielles et commerciales), afin de tenir compte des évolutions des normes IFRS relatives à la présentation des états financiers entrant en vigueur en 2009.

3.5 Contrats de location

Le CNC a répondu le 16 juillet 2009 au *Discussion Paper Leases* publié conjointement par l'IASB et le FASB. Ce DP, qui vise à remplacer la norme IAS 17, contrats de location, propose un modèle de comptabilisation unique pour tous les preneurs de contrats de location. Ainsi, tout contrat de location donnerait lieu à la comptabilisation d'un actif correspondant au droit d'utiliser le bien loué et d'un passif au titre des paiements futurs des loyers par le preneur. Les contrats de location financement et de location simple seraient désormais comptabilisés selon des principes communs. En revanche, la comptabilisation des contrats de location par les bailleurs, qui devait être aussi traitée initialement dans ce DP n'est que très partiellement abordée.

Le CNC ne soutient pas le modèle proposé par l'IASB. En effet, il convient de traduire correctement la réalité économique des contrats, certains contrats sont des achats « en substance » de l'actif loué alors que d'autres sont des acquisitions d'un droit d'utilisation de l'actif loué.

En outre, dans ce dernier cas, certains aspects du modèle proposé ne sont pas appropriés. Ainsi, les options de renouvellement, de résiliation et / ou d'achat devraient être comptabilisées séparément (et non reflétées à travers la comptabilisation du contrat de location sur sa durée attendue) et les loyers variables pour leur montant le plus probable (et non pour leur valeur attendue). L'IASB ne semble pas avoir correctement pris la mesure des impacts de ce projet pour les préparateurs notamment au regard des multiples estimations que ce modèle implique et s'interroge aussi sur l'absence d'exemptions pour les contrats de location à très court terme.

Par ailleurs, le CNC n'est pas convaincu que l'IASB ait analysé de manière appropriée si ce modèle répond aux besoins des utilisateurs et s'il permettra de résoudre la problématique de « structuration des transactions », souvent reprochée au modèle actuel, puisqu'il n'établit pas de distinction claire entre ce qui constitue un contrat de services et un contrat de location. L'extension possible d'un tel modèle de comptabilisation systématique d'actifs et de passifs à d'autres contrats partiellement exécutés peut également poser problème.

Pour finir, le CNC considère qu'il est essentiel que l'IASB publie un DP spécifique sur la comptabilisation des contrats de location par les bailleurs le plus rapidement et a pris la décision de ne pas répondre à ce stade aux questions posées sur ce thème dans le projet.

3.6 Activités à tarifs régulés

En décembre 2009, le CNC a répondu à l'exposé-sondage de l'IASB *Rate-regulated activities*. L'exposé-sondage propose la comptabilisation d'actifs et de passifs trouvant leur justification dans la possibilité offerte par un régulateur de pratiquer des hausses ou des baisses futures de tarifs ; les conditions de comptabilisation de tels actifs et de passifs ne sont que très rarement réunies et ne concernent que certains modèles de régulation peu répandus en Europe. Par ailleurs de nombreux modèles de régulation pour lesquels l'élaboration de principes comptables aurait été utile sont exclus du champ d'application du projet de norme. Par conséquent, le CNC s'est déclaré défavorable au développement d'une norme avec le champ d'application proposé et a préconisé l'élaboration de principes applicables à l'ensemble des activités régulées.

Le CNC considère également que les critères de comptabilisation proposés pour comptabiliser de tels actifs et passifs ne sont pas conformes au cadre conceptuel actuel et est opposé à l'évaluation à la valeur attendue proposée pour de tels actifs et passifs, celle-ci ne fournissant pas une information pertinente et préférant le recours à la meilleure estimation du montant à comptabiliser.

L'IASB doit décider de la suite à donner aux commentaires reçus au cours du premier trimestre 2010.

3.7 Impôts sur le résultat

En juillet 2009, le CNC a répondu à l'exposé-sondage de l'IASB *Income Tax* qui propose des modifications de la norme IAS 12.

L'IASB s'est fixé pour objectifs la clarification des principes d'IAS 12 et la convergence avec les US GAAP. Les propositions de l'IASB n'atteignent pas les objectifs fixés. D'une part, le FASB a suspendu son projet de convergence et d'autre part, les propositions, loin de clarifier les principes d'IAS 12, soulèvent de nombreuses questions d'interprétation. Par ailleurs, ces propositions n'apportent pas une amélioration de la qualité de l'information financière. En particulier, elles ne sont pas cohérentes avec le principe de représenter les flux de trésorerie futurs attendus sous la forme d'impôts différés à payer ou à récupérer. Le CNC est en désaccord notamment avec la proposition de supprimer « l'exemption lors de la comptabilisation initiale » et avec les règles complexes d'affectation de l'impôt aux différentes composantes du résultat global et des capitaux propres et ne voit pas de justification au traitement différencié au regard de l'impôt différé des investissements étrangers et nationaux.

Suite aux commentaires reçus l'IASB envisage, selon nos informations, soit de réduire sensiblement le champ de ses propositions, soit d'abandonner le projet.

Le CNC a été interrogé sur le traitement comptable dans les états financiers consolidés en normes IFRS de la Contribution économique territoriale (CET) introduite par la Loi de finances pour 2010 réformant la Taxe Professionnelle (TP), dans le cadre de l'arrêté des comptes de l'exercice 2009.

La position exprimée par un communiqué en date du 14 janvier 2010 distingue les deux composantes de la CET et précise que :

- pour la contribution foncière des entreprises (CFE), le CNC ne s'attend pas à des changements de qualification par rapport à celle retenue pour la TP sauf dans des cas très particuliers à justifier dûment ;
- pour la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), l'analyse de la nature de cette imposition doit être conduite par chaque entité et le traitement retenu doit se conformer aux dispositions des textes correspondants.

Des informations au titre des analyses faites par l'entité doivent être fournies en annexe.

La Constitution de l'IASCF approuvée en mai 2000 impose aux Trustees d'effectuer une revue quinquennale de ce texte. Une première revue s'est achevée en juin 2005 ; une deuxième a débuté en janvier 2008 avec deux phases. La première phase s'est achevée avec la publication du texte révisé de la Constitution le 1^{er} février 2009 (création du Monitoring Board, qui a pour mission d'effectuer une revue des travaux de surveillance des Trustees, élargissement du Board de l'IASB de 14 à 16 membres).

La phase II de la révision couvre les autres chapitres de la Constitution. Elle a débuté avec l'élaboration d'un document de propositions pour discussion publié en décembre 2008 qui a fait l'objet le 26 mars 2009 d'une réponse du CNC, jointe en documentation. Après analyse début juillet de ces contributions, les Trustees ont publié le 9 septembre 2009 leurs propositions de modification de la Constitution soumises à commentaires jusqu'au 30 novembre 2009. Cette révision intervient dans le contexte de la déclaration du G20 de Pittsburgh "*The International Accounting Standards Board's institutional framework should further enhance the involvement of various stakeholders.*"

Le CNC a estimé que les quatorze propositions formulées à cette occasion sont d'importance très inégales, certaines d'entre elles n'étant d'ailleurs pas issues du processus de consultation qui a eu lieu, et ne répondent pas pour la plupart à l'objectif assigné.

Points soutenus par le CNC

- Les IFRS doivent être basées sur des principes ;
- Mise en place d'une procédure accélérée d'élaboration de textes IFRS sur approbation par 75% des Trustees mais avec une consultation et un délai de 30 jours minimum ;

Propositions jugées insuffisantes

- Mise en place d'un processus formel de consultation sur le programme de travail de l'IASB tous les trois ans ; ce rythme est très insuffisant pour réduire l'opacité qui continue à entourer le processus actuel. L'IASB doit en effet également justifier clairement dans ces enceintes les raisons pour lesquelles certains projets sont inscrits ou non à l'agenda et leurs degrés de priorité. De très nombreuses critiques ont été formulées, et récemment renouvelées dans le cadre des Roundtables, sur l'insuffisante transparence de la fixation de l'agenda. Certains projets sont maintenus au programme de travail sans être nécessairement prioritaires (par exemple, le projet « rapport de gestion », thème qui fait déjà l'objet de travaux approfondis par les régulateurs) ou sans que leur avancement soit tangible (par exemple, le projet sur les transactions entre entités sous contrôle commun).
- Réduction à trois ans de la durée du second mandat des membres du board de l'IASB mais ni de leur président, ni de leur vice-président ;
- La convergence n'est pas un objectif en soi mais constitue un levier permettant de promouvoir et faciliter l'adoption des IFRS ;

Points jugés mineurs

- L'IASCF devient l' IFRS Foundation ;
- Création d'un poste de vice-président des Trustees et du Board de l'IASB.

Le CNC a par ailleurs regretté que l'IASCF ne propose en définitive aucune modification substantielle de la Constitution concernant le rôle de surveillance des Trustees, notamment sur les travaux de l'IASB, alors que lors de consultations précédentes de nombreux commentaires ont souligné que les Trustees devraient jouer un plus grand rôle en matière de contrôle de l'IASB. Il est essentiel que les Trustees puissent valider les grandes orientations, intervenir sur l'agenda de l'IASB ou s'assurer que l'IASB tient bien compte des commentaires formulés par les différentes parties prenantes lors de ses consultations.

Plus fondamentalement, le contrôle effectué par les Trustees doit faire l'objet d'un véritable reporting auprès du Monitoring Board, notamment pour ce qui concerne la fixation de l'agenda, la détermination des projets prioritaires inscrits à cet agenda, la revue des travaux et réponses apportées par l'IASB aux questions posées et aux commentaires formulés lors des consultations. Trustees et Monitoring Board (MB) doivent valider les grandes orientations techniques, plus particulièrement celles du cadre conceptuel, et contribuer ainsi à la définition des objectifs des normes IFRS. Cette enceinte doit être porteuse de préoccupations d'intérêt général et doit pouvoir faire valoir qu'un projet de norme est de nature à avoir un impact négatif sur les équilibres économiques ou la stabilité financière.

Enfin la demande d'élargissement de la composition du MB a été réitérée afin qu'il dispose d'une réelle représentativité et soit véritablement à même d'assurer le monitoring de la gouvernance de l'ensemble. Les règles qui régissent l'organisation du MB doivent être arrêtées avec le concours de ses membres dans un cadre fixé par la Constitution.

Les Trustees ont publié le 15 février 2010 le résultat de leurs délibérations de janvier 2010 qui entrent en application le 1^{er} mars.

4. Activité de la commission des normes de comptabilité privée

4.1 Textes relatifs aux établissements de crédit

- Règlement CRC n°2009-03 *relatif à la comptabilisation des commissions reçues par un établissement de crédit et des coûts marginaux de transaction à l'occasion de l'octroi ou de l'acquisition d'un concours* (Avis n°2009-05).

La comptabilisation des commissions et des coûts de transaction perçus ou supportés par les établissements à l'occasion de l'octroi ou de l'acquisition de crédits n'étant pas définie dans la réglementation comptable, il est apparu nécessaire d'en fixer les règles, d'autant plus que le règlement n° 2002-03 du Comité de la réglementation comptable relatif au traitement comptable du risque de crédit fait référence à cette notion de taux d'intérêt effectif pour les calculs de dépréciation au titre du risque de crédit. Il était donc nécessaire de définir ce taux ainsi que le mode d'étalement des charges et produits attachés à l'activité de crédit.

Par ailleurs, il s'avérait également important de converger vers les dispositions du référentiel IFRS, plus précises que le référentiel comptable national en la matière, s'agissant pour les établissements de crédit de traitement de masse.

Dans ce contexte, le règlement vise à préciser, dans le référentiel comptable des établissements de crédit, le traitement des commissions et des coûts de transaction liés aux crédits octroyés par ces établissements ainsi que leurs modalités d'étalement (deux méthodes possibles), la prise en compte d'évènements particuliers (restructuration, cession d'encours) et la présentation au bilan et en compte de résultat.

Par ailleurs, le CNC a effectué des travaux de simplification et de mise à jour des textes existants à travers les avis suivants :

- Règlement CRC n°2009-04 *relatif à la valorisation des swaps et modifiant le règlement CRB n°90.15* (Avis du CNC n°2009-06): ce règlement supprime une disposition désuète sur la valorisation des swaps.
- Règlement CRC n°2009-06 *relatif à l'information financière intermédiaire des établissements de crédit et des entreprises d'investissement et modifiant les règlements CRB n°91-01, 91-03 et 97-03* (Avis du CNC n°2009-14) : ce règlement vise à mettre les obligations de publication des comptes trimestrielles et semestrielles de ces entités en adéquation avec les modifications apportées par le décret n°2006-2008 au code de commerce et supprimant certaines publications au BALO.
- Règlement CRC n°2009-09 *afférent à l'actualisation du règlement n° 99-07 du CRC relatif aux comptes consolidés* (Avis du CNC n°2009-20) : ce règlement vise à assurer la cohérence avec le règlement n° 99-02 relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques, suite aux modifications introduites par le règlement n°2005-10.

4.2 Textes comptables relatifs aux entreprises d'assurances et aux mutuelles

- Avis n°2009-12 du 1^{er} octobre 2009 relatif *aux règles de comptabilisation par les organismes d'assurance, des contrats de réassurance dite "finite" et des contrats de réassurance purement financière.*

Cet avis précise les nouvelles règles de comptabilisation de la réassurance « finite » ainsi que de la réassurance purement financière suite aux précisions apportées par l'ordonnance n°2008-556 du 13 juin 2008, transposant en droit français, la directive 2005/68/CE du 16 novembre 2005 relative à la réassurance.

L'avis précise les conditions et les modalités selon lesquelles l'analyse des contrats de réassurance peut conduire à isoler dans les états financiers, les flux caractéristiques de la composante financière dite de « dépôt » attachée au contrat de « réassurance finite » et aux contrats de réassurance purement financière.

Les nouvelles dispositions comptables prévues par le présent avis ont été transposées dans les trois sources réglementaires applicables aux organismes d'assurance à savoir le code des assurances pour les entreprises d'assurance, le code de la sécurité sociale pour les institutions de prévoyance et le règlement CRC N° 2002-06 pour les mutuelles.

- Avis n°2009-15 du 10 novembre 2009 relatif *aux transformations des Institutions de Retraite Supplémentaire (IRS) en Institutions de Gestion de Retraite Supplémentaire (IGRS)*

L'article 116 de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, a organisé la disparition des institutions de retraites supplémentaires (IRS) qui avaient pour objet de gérer des régimes de retraite supplémentaire pour les salariés d'un groupe ou d'une branche.

Les IRS devaient, avant le 31 décembre 2009, soit demander un agrément pour se transformer en institutions de prévoyance par voie de création ou de fusion avec une institution de prévoyance, soit se transformer, sans constitution d'une nouvelle personne morale, en institution de gestion de retraite (IGRS), soit se dissoudre.

L'avis du CNC précité précise les dispositions comptables relatives aux opérations de transfert des "provisions et réserves" des IRS vers un organisme d'assurance dictées par la nécessité d'une mise en conformité requise par la loi et précise que les IGRS créées par transformation d'une IRS doivent appliquer les dispositions du plan comptable général du règlement CRC n°99-03.

4.3 Textes comptables applicables aux entreprises industrielles et commerciales

- Règlement du CRC n° 2009-07 relatif *à la transformation d'une société en SCOP* (Avis du CNC n° 2009-18)

Les SCOP sont des sociétés commerciales dont les salariés sont associés majoritaires. La transformation d'une société en SCOP n'entraîne pas la création d'une personne morale nouvelle. Dans la plupart des cas, le financement de l'opération s'effectue par emprunts de la société pour tout ou partie de la valorisation. Lors de la transformation, la SCOP procède au rachat des titres des anciens associés ou actionnaires pour les annuler : lorsque la valeur nominale des titres, augmentée des réserves disponibles et des réévaluations d'actifs, est inférieure à la valeur de rachat des titres, l'opération d'annulation génère un écart de valorisation.

La doctrine éditée par la confédération générale des SCOP préconise de comptabiliser cet écart dans un compte de la classe 2, sous compte 201/2013 ou 207, intitulé « Transformation en SCOP ». Du fait de l'évolution des règles de comptabilisation des actifs, notamment depuis 2005, cette doctrine n'est plus conforme aux dispositions du règlement n°99-03 relatif au plan comptable général.

Il était donc nécessaire de modifier la loi relative aux SCOP pour pouvoir maintenir ce mécanisme comptable préconisé depuis 1978, et afin de rester conforme à l'esprit du législateur qui était de lier cette opération aux R.E.S. et au régime des fusions. Ainsi la loi n°2009-1255 du 19 octobre 2009 tendant à favoriser l'accès au crédit des petites et moyennes entreprises et à améliorer le fonctionnement des marchés a modifié l'article 49 de la loi n°78-763 du 19 juillet 1978 portant statut des sociétés coopératives ouvrières de production (SCOP) pour permettre l'inscription à l'actif de l'écart de valorisation dans des conditions précisées par un règlement du CRC.

Le traitement comptable adopté par le CRC pour l'écart de valorisation s'inspire du traitement comptable du mali technique prévu pour les fusions.

- Règlement du CRC n°2009-08 relatif *aux modalités d'établissement des comptes des établissements de paiement* (Avis du CNC n°2009-19)

L'ordonnance 2009-866 du 15 juillet 2009 transposant la directive 2007/64/CE relative aux services de paiement a instauré une nouvelle catégorie d'opérateurs : les établissements de paiement.

Sous certaines conditions, l'activité de services de paiement peut être exercée par une entreprise qui a d'autres activités à titre habituel (c. mon. et fin. art. L. 522-3).

Le règlement CRC n°2009-08 précise les obligations comptables des entreprises industrielles et commerciales ayant la qualité d'établissement de paiement :

- Les établissements de paiement exerçant des activités de nature hybride doivent établir leurs comptes individuels selon les dispositions du règlement du CRC n°99-03 et leurs comptes consolidés selon le règlement du CRC n°99-02. L'information financière dédiée à l'activité de service de paiement doit figurer dans l'annexe des comptes individuels des sociétés concernées.
- Les établissements de paiement exerçant la seule activité de fourniture de services de paiement doivent établir leurs comptes individuels et consolidés selon les textes comptables applicables aux établissements de crédit.

Le règlement prévoit également les modalités de publication des comptes. Les comptes individuels et consolidés font l'objet d'une publication au BALO si le total du bilan dépasse 450 M€ et dans un journal habilité à recevoir les annonces légales (avec un renvoi possible à l'information archivée sur le site Internet de l'établissement) lorsque le total du bilan est inférieur à ce seuil. Il est à noter que, pour l'appréciation de ce seuil, n'est retenu que le total du bilan dédié à l'activité de services de paiement.

- Avis du CNC n°2009-13 relatif *au traitement comptable des obligations imposées par le règlement européen REACH*

Le règlement européen REACH (Registration, Evaluation and Authorisation of Chemical substances), entré en vigueur le 1^{er} juin 2007, impose dorénavant, pour toute substance ou préparation chimique mise sur le marché, un enregistrement auprès de l'Agence Européenne des Produits Chimiques. Cette obligation concerne les fabricants, les importateurs européens et les utilisateurs industriels de ces substances chimiques.

L'enregistrement de la substance permet à l'entité de poursuivre son activité de production, d'importation ou de transformation de la substance au sein de l'Union européenne. Les coûts engendrés par cette procédure sont relatifs à l'activité future et ne peuvent donc pas faire l'objet de provision. Ces coûts répondent à la définition d'un actif.

Le traitement comptable des coûts d'enregistrement des substances visées par la réglementation REACH suit la distinction effectuée par le règlement n° 99-03 du CRC entre d'une part, les immobilisations incorporelles acquises et d'autre part, celles générées en interne, qui, si elles répondent à la définition d'un actif, ne peuvent être que des coûts de développement. Ce traitement est ainsi analogue à celui relatif à la comptabilisation des brevets, à savoir :

- Les droits d'exploitation acquis sont obligatoirement comptabilisés à l'actif. Le droit d'exploitation des substances est considéré comme acquis lorsque la majorité des études techniques nécessaires à la constitution du dossier d'enregistrement ont été acquises ;
- Les droits d'exploitation générés en interne sont des coûts de développement qui doivent suivre la méthode de comptabilisation suivie par l'entreprise pour ses autres coûts de développement (charges ou immobilisations, la comptabilisation à l'actif constituant la méthode préférentielle).

- Avis du CNC n° 2009-03 relatif *au traitement comptable des redevances de fortage (ou fortage)*

Cet avis traite uniquement de la comptabilisation des redevances de fortage, à l'exclusion de tout autre élément induit par l'exploitation d'une carrière (frais de prospection, remise en état...). Il s'applique uniquement aux redevances prévues par les contrats de fortage répondant à cette définition et déterminées proportionnellement aux quantités extraites. Dans le cas où des redevances annuelles minimales sont prévues, elles sont imputables sur les sommes dues en fonction des quantités extraites mais ne sont pas remboursables

Conformément à une jurisprudence constante définissant le contrat de fortage comme « une vente de matériaux envisagés dans leur état futur de meubles, comme meubles par anticipation », les redevances de fortage sont comptabilisées comme le coût des matériaux qu'elles rémunèrent. S'agissant de matières premières destinées à être incorporées dans la production, ils répondent à la définition d'un stock

En revanche, un droit d'exploitation doit être constaté à l'actif pour le prix d'achat du droit en cas de rachat du contrat de fortage à un autre exploitant ainsi que tous les coûts directement attribuables à l'acquisition de ce droit conformément à l'article 321-15 du CRC n° 99-03.

4.4 Textes applicables aux autres organisations

- Règlement CRC n°2009-02 relatif à *la dépréciation des titres de placement des institutions de retraite dotées de fédérations AGIRC-ARRCO* (Avis CNC n°2009-04)

Le règlement prévoit des modalités particulières de dépréciation des placements adossés à la réserve moyen/long terme. Cette réserve MT/LT résulte des excédents accumulés au cours des exercices antérieurs par le système de répartition et ne représente aucun engagement de retraite. Elle est un élément contribuant à l'équilibre du régime sur moyenne ou longue période. Le règlement prévoit un traitement comptable différencié pour les titres amortissables et les actions et autres valeurs mobilières.

S'agissant des titres amortissables, les dépréciations titre par titre sont constatées lorsqu'il existe un risque avéré de non recouvrement de la valeur de remboursement à l'échéance, ou éventuellement en cas de cession à brève échéance.

S'agissant des actions et autres valeurs mobilières, une dépréciation est constatée ligne par ligne dans les cas suivants : risque avéré de contrepartie, cession à brève échéance, ou baisse significative et prolongée.

- Règlement CRC n°2009-10 afférent *aux règles comptables des organisations syndicales*

La loi n°2008-789 du 20 août 2008, portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail, a introduit des obligations en matière de comptes individuels, de comptes consolidés, de comptes combinés, de publicité légale et de commissariat aux comptes dans le code du travail. Dans ce cadre, le Conseil national de la comptabilité (CNC) a été saisi pour déterminer les règles comptables applicables à l'établissement de leurs comptes. Le règlement du CRC n°2009-10 prévoit des dispositions relatives :

- *Aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales* (Avis du CNC n°2009-07).

Les organisations syndicales étant de par leur objet légal des structures à but non lucratif, les dispositions du règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable, relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et fondations, leur sont applicables. L'action syndicale ayant des spécificités, des adaptations ont été introduites concernant le traitement comptable du financement des actions de solidarité des organisations syndicales et des événements récurrents pluriannuels. Les organisations syndicales sous forme associative doivent également se conformer aux dispositions de ce règlement concernant le traitement comptable des cotisations perçues, des subventions d'investissement, des apports, des contributions publiques de financement et fournir en annexe les informations requises pour ces postes.

- *Aux modalités d'application de l'article L.2135-2 du code du travail* (Avis du CNC n°2009-08)

L'article L.2135-2 du code du travail prévoit que, sous certaines conditions, les organisations syndicales doivent : soit établir des comptes consolidés, soit fournir en annexe à leurs comptes individuels les comptes individuels des personnes morales appartenant au périmètre d'ensemble. Les entités constituant le périmètre doivent être contrôlées par l'organisation syndicale au sens de l'article L.233-16 du code de commerce et ne pas entretenir avec elle un lien d'adhésion ou d'affiliation. Ce dernier critère signifie, selon le Ministère du travail, que son objet est régi par les dispositions du code du travail et à caractère syndical.

Par conséquent, seules les entités contrôlées n'ayant pas d'objet syndical font partie du périmètre et le règlement renvoie aux dispositions du règlement du CRC n°99-02 relatif aux comptes consolidés. L'application de l'article L.233-16 précité prévoit, pour les sociétés commerciales, la consolidation des entreprises contrôlées de manière exclusive ou conjointe et de celles sous influence notable, ce qui ne devrait pas poser de problèmes particuliers d'application lorsque l'organisation syndicale détient des titres de participation. Pour la consolidation de structures non capitalistiques, le règlement prévoit que la reprise des actifs et des passifs est fonction du pourcentage de contrôle et que la contrepartie en fonds propres ou intérêts minoritaires est fonction du pourcentage d'intérêt. Le pourcentage d'intérêt sera analysé en fonction des risques et avantages attachés au contrôle qui sera réputé nul, à défaut de dispositions contractuelles ou statutaires.

- *Aux modalités d'application de l'article L.2135-2 du code du travail (Avis du CNC n°2009-08)*

Ces comptes combinés sont établis selon les dispositions de la section VI de l'annexe du règlement n°99-02 du CRC relatif aux comptes consolidés. Le périmètre de combinaison se limite aux seules organisations syndicales qui le prévoient dans leurs statuts et qui entretiennent entre elles un lien d'adhésion ou d'affiliation, dans le respect de l'article L.2135-3 du code du travail.

- *Avis du CNC n°2009-17 relatif à la comptabilisation des actifs acquis et reçus par les musées*

Le champ d'application de l'avis porte sur les musées privés gérés sous la forme d'associations ou de fondations et relevant du règlement n° 99-01 du CRC, ainsi que les musées gérés par des établissements publics relevant de l'instruction budgétaire et comptable M9. Les règles relatives à la définition, à l'évaluation initiale et à la comptabilisation des actifs sont applicables aux œuvres d'art avec les caractéristiques suivantes concernant leur évaluation postérieure :

- la durée d'utilisation des œuvres étant rarement déterminable, elles ne sont a priori pas amortissables ;
- la valeur vénale d'une œuvre ne pouvant pas toujours être estimée de manière fiable, et sa valeur d'usage reposant plus sur des critères qualitatifs que quantitatifs, les conditions seront de fait rarement réunies pour calculer la dépréciation d'une œuvre, sauf en cas de déclassement ou de détérioration partielle ou totale.

Par ailleurs, en mesure de première application, le présent avis prévoit une comptabilisation à l'euro symbolique des œuvres non encore inscrites au bilan compte tenu du caractère aléatoire et partiel des recherches de leur valeur d'origine, et des difficultés voire de l'impossibilité de reconstituer des valeurs fiables au sens de l'article 311-1 précité.

- Avis du CNC n°2009-16 relatif *aux règles comptables applicables à l'Établissement public des fonds de prévoyance militaire et de l'aéronautique EPFPMA*

Le décret n° 2007-890 du 15 mai 2007 ⁽¹⁾ qui crée l'Établissement public des fonds de prévoyance militaire et de l'aéronautique – EPFPMA – prévoit en son article 30 que « *L'établissement est doté d'un plan comptable approuvé par arrêté conjoint du ministre de la défense, du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé des transports, après avis du Conseil national de la comptabilité* ».

Le CNC a donc été saisi pour avis du projet de plan comptable de l'EPFPMA par ses représentants prévoyant une séparation comptable entre la gestion du fonds de prévoyance militaire et du fonds de prévoyance aéronautique.

Sur le plan juridique, l'EPFPMA ne relève ni du champ d'application des institutions de prévoyance tel qu'il est défini à l'article L931-1 du code de la sécurité sociale, ni d'une activité d'assurance listée à l'article R321-1 du Code de l'assurance. Il comporte des différences importantes avec ces régimes : absence de marge de solvabilité et absence de provisions techniques.

Sur le plan économique, la sinistralité de la population couverte par les fonds est très spécifique car elle dépend de la réalisation d'événements extérieurs qui ne peut être appréhendée simplement à l'aide de modèles statistiques comme par exemple l'utilisation d'une table de mortalité.

Dans ce contexte, et en l'absence d'autres référentiels applicables, le plan comptable de l'EPFPMA est établi par référence au règlement n°99-03 du CRC relatif au plan comptable général avec des aménagements pour permettre une gestion financière et comptable indépendante des deux fonds.

⁽¹⁾ Décret n°2007-890 du 15 mai 2007 portant création, organisation et fonctionnement de l'Établissement public des fonds de prévoyance militaire et de l'aéronautique

Annexes

Activité du CRC, du collège et des deux commissions spécialisées du CNC en 2009

Au cours de l'année 2009, le Comité de la réglementation comptable a adopté 10 règlements, le collège a adopté 20 avis, 5 recommandations, 26 prises de position, 2 communiqués. Ces travaux ont reposé sur près de 500 réunions dont 12 du collège et 30 des deux commissions spécialisées et 50 groupes de travail.

	Nombre de réunions	Consultations électroniques & Conférences téléphoniques	Nombre de textes et prises de position adoptés	Assiduité
CRC	1		10	75%
Comité consultatif	2			69%
Collège	12	13	63	90%
Commission des normes privées	12	10		82%
Commission internationale	18	19		72%
TEG de l'EFRAG et CFSS	31	9		
PAAinE coordinator & PRC	2			
Autres réunions internationales (WSS, NSS ...)	52			
Autres réunions nationales	71			

Activité des groupes de travail ouverts et actifs en 2009

	Nombre de groupes (et sous-groupes)	Nombre de réunions
Commission des normes privées	21	92
Commission internationale	29	127
Autres réunions auxquelles le CNC a participé		80

Nombre total de participants : 551

Nombre total de réunions organisées par le CNC : 312

Nombre total de réunions auxquelles a participé le CNC : 163

Nombre total de textes adoptés (règlements, avis, recommandations, rapports) : 64

Réponses aux consultations internationales ²

IASB

15 janvier 2009	Exposure Draft of Proposed Amendments to IFRS 7 " Investments in Debt Instruments"
21 janvier 2009	Exposure Draft of Proposed Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 " Embedded Derivatives "
27 janvier 2009	Exposure Draft of Proposed Amendments to IFRS 5 "discontinued Operations"
18 mars 2009	Exposure Draft of proposed amendments to IAS 24
20 mars 2009	Exposure Draft ED 10 Consolidated Financial Statements
10 avril 2009	Financial statements presentation discussion paper
21 avril 2009	Request for views on Proposed FASB Amendments on Fair Value Measurement and to Impairment Requirements for Certain Investments in Debt and Equity Securities s
19 juin 2009	Discussion Paper "Preliminary Views on Revenue Recognition in Contracts with Customers"
16 juillet 2009	Réponse au Discussion Paper Leases
21 juillet 2009	Exposure Draft ED/2009/02 Income Tax
28 juillet 2009	Exposure Draft " Derecognition - proposed amendments to IAS 39 and IFRS 7 "
2 septembre 2009	Exposure Draft ED/2009/9 Classification of rights issues - proposed amendment to IAS 32
4 septembre 2009	DP "Request for Information (Expected Loss Model) Impairment of Financial Assets : Expected Cash Flow Approach"
4 septembre 2009	DP "Credit Risk in Liability Measurement"
14 septembre 2009	Exposure Draft "Financial instrument : classification and measurement"

² Les textes sont disponibles sur le site internet du CNC : www.cnc.bercy.gouv.fr et celui de l'ANC : www.anc.gouv.fr

1 ^{er} octobre 2009	Exposure Draft Fair Value Measurement
2 octobre 2009	Exposure Draft ED/2009/10 Discount rate for Employee Benefits
3 décembre 2009	Exposure Draft ED/2009/8 Rate-regulated activities
4 décembre 2009	IASB ED /2009/11 Improvements to IFRSs

IASCF

25 novembre 2009	IASCF Constitution Review - Part 2
------------------	------------------------------------

IFRIC

26 juin 2009	IFRIC tentative agenda decision relating to impairment and the meaning of " significant or prolonged" under IAS 39
24 juillet 2009	Exposure Draft ED/2009/04 Prepayments of a Minimum Funding requirement
1 ^{er} octobre 2009	IFRIC Draft interpretation D25 - Extinguishing financial liabilities with equity instruments

EFRAG

21 janvier 2009	Exposure Draft of Proposed Amendments to IFRIC 9 and IAS 39 " Embedded Derivatives "
10 novembre 2009	EFRAG's draft assessment of IFRS 9 "Financial Instruments"

COMMISSION EUROPEENNE

30 avril 2009	Consultation relative à la révision des 4 ^{ème} et 7 ^{ème} directives du Conseil des communautés européennes
---------------	--

AUTRES ORGANISMES

3 avril 2009	Financial Crisis Advisory Group (FCAG) seeking input from constituents - set of questions
--------------	---

Règlements adoptés par le Comité de la Réglementation Comptable

		CRC et publication au JORF
☛ 2009-01	Relatif aux règles comptables applicables aux fondations et fonds de dotation, et modifiant le règlement n° 99-01 du Comité de la réglementation comptable	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-02	Relatif à la dépréciation des titres de l'activité de placement des institutions de retraite complémentaire dotées de fédérations modifiant le règlement n° 2005-08 du Comité de la réglementation comptable relatif aux dispositions comptables applicables aux institutions de retraite complémentaire dotées de fédérations	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-03	Relatif à la comptabilisation des commissions reçues par un établissement de crédit et des coûts marginaux de transaction à l'occasion de l'octroi ou de l'acquisition d'un concours	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-04	Afférent à la valorisation des swaps et modifiant le règlement n° 90-15 du Comité de la réglementation bancaire relatif à la comptabilisation des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-05	Modifiant le règlement n° 2002-06 du Comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable des mutuelles relevant du code de la mutualité et assumant un risque d'assurance	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-06	Afférent à l'information financière intermédiaire des établissements de crédit et des entreprises d'investissement et modifiant les règlements n°91-01, 91-03 et 97-03 du Comité de la réglementation bancaire	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-07	Relatif à la transformation d'une société en SCOP	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-08	Relatif aux modalités d'établissement des comptes des établissements de paiement	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-09	Afférent à l'actualisation du règlement n° 99-07 relatif aux comptes consolidés	3.12.09 29.12.09 (JO)
☛ 2009-10	Afférent aux règles comptables des organisations syndicales	3.12.09 31.12.09 (JO)

Avis adoptés par le Conseil National de la Comptabilité

		Collège du
2009-01	Du 5 février 2009 relatif aux règles comptables applicables aux fondations et fonds de dotation, modifiant le règlement n° 99-01	05.02.09
2009-02	Relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales - Annulé et remplacé par l'avis n° 2009-07 du 3 septembre 2009	05.02.09
2009-03	Relatif au traitement comptable des redevances de fortage (ou foretage)	10.04.09

2009-04	Relatif à la dépréciation des titres de l'activité de placement des institutions de retraite complémentaire dotées de fédérations AGIRC-ARRCO	3.06.09
2009-05	Relatif à la comptabilisation des commissions reçues par un établissement de crédit et des coûts marginaux de transaction à l'occasion de l'octroi ou de l'acquisition d'un concours -	2.07.09
2009-06	Relatif à la valorisation des swaps et modifiant le règlement CRB n°90.15	23.06.09
2009-07	Relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des organisations syndicales - Annule et remplace l'avis n°2009-02 du 5 février 2009	3.09.09
2009-08	Relatif aux modalités d'application de l'article L.2135-2 du code du travail	3.09.09
2009-09	Relatif aux modalités d'application de l'article L.2135-3 du code du travail	3.09.09
2009-10	Afférent aux projets de décrets pris en application de l'article 10 de loi du 20 août 2008 et modifiant le code du travail	3.09.09
2009-11	Afférent au projet d'arrêté pris en application de l'article L. 511-45 du code monétaire et financier	18.09.09
2009-12	Relatif aux règles de comptabilisation par les organismes d'assurance, des contrats de réassurance dite "finite" et des contrats de réassurance purement financière	1.10.09
2009-13	Relatif au traitement comptable des obligations imposées par le règlement européen n° 1907/2006 - REACH	1.10.09
2009-14	Relatif à l'information financière intermédiaire des établissements de crédit et des entreprises d'investissement et modifiant les règlements CRB n°91-01, 91-03 et 97-03	1.10.09
2009-15	Relatif aux transformations des Institutions de Retraite Supplémentaire (IRS) en Institutions de Gestion de Retraite Supplémentaire (IGRS)	10.11.09
2009-16	Relatif aux règles comptables applicables à l'Établissement public des fonds de prévoyance militaire et de l'aéronautique (EPFPMA)	10.11.09
2009-17	Relatif à la comptabilisation des actifs acquis et reçus par les musées	10.11.09
2009-18	Relatif à la transformation d'une société en SCOP	3.12.09
2009-19	Relatif aux modalités d'établissement des comptes des établissements de paiement	3.12.09
2009-20	Afférent à l'actualisation du règlement n° 99-07 du CRC relatif aux comptes consolidés	3.12.09

Recommandations adoptées par le Conseil National de la Comptabilité

	Collège du
⇒ Recommandation sur les modalités de première application du règlement n° 2008-15 du CRC afférent au traitement comptable des plans d'achat ou de souscription d'actions et des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés	5.02.09
⇒ Recommandation relative au traitement comptable des quotas d'émission de gaz à effet de serre	5.03.09
⇒ Recommandation relative au format des états financiers des entreprises sous référentiel comptable international (hors entreprises de banque et d'assurance) - Annule et remplace la recommandation n° 2004-R-02 du 27 octobre 2004	2.07.09
⇒ Recommandation relative au format des états de synthèse des établissements de crédit et des entreprises d'investissement sous référentiel comptable international - Annule et remplace la recommandation n° 2004-R-03 du 27 octobre 2004	2.07.09
⇒ Recommandation relative au format des états financiers des organismes d'assurance sous référentiel comptable international - Annule et remplace la recommandation n° 2006-R-01 du 30 juin 2006 et la recommandation n° 2005-R-01 du 24 mars 2005	2.07.09

Rapports, études et communications

⇒ Rapport d'activité 2008	mars 09
⇒ Communication - Position du CNC relative au traitement comptable applicable aux cessions de créances futures dans le cadre de contrats de partenariats publics-privés	5 mars 09
⇒ Communication - apportant des précisions sur le règlement modifié du Comité de la réglementation bancaire n° 90-01 relatif à la comptabilisation des opérations sur titres suite au règlement n° 2008-17 du 10 décembre 2008 du Comité de la réglementation comptable	23 mars 09