

## Idée Force

**" La comptabilité, pivot de la mesure de la performance "**

Dans une vision dynamique, la comptabilité est d'abord un instrument de gestion qui doit permettre de suivre, comprendre et optimiser la création de valeur. Le premier utilisateur de la mesure de la performance est l'organe de direction, l'entrepreneur. En transparence et dans une forte continuité, l'entreprise remplit alors ses obligations envers les utilisateurs, tous les autres utilisateurs, au premier desquels il faut naturellement mettre l'actionnaire, co-entrepreneur. Vient ensuite la vision patrimoniale, constat statique à une date donnée des actifs et des passifs.

## Réalisations

**" La communauté comptable française: une véritable capacité d'action "**

Animer, échanger, confronter les idées de tous les acteurs du monde de la comptabilité permet de prendre le recul nécessaire sur nos normes actuelles pour mieux élaborer les normes à venir. Au delà des travaux en cours dans les groupes de travail, les Commissions et le Collège, la fin de l'année 2016 a connu une activité intense: rassemblement important de la communauté comptable lors des Etats généraux de la recherche comptable le 12 décembre sur le thème « Comptabilité et Performance », remise des trophées de l'excellence comptable décernés ce même jour à Emmanuelle Cordano, Philippe Danjou et Bernard Colasse pour leur contribution majeure dans la normalisation comptable et tenue du Board de l'EFRAG à Paris dans les locaux de l'ANC le 13 décembre en présence également de nombreux normalisateurs comptables non européens.

## Ambitions

**" La stratégie de normalisation française: combiner court terme et long terme "**

Les instances de l'ANC, le Collège, les commissions des normes comptables privées (CNP) et internationales (CNI) viennent d'être renouvelés au 1<sup>er</sup> janvier pour un mandat de 3 ans. C'est donc, avec une nouvelle équipe que la stratégie de l'ANC va être déclinée. Combiner les actions de court terme sur la modernisation du référentiel comptable français et les réponses aux sujets internationaux avec la mise en œuvre des bases de réflexion à plus long terme est indispensable. C'est dans ce cadre, qu'un nouvel appel à projets de recherche est en préparation.



Françoise Florès est le nouveau membre français du *board* de l'IASB depuis le 1<sup>er</sup> janvier

Publication du rapport triennal ANC 2014/2016, « Des normes modernes et équilibrées au service de l'intérêt général »

Constitution par l'EFRAG de différents comités consultatifs (universitaire, retraités, activités à tarif régulé)

Réunions bilatérales entre l'ANC et les normalisateurs en février à Tokyo et Séoul



### France :

CNP: 16 mars -20 avril – 18 mai  
 CNI : 14 mars -18 avril – 16 mai  
 Collège: 10 mars - 7 avril – 5 mai  
 26 avril : séminaire sur le rôle des normes comptables dans la transition énergétique

### International :

2-3 mars : IFASS à Taipei  
 6-7 mars : ASAF à Londres  
 22 mars : Board de l'EFRAG  
 29-30 mars : TEG de l'EFRAG  
 11 avril : Board de l'EFRAG  
 10-11 mai : TEG de l'EFRAG  
 31 mai : Board de l'EFRAG

## Focus sur le règlement Fusion

Les règlements CRC n° 2004-01 du 4 mai 2004 et CRC n° 2005-09 du 3 novembre 2005 ont fixé les règles de comptabilisation dans les comptes individuels de toutes les opérations de fusion et opérations assimilées. Ces deux règlements constituent aujourd'hui le titre VII du règlement ANC n°2014-03 relatif au plan comptable général et traitent des modalités d'évaluation des éléments apportés dans le cadre de ces opérations, des opérations intercalaires et des opérations de dissolution de patrimoine.

Les modalités d'évaluation des éléments apportés se fondent sur le traité d'apport, document obligatoire pour ces opérations. Ainsi, à une situation donnée, une seule méthode d'évaluation des actifs est appliquée : valeur comptable pour les opérations sous contrôle commun et valeur réelle pour les opérations sous contrôle distinct. Pour apprécier les notions de contrôle, il convient de se rapprocher des définitions applicables dans les comptes consolidés. En effet, l'objectif fondamental de ces dispositions est d'assurer une neutralité comptable des opérations de regroupement entre entités sous contrôle commun sur le résultat de l'absorbante et sur ses capitaux propres.

Ces deux règlements ont été complétés par différents avis du Comité d'urgence du CNC pour répondre aux questions d'applications rencontrées par les préparateurs. Les modalités de comptabilisation et d'évaluation du mali de fusion ont été modifiées en 2015 dans le cadre de la transposition de la directive comptable européenne. Après plus de dix ans d'application de ces dispositions sur les fusions et opérations assimilées, l'ANC a décidé d'engager des travaux de revue de ces dispositions afin de tenir compte des éventuelles difficultés d'application et de certains cas pratiques. Les principes fondateurs seront maintenus et des précisions seront apportées au champ d'application, à la définition des apports de titres représentatifs du contrôle, ou à la valorisation des apports en cas de création de joint-ventures et à l'harmonisation des méthodes comptables après réalisation des apports. Les travaux devraient aboutir au cours du premier semestre 2017.

## Focus sur les contrats de location

Après de longues années de gestation, la norme IFRS 16 « Locations » est sur le point d'être adoptée par l'UE et remplacera IAS 17. La nouvelle norme amènera tout locataire à faire figurer dans son bilan une dette en contrepartie d'un « droit d'usage » de l'actif loué. À l'issue de débats en groupe de travail et dans ses instances, l'ANC exprimera un soutien à l'adoption de ce texte, tout en rappelant ses limites conceptuelles et pratiques.

Limites conceptuelles tout d'abord. La directive comptable, muette sur les locations, n'interdit pas non plus leur comptabilisation au bilan. Cette dernière résulte d'une certaine conception de l'économie de ces contrats, qui peut se défendre pour la présentation de comptes consolidés IFRS. Ainsi sera abolie, pour le locataire, la distinction comptable entre crédit-bail et location simple, frontière aujourd'hui sujette à des interprétations hétérogènes selon les entreprises et secteurs, notamment dans les transports (compagnies aériennes, transport maritime). En outre, la comptabilisation d'une dette plutôt que la mention d'un engagement en annexe devrait faciliter la lecture et certaines comparaisons. La comptabilisation d'une dette se fait en contrepartie d'un « droit d'usage » dont la définition comptable ne doit toutefois pas être confondue avec son homonyme juridique. Cette création repose sur une notion élargie du « contrôle » qui ne reflète que certains aspects de la « substance économique » d'un contrat de location (au détriment, notamment, de la flexibilité qu'il offre) et traduit encore moins sa réalité juridique, fiscale ou réglementaire. À ce titre, il ne peut être envisagé dans les comptes statutaires.

Sur le plan pratique, la norme est supposée épargner aux analystes certains retraitements de ratios d'endettement et profiter ainsi aux investisseurs dans des sociétés cotées. Charge aux préparateurs d'assumer le recensement et l'analyse des contrats et des usages (durée estimée de location), alors que beaucoup de sociétés ne sont pas encore outillées pour collecter et suivre ces informations. C'est aussi du fait de cette complexité que la norme n'apparaît pas recommandée aux PME.

## Focus sur les enseignants-chercheurs en comptabilité

Il existerait de 400 à 600 « enseignants-chercheurs » rattachés au champ de la comptabilité, du contrôle et de l'audit (CCA). Si leur mission d'enseignement est souvent bien comprise, la dimension « recherche » du métier est moins bien perçue.

En quoi consiste la recherche dans le champ CCA ? Il y a probablement autant de réponses que de sujets d'étude. Leur point commun tient probablement à la volonté de dépasser une conception purement technique du domaine en soulignant l'importance du contexte dans lequel s'inscrit la pratique Comptable et de ses conséquences sur les plans politique, organisationnel ou institutionnel. Quels sont les facteurs qui favorisent la domination des *Big 4* ? Quelles sont les conséquences de l'introduction de la juste valeur sur le mode de gestion des actifs ? sont des exemples de questions qui peuvent mobiliser des chercheurs en CCA ?

Ces préoccupations ne sont pas complètement étrangères aux normalisateurs comptables et nombreux sont les chercheurs qui espèrent que le normalisateur se nourrisse des recherches dites « académiques » ; l'inverse étant par ailleurs tout aussi souhaitable ! En effet, normalisateurs et chercheurs ont un objet de travail en partage (celui de l'effet des normes sur le « bien commun » avec toute la diversité que peut recouvrir ce terme) avec toutefois des différences d'approche (étude versus action), de finalités (évaluer l'impact versus décider), de format (écriture d'articles versus de normes) et de temporalité (temps long versus court) importantes. Ces différences rendent nécessaire une très bonne communication en amont sur les projets d'intérêt commun ; mais le caractère potentiellement fructueux de ces échanges a été largement démontré au niveau du FASB, de l'IASB, de l'EFRAG et de la France, grâce aux Etats généraux et appels à projets organisés chaque année par l'ANC.

**Thomas Jeanjean**, Président de l'Association Francophone de Comptabilité, Professeur à l'Essec Business School.