

# Commission de Droit comptable du CSOEC

*27 juin 2006*



# Sommaire

---

- IAS et PME
- Actualité comptable



# IAS et PME

---

- Juin 2004, publication d'un « discussion paper » par l'IASB destiné à définir les orientations préliminaires du projet PME (la CDC a participé à ces travaux pour alimenter le CNC)
  
- Avril 2005, l'IASB publie un questionnaire pour identifier les points clés de simplification du référentiel IFRS. Les deux grandes questions posées sont :
  - Quels sont les domaines pour lesquels il serait possible d'apporter des mesures de simplification des principes de comptabilisation et d'évaluation des IFRS pour les PME ?
  - Quelles situations actuellement traitées par les IFRS pourraient être écartées d'un référentiel spécifique aux PME, car il est peu probable qu'elles y soient confrontées ?



# IAS et PME

---

- Le Conseil national de la comptabilité (CNC), dans le cadre de son groupe de travail IAS et PME, composé d'experts-comptables et de commissaires aux comptes, de représentants d'entreprises et d'utilisateurs d'états financiers (banques, services des statistiques, direction fiscale, etc.), a répondu à ces questions.
  
- Il a notamment fait part :
  - de son inquiétude sur la définition imprécise du champ d'application de ce référentiel IFRS – PME,
  - du besoin d'un cadre standardisé de présentation des états financiers,
  - l'importance que l'option « juste valeur » soit limitée aux seuls actifs facilement cessibles, pour lesquels des données de marché existent et concurremment dont la cession n'entraverait pas les activités de l'entreprise, sauf si l'entité est engagée dans un plan de cession proprement dit.



# IAS et PME

---

- En janvier 2006, un exposé-sondage préliminaire a été présenté à l'IASB suivi d'un second pré-exposé-sondage en mai 2006 (*non public*)
  
- Pour initier les réflexions sur ce projet de référentiel et examiner le pré-exposé-sondage de l'IASB, constitution de sous-groupes de travail IAS et PME au CNC :
  - « Concepts et principes généraux »
  - « Etats financiers »
  - « Actifs, passifs, définition, comptabilisation, évaluation »
  - « Instruments financiers, paiement par actions, engagements de retraite »
  - « Consolidations et autres participations »



# IAS et PME

---

- Lors du Colloque IFRS et Gouvernance d'entreprise le 20 juin 2006 organisé par le CSOEC et l'Académie, le Président ALIX s'exprime sur ce sujet
  - «La question qui se pose est de savoir si - et le cas échéant comment - les IFRS-PME devront être appliquées en France. A ma connaissance, aucune décision prématurée, aucun engagement irréversible n'ont été pris au niveau de l'Europe. L'agenda et le champ d'application nous appartiennent. La France doit veiller à en garder la maîtrise.
  - Face à cette question cruciale, la position de l'Ordre, prise en concertation avec la CNCC, est très claire : nous sommes résolument favorables à des critères d'application aux PME non sélectifs par rapport à la taille des entreprises ou au chiffre d'affaires, et non discriminants pour les très petites entreprises.
  - L'objectif est donc d'instaurer un seul référentiel pour les PME, qui ne soit ni excessivement complexe, ni inutilement coûteux »



# IAS et PME

---

- Les sous groupes au CNC ont analysé les sections du projet préliminaire IAS et PME de l'IASB en recherchant pour chacune d'entre elles :
  - si elles étaient autonomes
  - si elles étaient compréhensibles par le public utilisateur des comptes des PME
  - si de réelles simplifications avaient été apportées



# IAS et PME

---

- Quelques remarques générales
  - La hiérarchie des normes laisserait une grande part au référentiel IFRS, à savoir:
    - IFRS/PME
    - Norme par analogie dans le référentiel IFRS/PME
    - IFRS global
    - Cadre conceptuel IFRS
  - Dans sa version « projet » actuelle, le référentiel fait souvent usage de renvois aux normes d'origine IFRS. L'autonomie du référentiel SME est en conséquence questionnée.



# IAS et PME

---

- Quelques remarques générales
  - Les quelques exemples introduits ne sont pas adaptés à l'environnement PME et devraient être plus nombreux
  - Les simplifications apportées ne doivent pas conduire à détourner ou « déformer » les principes fondamentaux des normes IFRS
  - Certains participants estiment que pour avoir un vrai référentiel PME simplifié, il conviendrait de supprimer les options, les entreprises pouvant être libres d'opter pour le référentiel complet. Cette proposition ne fait pas l'unanimité.



# IAS et PME

---

- Suite des groupes de travail au CNC
  - Les sous-groupes seront réactivés lors de la sortie de l'exposé sondage prévu au dernier trimestre 2006
  - A cette occasion, le groupe plénier IAS/PME du CNC sera réuni afin de donner les orientations des travaux à suivre par les sous-groupes pour l'élaboration de la réponse relatant la position du CNC



# Actualité comptable – Avis publiés par le CNC

---

- Comptabilisation de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) - Avis n° 2006-05 du 31 mars 2006
  - Loi de finances pour 2006 (art. 21)
  - IFA due à compter de 2006 est une charge déductible du résultat – n'est pas déductible de l'IS
  - A comptabiliser dans un sous-compte du compte 635 « Autres impôts, taxes et versements assimilés »
  - Le reliquat de l'IFA payée en 2004 et 2005 imputable sur l'impôt sur les sociétés dû jusqu'en 2007



# Actualité comptable – Avis publiés par le CNC

---

- Frais d'acquisition des titres et frais d'émission d'emprunt dans les comptes individuels - Avis du CU n° 2006-A du 7 juin 2006
- Frais d'acquisition de titres
  - Dans le cadre de LBO, les frais d'acquisition de titres étaient souvent comptabilisés en charges à répartir (pour bénéficier de l'optimisation fiscale)
  - Le nouveau Règlement sur les actifs a supprimé les charges à répartir (option charges ou coût d'acquisition des titres)
  - L'Avis 2006-A du CU réaffirme cette seule option écartant l'assimilation des dits frais à des « frais d'établissement »



# Actualité comptable – Avis publiés par le CNC

---

- Frais d'acquisition des titres et frais d'émission d'emprunt dans les comptes individuels - Avis du CU n° 2006-A du 7 juin 2006
- Frais d'émission d'emprunt
  - Assimilation des frais facturés par l'établissement de crédit lors de la réalisation d'un emprunt à des frais d'émission d'emprunt aux conditions suivantes :
    - Frais exclusivement liés à la mise en place d'un financement
    - L'inclusion de ces frais dans le calcul du taux d'intérêt effectif de l'emprunt mis en place ne conduit pas à un taux d'intérêt manifestement hors marché



# Actualité comptable – Textes en cours

---

## *Sommaire*

- ❑ Certificats d'économie d'énergie – projet d'avis du Comité d'urgence du CNC en consultation
- ❑ Droits d'utilisation d'actifs nantis « re-use » - projet d'avis (Assemblée Plénière du CNC 30 juin 2006)
- ❑ Traitement comptable des contrats de fiducie (date de publication d'un Avis du CNC non fixée)
- ❑ Compte de dépôt affecté des huissiers de justice – projet d'avis (Assemblée plénière du CNC 30 juin 2006)
- ❑ Modalités d'application pratique du R 2004-01 sur les fusions (Projet d'avis du Comité d'urgence du CNC prévu en juillet 2006)



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Certificats d'économie d'énergie (CEE) – projet d'avis du CU en consultation
  - Traitement comptable du dispositif des CEE (loi n° 2005-781 du 13/07/05)
  - Exposé-sondage suite au CU du 7 juin 2006
  - Personnes morales qui vendent de l'électricité, du gaz, de la chaleur ou du froid aux consommateurs finaux et personnes physiques ou morales qui vendent du fioul domestique aux consommateurs finaux
  - Seuils d'économie d'énergie fixés par arrêté du ministre chargé de l'énergie
  - Certificats délivrés par l'Etat en contrepartie des économies réalisées (hors bilan)



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- CEE – projet d’avis du CU en consultation
  - Si obligation d’EE non satisfaite sur la période définie – pénalité libératoire à verser au Trésor (0,02 € par KWh)
  - La première période visée est triennale (1er juillet 2006 au 30 juin 2009)
  - L’obligation prendrait effet au 1er jour de la période visée et couvrirait la période triennale
  - Provision estimée à la clôture de chaque période selon le plan de développement de l’entreprise et la probabilité que ses actions ne lui permettent pas de satisfaire à l’objectif d’EE qui lui a été imparti, calculée:
    - Au prix d’achat des certificats pour les achats à terme ou options d’achat déjà contractualisés
    - Au coût de la pénalité (voir ci-dessus)



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- CEE – projet d’avis du CU en consultation
- Comptabilisation des actions accomplies pour se libérer de l’obligation:
  - Amélioration des installations/immob. comptabilisée à l’actif si les coûts répondent aux conditions prévues par R 99-03 (sinon charges dans l’exercice où les coûts sont encourus)
  - Actions auprès des clients: coûts engagés en charges dans l’exercice où ils sont encourus
  - Acquisition de certificats: actif incorporel
- Informations à mentionner en annexe notamment les éléments du plan de développement
- L’objectif de la consultation est de recevoir des commentaires sur le traitement proposé, notamment sa compatibilité IFRS (délai 18 août 2006)



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Droits d'utilisation d'actifs nantis « re-use »
  - projet d'avis
    - Accord de la section des entreprises le 15 juin
    - Assemblée plénière 30 juin
    - Cet avis s'applique aux sociétés commerciales, aux organismes d'assurance et aux établissements de crédit et assimilés
    - Concerne les instruments financiers nantis dans le cadre de contrats de garantie financière avec droit de réutilisation
    - Pour que ce type de garantie existe, une des parties intervenant au contrat doit être un établissement de crédit



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Droits d'utilisation d'actifs nantis « re-use » - projet d'avis
  - Lors de la remise en pleine propriété de l'actif nanti au bénéficiaire du contrat
    - Chez le constituant : créance (VNC de l'actif nanti transféré) inscrite dans la catégorie d'origine de l'actif nanti
    - Chez le bénéficiaire: inscription des titres reçus et dette représentative de l'obligation de restitution au prix du marché du jour de cette remise



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Droits d'utilisation d'actifs nantis « re-use » - projet d'avis
  - Pendant la période de réutilisation
    - Chez le constituant : la créance suit les règles d'évaluation propre à la catégorie à laquelle l'actif transféré appartient
    - Chez le bénéficiaire: évaluation au prix sur le marché, à la date de clôture des comptes, des titres reçus et de la dette représentative de l'obligation de restitution de ces actifs au constituant
  - Informations à fournir en annexe pour le constituant et le bénéficiaire



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Traitement comptable des contrats de fiducie
  - Proposition de loi par le sénateur Philippe Marini le 8 février 2005

*« La fiducie est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent, des biens ou des droits, présents ou futurs, à un fiduciaire qui, les tenant séparés de son patrimoine propre, agit dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires » (projet d'art. 2011 du Code civil)*
  - Le projet de loi exclurait expressément les contrats dits de libéralité



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Traitement comptable des contrats de fiducie
  - Champ d'application
    - *Seules les personnes morales soumises à l'IS peuvent être « constituants » (projet d'art. 2016 du Code civil)*
    - *La qualité de fiduciaire ne peut être assumée que par les établissements de crédit et les entreprises d'assurance (art. 2017)*
  - Transfert des actifs dans un patrimoine d'affectation logé dans une comptabilité autonome et distincte chez le fiduciaire



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Traitement comptable des contrats de fiducie
  - Constitution de la fiducie
    - En contrepartie du transfert le constituant recevrait des « parts représentatives d'actifs mis en fiducie »
    - La fiducie comptabiliserait un apport et l'actif reçu
    - Pour l'évaluation des actifs transférés/reçus, il serait proposé de suivre les mêmes règles que celles définies dans le R 2004-01 sur les fusions, soit en se basant sur la notion de « contrôle »
  - Fonctionnement de la fiducie
    - Comptabilité autonome et établissement de comptes annuels
    - Les actifs et passifs suivent le règlement n° 99-03 du CRC



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Compte de dépôt affecté des huissiers de justice
  - Introduction de l'obligation pour les huissiers d'ouvrir auprès d'un établissement de crédit, un compte de dépôt unique pour y déposer les sommes détenues pour le compte des tiers, au titre des missions qui leur sont confiées (art. 30-1/ décret n°2005-1552 du 12 décembre 2005)
  - Le décret définit les modalités de fonctionnement de ce compte de dépôt
  - Projet d'avis du CNC pour création comptable d'un compte de dépôt (AP 30 juin 2006)



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Compte de dépôt affecté des huissiers de justice
  - L'objectif de l'avis est de préciser les modalités pratiques de suivi du compte bancaire unique par la création d'un compte comptable reflet
    - Création du compte « 542 000 Banque – Compte de dépôt » en contrepartie du « 419 600 clients – compte de regroupement ».
    - Création d'un compte « 542 100 Banque – Compte de placements financiers » pour enregistrer les produits des placements qui doivent transiter par le compte de dépôt unique avant d'être reversés au mandant.
    - Possibilité de créer un compte de dépôt accessoire par activité pour les huissiers autorisés à exercer des activités accessoires.
  - Le plan comptable des huissiers pourrait faire l'objet d'un avis ultérieur



# Actualité comptable – Textes en cours

---

- Modalités d'application pratique du R 2004-01 sur les fusions (CU juillet 2006)
  - Précisions sur le champ d'application
  - Précisions sur la notion de branche d'activité autonome dans le cadre des apports partiels d'actifs
  - Evaluation des apports partiels à une coentreprise
  - Echanges d'actions dans le cadre d'opérations de fusion
    - Modalités d'évaluation des échanges :
    - Fusion entre sociétés détenues par plusieurs associés :
    - Fusion entre sociétés sous contrôle commun détenues à 100% ou quasi 100%



# Actualité comptable – Textes en cours au CNC

---

- Modalités d'application pratique du R 2004-01 sur les fusions (CU juillet 2006)
- Apports partiels d'actifs entre sociétés sous contrôle commun suivi d'une attribution de titres en échange
  - Traitement fiscal
  - Traitement comptable
    - Le projet d'avis n'envisage pas de remettre en cause le mode de comptabilisation actuel.



# Quelques travaux en cours au CNC

---

- Section des entreprises
  - Fusion dans les mutuelles, coopératives et associations – adaptation du R 2004-01
  - Questions d'application pratique du R sur les actifs
  - Dépréciation des actifs (modalités et aspects fiscaux)
  - Actualisation des provisions pour démantèlement, enlèvement et remise en état de sites
  - Entreprises de crédit-bail (amortissement des immobilisations données en location – suite du Communiqué du CNC du 6 décembre 2005)
  - ... suite



# Quelques travaux en cours au CNC

---

- Section des entreprises
  - Droits d'auteur – conditions de comptabilisation
  - Elimination des participations internes (dans le cas de situations d'autocontrôle)
  - Partenariats privés publics – PPP
  - Attribution d'actions gratuites (loi de finances pour 2005 – attente réponse chancellerie)
  - Rapport social et sociétal (définition des indicateurs de nature comptable et financière)
  - Groupe IAS/PME et sous-groupes
  
- Section internationale
  - Cadre conceptuel IAS/IFRS
  - Distinction dettes/capitaux propres
  - Engagements de retraite
  - Procédures IFRIC (projet en cours consultation – 30 septembre 2006)
  - Réponse ED IAS 1 « Présentation des états financiers »

