

Commission de droit comptable

1^{er} juillet 2009

Présidée par Jérôme DUMONT



Ordre du jour

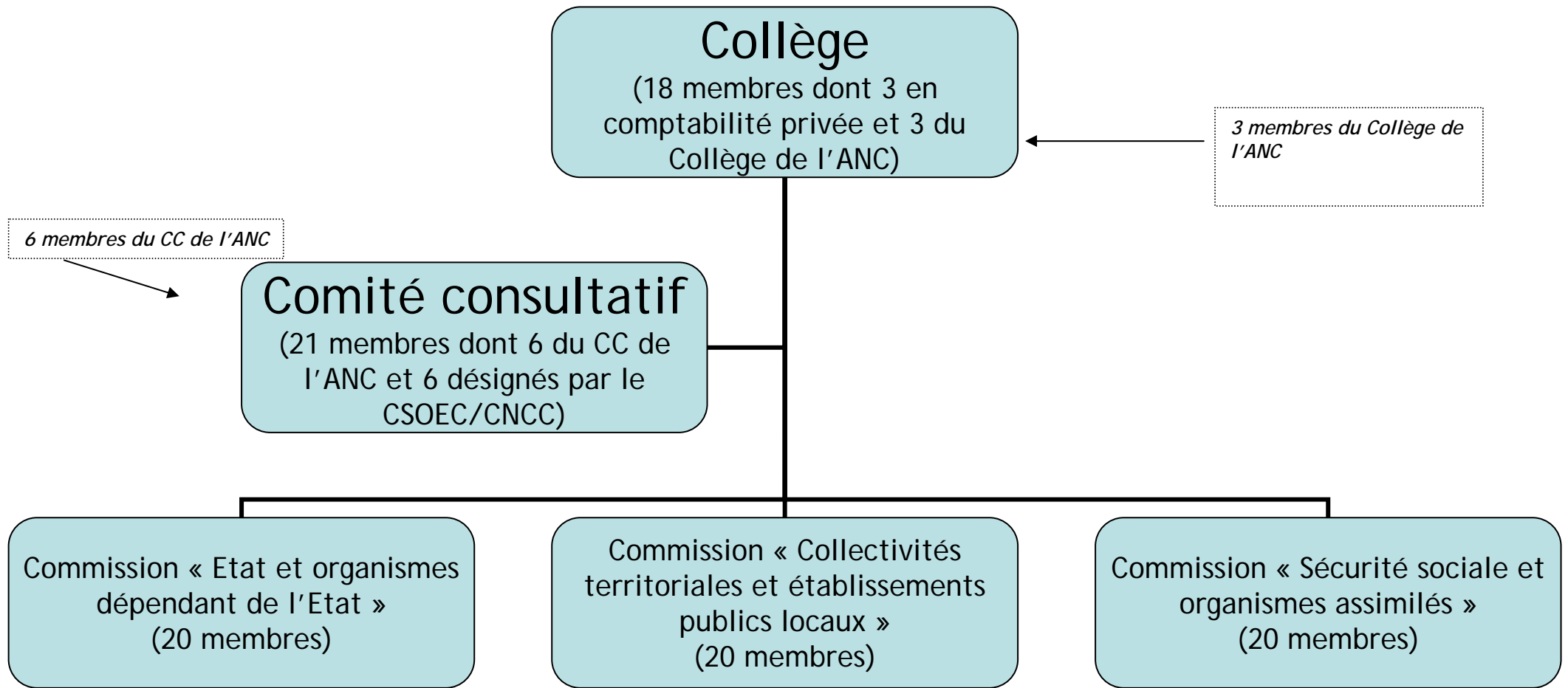
- > Conseil de normalisation des comptes publics et lien avec le CNC
- > Point sur la réforme du CNC
- > Actualité des règles comptables françaises depuis janvier 2009
- > Travaux en cours au CNC (normes privées et normes internationales)
- > Rapport Baert & Yanno - les principales propositions
- > Simplification des obligations comptables des PME
- > Exposé-sondage IFRS et PME
- > Sujets à traiter par la Commission sur la période à venir
- > Prochaines réunions

Conseil de normalisation des comptes publics et lien avec CNC

- > Arrêté du Ministère du budget, des comptes publics et de la fonction publique le 29/04/09
- > Un collège, 3 commissions permanentes et un comité consultatif
- > Structure indépendante du CNC, mais quelques membres communs au sein du Collège et du Comité consultatif du CNCP

Organigramme ci-après

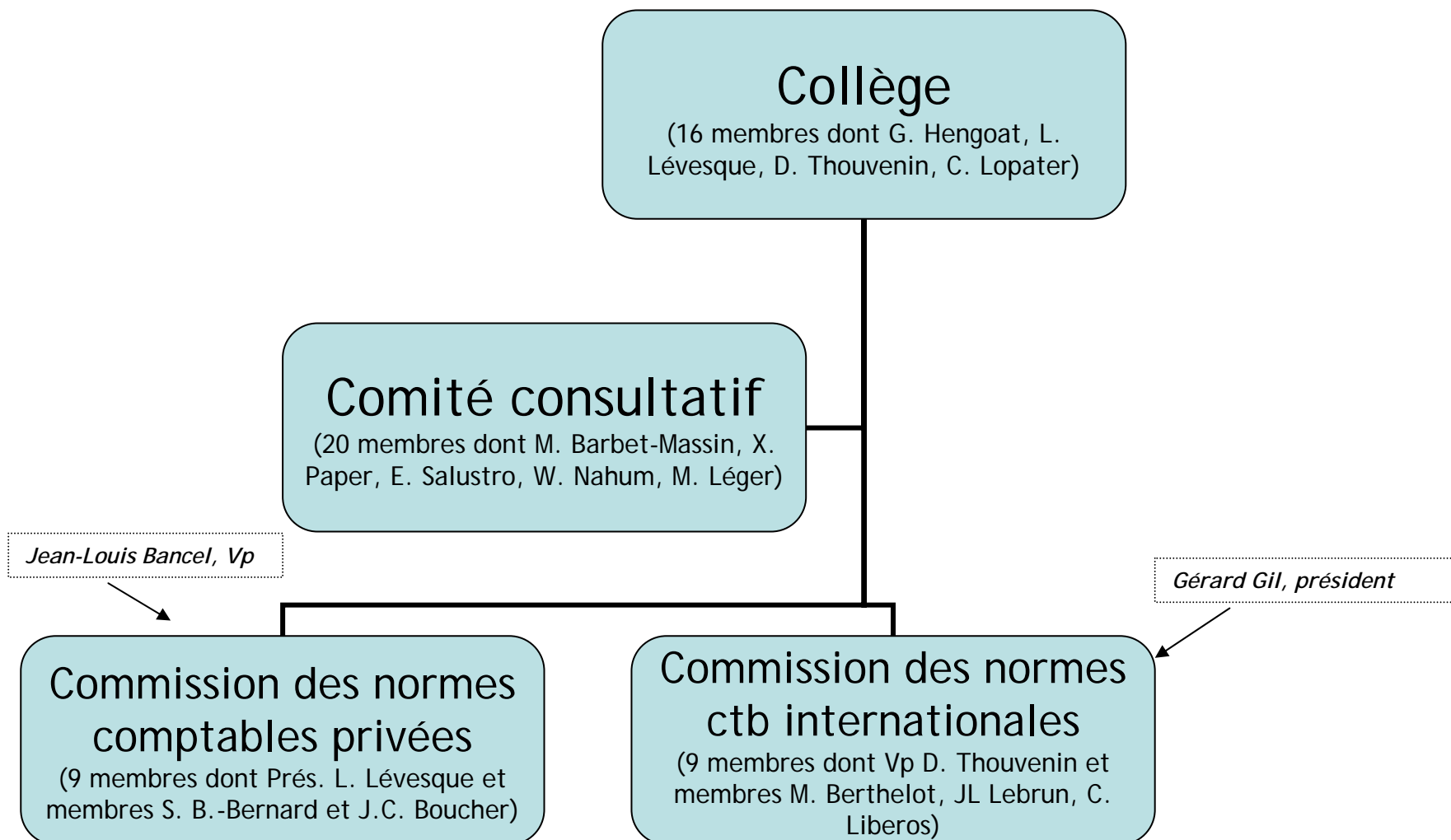
Conseil de normalisation des comptes publics et lien avec CNC



Point sur la réforme du CNC

- > Mars 2007 - Nomination du nouveau Président Jean-François LEPETIT
- > Avril 2007 - Mise en place du CNC rénové / décret 2007-629 du 27 avril (structure ci-après)
- > Novembre 2007 - Nomination par arrêté des membres du Collège et du Comité consultatif
- > Décembre 2007 - Nomination par le Président Lepetit des membres de la Commission des normes comptables privées et de la Commission des normes comptables internationales
- > Janvier 2009 - Création par ordonnance de l'Autorité des normes comptables
 - > Décret d'application en attente de parution

Point sur la réforme du CNC - Structure de l'ANC



Actualité des règles comptables françaises

- > Comptes annuels des organisations syndicales
 - > Obligation introduite par la loi 2008-789 du 20 août 2008 « rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail »
 - > Concernent les syndicats professionnels et leurs unions
 - > Etant des structures à but non lucratif, les dispositions du R. 99-01 du CRC leur sont applicables
 - > R. 99-01 renvoie au R. 99-03 du CRC pour les dispositions générales
 - > Adaptations prévues par l'avis n° 2009-02 du CNC pour répondre à leurs spécificités
 - > Résultat comptable
 - > Comptabilisation des cotisations
 - > Apports, dons, contributions publiques de financements, contributions en nature
 - > Financement des actions de solidarité
 - > Informations spécifiques à fournir dans l'annexe
 - > Nomenclature des comptes spécifiques

Actualité des règles comptables françaises

- > Comptes annuels des organisations syndicales
 - > Résultat comptable
 - > Comprend le résultat définitivement acquis sur l'exercice
 - > Affectation de l'excédent ou du déficit par l'instance statutaire. Les excédents sont affectés soit en réserves, soit maintenus en report à nouveau
 - > Comptabilisation des cotisations
 - > Selon le fait générateur, généralement à l'encaissement, ou à l'appel si celui-ci crée un droit de suite sur l'adhérent
 - > Subventions d'investissement
 - > Pour un bien renouvelable: au passif dans les fonds propres avec ou sans droit de reprise (selon convention de financement)
 - > Pour un bien non renouvelable: subvention d'investissement reprise au rythme de l'amortissement de ce bien

Actualité des règles comptables françaises

- > Comptes annuels des organisations syndicales
 - > Contributions publiques de financement
 - > Produits à comptabiliser selon condition suspensive ou résolutoire et périodes d'attribution
 - > Solde de financement pour une action définie
 - > charges « Engagements à réaliser sur ressources affectées » et passif « Fonds dédiés aux contributions publiques de financement » qui sera débité ultérieurement en contrepartie d'un produit « Contributions de financement - Report des ressources non utilisées des exercices antérieurs »
 - > Apports, dons
 - > Apports comptabilisés en fonds propres en contrepartie d'un actif durable sinon, inscrit au compte de résultat
 - > Compte de fonds propres spécifique « Fonds propres avec droit de reprise »
 - > En fonction des modalités de reprise (en l'état, en valeur à neuf, etc.), comptabilisation des charges et provisions pour faire face à l'obligation
 - > Si bien non renouvelable: débit du compte spécifique « Fonds propres avec droit de reprise » égal à l'amortissement et crédit du compte 75 « Autres produits de gestion courante »

Actualité des règles comptables françaises

- > Comptes annuels des organisations syndicales
 - > Contributions en nature
 - > Bénévolat, mise à disposition de personnes, de biens meubles, immeubles
 - > Information qualitative dans l'annexe sur leur nature et leur importance
 - > Financement des actions de solidarité
 - > Aide juridique, caisses de soutien, aides sociales ou financières, etc.
 - > Provisions à comptabiliser selon les obligations à la clôture (R.CRC 99-03)
 - > Premier bilan d'ouverture - évaluation et réévaluation des éléments du patrimoine
 - > Eléments d'actif pour leur valeur en l'état
 - > Réévaluation possible
 - > De l'ensemble des immobilisations corporelles et financières
 - > Contrepartie de l'écart au compte 105 « Ecarts de réévaluation »
 - > Ecart incorporé en tout ou en partie dans les fonds propres par décision de l'organe délibérant

Actualité des règles comptables françaises

- > Comptes annuels des organisations syndicales
 - > Dates d'application
 - > tenue des comptes annuels : exercice comptable 2009
 - > obligations d'arrêté et d'approbation des comptes: application échelonnée de 2010 à 2012 selon type d'organisation syndicale
 - > Points en suspens
 - > Comptabilisation de la participation aux événements récurrents pluriannuels
 - > Comptes consolidés (voir ci-après projet en cours au CNC - slide 19)



Actualité des règles comptables françaises

- > Règles comptables applicables aux fondations et fonds de dotation
 - > En France 2060 fondations contre 700 en 1990
 - > 550 d'utilité publique, 1300 fondations abritées, 192 fondations d'entreprise et 22 de coopération scientifique
 - > Avis n° 2009-01 du CNC pour répondre à leurs activités spécifiques et harmoniser les pratiques
 - > Définition du périmètre des fondations soumises à des obligations comptables
 - > Traitement comptable des dotations
 - > des fondations de patrimoine et des fondations de flux
 - > Dispositions relatives aux relations entre les fondations abritées ou sous égide et la fondation abritante
 - > Comptabilisation des donations temporaires d'usufruit
 - > Informations complémentaires à fournir
 - > Sera suivi d'une mise à jour du R. 99-01 du CRC

Actualité des règles comptables françaises

- > Règles comptables applicables aux fondations et fonds de dotation
 - > Deux catégories
 - > Fondations de patrimoine avec dotation
 - > affectation irrévocable d'un patrimoine dont les revenus permettront de réaliser une mission sociale
 - > Fondations de flux
 - > engagement irrévocable de donner à la fondation les moyens de remplir sa mission pendant une certaine durée
 - > Traitement comptable des dotations des fondations de patrimoine
 - > Comptabilisation différenciée en fonds propres des dotations d'actifs inaliénables selon la nature des actifs apportés
 - > Pour les dotations d'actifs aliénables (souhait du donateur), compte unique « dotations pérennes représentatives d'actifs aliénables »
 - > Les dotations consommables sont comptabilisées globalement au compte 1027 « Autres fonds propres - dotations consommables »
 - > Les dotations complémentaires non affectées par les donateurs sont comptabilisées en résultat

Actualité des règles comptables françaises

- > Règles comptables applicables aux fondations et fonds de dotation
 - > Traitement comptable des dotations des fondations de flux
 - > Ressources allouées en produits au compte « 752 - Versements des fondateurs » selon les modalités d'octroi
 - > Dispositions relatives aux relations entre les fondations abritées ou sous égide et la fondation abritante
 - > Biens, droits et ressources affectés à la fondation abritée restent comptabilisés chez la fondation abritante mais, ils sont assortis d'une charge
 - > La fondation abritée n'a pas de personnalité morale. Elle n'a pas d'obligation d'établir des comptes (pas de dispositions réglementaires).
 - > Cependant des dispositions contractuelles peuvent prévoir que des comptes annuels soient établis et communiqués à l'organe de gouvernance.
 - > Sinon, une information doit être donnée par la fondation abritant sous la forme d'un compte de résultat de la fondation abritée.

Actualité des règles comptables françaises

- > Redevances de foretage
 - > Industrie des matériaux de construction
 - > Approvisionnement en granulats, pierres de construction, etc.
 - > Contrat d'exploitation exclusif d'un sous-sol de terrain en contrepartie de redevances à verser au propriétaire
 - > Avis du CNC n°2009-03
 - > Confirme la comptabilisation en charges des redevances versées au fur et à mesure de l'extraction des matériaux
 - > Les redevances constituent le coût d'acquisition des matériaux extraits
 - > Elles ne constituent pas un droit incorporel acquis lors de la signature du contrat
 - > A la clôture, les redevances pour les matériaux extraits non utilisés = stocks
 - > Charges constatées d'avance, si redevances versées supérieures aux matériaux extraits et si possibilité de report sur les extractions futures (cas des redevances minimales garanties)

Actualité des règles comptables françaises

- > Transactions avec parties liées et opérations hors bilan (décret 2009-267)
 - > Transposition des dispositions de la directive n° 2006/46/CE (4^{ème} et 7^{ème})
- > Introduction dans le Code de commerce
 - > Transactions entre parties liées qui sont significatives et non conclues à des conditions normales de marché
 - > Pour les SA (comprendraient les SAS) ayant adopté une présentation simplifiée de leurs comptes annuels (art. R.123-197-1)
 - > Liste des transactions entre la société et ses principaux actionnaires, les membres des organes d'administration et de surveillance
 - > Pour les personnes morales autres que les SA qui adoptent une présentation simplifiée de leurs comptes annuels
 - > Pas d'obligations
 - > Pour les personnes morales ne pouvant adopter une présentation simplifiée (art. 123-198 /11°)
 - > Liste des transactions avec des parties liées (selon IAS 24 / R.123-199-1))
 - > Informations non requises pour les transactions effectuées par la société avec ses filiales détenues en totalité ou entre ces dites filiales

Actualité des règles comptables françaises

- > Introduction dans le Code de commerce
 - > Opérations non inscrites au bilan dont les risques ou avantages sont significatifs ET si la divulgation de ces derniers est nécessaire à l'appréciation de la situation financière de la société
 - > Pour les personnes morales pouvant adopter un présentation simplifiée de leurs comptes annuels (R.123-197 /9°)
 - > Nature et objectif commercial (pas d'information sur l'impact financier à fournir)
 - > Pour les autres personnes morales (R.123-198 / 10°)
 - > Complément d'information à fournir ⇒ l'impact financier
 - > Un règlement du CRC doit fixer les modalités d'application du décret
 - > Projet d'avis en cours au CNC
 - > Modalités d'élaboration de la liste des transactions entre parties liées
 - > Modalités d'élaboration de la liste des opérations non inscrites au bilan
 - > Date d'application : exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2009 ⇒ comptes annuels 2010

Travaux en cours au CNC - Normes privées

- > Changements comptables - introduction dans le PCG de l'avis n°97-06 du CU
 - > Justification d'un changement de méthode comptable
 - > Deux conditions à respecter ou une seule : changement exceptionnel dans la situation du commerçant et/ou meilleure information financière?
 - > Est-il possible d'abandonner ou non une méthode préférentielle? Est-elle toujours représentative de la meilleure information?
 - > Qu'entend-on par meilleure information?
 - > Changements d'estimation / modalités d'application vs changements de méthodes comptables
 - > Distinction à préciser dans les textes

Travaux en cours au CNC - Normes privées

- > Comptes consolidés des organisations syndicales
 - > Projet d'avis sur les modalités d'application de l'article L. 2135-2 du code du travail
 - > Les organisations syndicales doivent
 - > soit établir des comptes consolidés,
 - > soit fournir en annexe à leurs propres comptes, les comptes des personnes morales contrôlées
 - > Des précisions seront fournies sur le champ d'application, les modalités de détermination du périmètre d'ensemble, les règles applicables lorsque des comptes consolidés sont produits ou lorsque l'information est produite en annexe des comptes
 - > Pour être incluse dans le champ d'application de cet article
 - > les personnes morales contrôlées ne doivent pas entretenir avec l'organisation syndicale un lien d'adhésion ou d'affiliation. Cette exemption est limitée aux entités dont l'objet est régi par les dispositions du code du travail et à caractère syndical.



Travaux en cours au CNC - Normes privées

- > Traitement comptable des coûts engagés - directive REACH (Registration, Evaluation and Authorization of Chemical substances)
 - > Fabricants, importateurs et utilisateurs de produits chimiques
 - > Coûts engagés pour l'enregistrement, l'analyse et l'autorisation d'utilisation
 - > Projet d'avis du CNC
 - > Selon la nature des coûts \Rightarrow charges, frais de développement ou droit d'exploitation
 - > Commission privée souhaite un traitement homogène
 - > Groupe de travail devrait proposer un traitement similaire aux brevets
- > Modalités d'application de l'information à fournir en annexe (parties liées et opérations hors bilan)
 - > Projet d'avis en cours (voir ci-dessus)

Travaux en cours au CNC - Normes internationales

- > Contrats de location
 - > DP publié en mars 2009 - fin des commentaires le 17 juillet
 - > Principe - toutes les locations génèrent un passif au titre des paiements futurs des loyers et un actif au titre d'un droit d'utiliser le bien loué
 - > Comptabilisation d'un actif « droit d'utilisation » et d'un passif selon la durée la plus probable du contrat
 - > Fin de la distinction location/financement et location simple
 - > Fin de la comptabilisation de l'actif corporel, même si acquisition probable
 - > Point de vue du bailleur non traité
- > Evaluation à la juste valeur
 - > ED publié en mai 2009 - fin des commentaires le 28 septembre
 - > Convergence avec SFAS 157 - US Gaap
 - > Clarification de la définition
 - > Règles à suivre lorsque le marché devient illiquide
 - > Améliorer les informations à fournir en annexe

Travaux en cours au CNC - Normes internationales

- > Décomptabilisation des actifs et passifs financiers (IAS 39 et IFRS 7)
 - > ED publié en mars 2009 - fin des commentaires le 31 juillet
 - > Nouveau modèle de décomptabilisation des instruments financiers remplaçant celui d'IAS39 actuel
 - > Réduction de la complexité d'application du modèle actuel
 - > Principes de décomptabilisation prévus pour l'Actif (§ 17A de l'ED)
 - > Les droits contractuels aux flux de trésorerie de l'Actif ont expiré;
 - > L'entité a transféré l'Actif et le cédant n'a aucune implication continue dans l'actif considéré;
 - > L'entité transfère l'Actif et conserve une implication continue dans cet Actif mais le cessionnaire a la capacité pratique de transférer l'Actif pour son propre bénéfice
 - > Pour les passifs, dispositions similaires à IAS 39 actuel
 - > Nouvelles informations requises en annexe

Travaux en cours au CNC - Normes internationales

- > Reconnaissance des produits
 - > DP publié en décembre 2008 - fin des commentaires 19 juin 2009
 - > Proposition d'un modèle unique de comptabilisation du revenu
 - > Applicable à tous les contrats et tous les secteurs d'activités
 - > Basé sur le contrat et sur la satisfaction des obligations de performance du contrat
 - > Produit comptabilisé au fur et à mesure des ressources transférées au client (réalisation des obligations par l'entreprise vis-à-vis de son client)
 - > Fondé sur l'approche transfert du contrôle
 - > Incidences sur les pratiques actuelles
 - > Contrats de construction qui ne prévoient pas de prise de contrôle progressive de l'actif par le client
 - > Ventes assorties de garantie: la quote-part relative à la garantie serait étalée sur la période de garantie

Travaux en cours au CNC - Normes internationales

> Impôts

- > ED publié en mars 2009 - fin des commentaires 31 juillet

- > Quelques changements fondamentaux

- > La base taxable serait fonction de la vente de l'actif et non plus de la façon dont l'entité s'attend à recouvrer la valeur comptable de l'actif
- > Comptabilisation du montant intégral des actifs d'ID et dépréciation
- > Evaluation des actifs et des passifs d'ID en tenant compte de toutes les issues possibles (incertitudes)

> Présentation des états financiers

- > DP publié en octobre 2008 - fin des commentaires 14 avril 2009

- > Présentation de l'information (bilan, P/L et Flux de trésorerie) en 4 sections

- > Activités principales, activités financières, impôts et activités abandonnées

Rapport Baert & Yanno - les principales propositions

- > Rapport d'information déposé à l'AN le 10 mars 2009 par la Commission des finances, de l'économie générale et du plan relatif aux enjeux des nouvelles normes comptables - 30 propositions
 - > Améliorer les études d'impact des normes IFRS avant leur adoption et homologation
 - > Renforcer la recherche académique et universitaire européenne en matière comptable et à terme créer une Académie comptable européenne
 - > Rationaliser l'organisation du processus européen d'homologation des normes IFRS autour de l'EFRAG
 - > L'UE ne doit pas s'interdire de faire pression autant que nécessaire sur l'IASB
 - > Maintenir l'homologation partielle d'IAS 39 par l'UE
 - > Surveiller la convergence US GAAP et IFRS
 - > Accélérer l'élaboration du nouveau cadre conceptuel
 - > Subordonner l'adoption de nouvelles normes comptables par l'ANC à des études d'impact, notamment de leurs incidences fiscales

Rapport Baert & Yanno - les principales propositions

- > Propositions (suite)
 - > Simplifier la structure actuelle du droit comptable français
 - > Encadrer le processus de modernisation des normes comptables françaises par un Cadre conceptuel élaboré par l'ANC
 - > Poursuivre sans attendre le processus de convergence entre le règlement CRC n°99-02 et les normes IFRS
 - > Refuser l'application dans l'UE d'un référentiel comptable commun pour les PME, notamment IFRS pour les PME
 - > Préserver l'unité du référentiel comptable pour les comptes individuels et l'obligation pour toutes les entreprises, y compris les plus petites, de satisfaire à des formalités comptables minimales
 - > Maintenir le principe d'un lien fort entre la comptabilité et la fiscalité
 - > En cas de reprise des dispositions de la norme IAS 17 dans le droit comptable français, ne pas les appliquer aux contrats de crédit-bail en cours

Simplification des obligations comptables des PME

> Rapport Warsmann

- > En juin 2008, M. Warsmann, président de la Commission des Lois de l'Assemblée Nationale est chargé par le Premier ministre d'une mission sur les simplifications administratives des PME. Trois champs sont visés:
 - > La comptabilité des sociétés
 - > La TVA
 - > Les marchés publics
- > Le CSO, la CNCC et le CNC ont été consultés dans ce cadre
- > 14 mesures sont proposées pour simplifier la comptabilité des sociétés (voir document remis en séance et diaporama CDC du 28/01/09 sur www.focuspcg.com)
- > Accord sur le plan interministériel - projet de texte législatif prévu en juillet 2009, mais pas de calendrier parlementaire arrêté

Simplification des obligations comptables des PME

Directives comptables européennes

- > Réduction de la charge administrative des sociétés en Europe de 25%
- > Le 10 juillet 2007 - Communication sur les propositions qu'entend faire la Commission européenne (Direction du marché intérieur)
 - > Les principales propositions concernant les directives comptables:
 - > Création d'une catégorie de micro-entreprises qui seraient exemptées des obligations comptables relevant de la 4^{ème} directive et des exigences de la directive en matière de contrôle légal
 - > 0 à 10 salariés, bilan \leq 500 000 € et CA \leq 1 000 000 €
 - > Délai pour la prise en compte des franchissements de seuils porté à 5 ans pour les franchissements à la hausse et ramené à 1 an pour les franchissements à la baisse
 - > Suppression complète de l'obligation de publicité des comptes pour les petites entités
 - > Seuils inférieurs à 2 des 3 suivants : 8,8 M€ CA, 4,4 M€ pour Bilan et 50 salariés

Simplification des obligations comptables des PME - Au niveau européen

- > Rapport Ramboll - publié en juillet 2008
 - > Sur les 68 obligations d'information (OI) découlant de 8 directives de l'UE, 84,4% proviennent de la 4ème directive sur les comptes annuels
 - > Les 2 obligations les plus lourdes correspondant à 80,9% des coûts administratifs totaux sont :
 - > l'obligation d'établir des comptes annuels et leur publication représentant 8.083 milliards € (41,3% des coûts totaux);
 - > l'obligation de certifier les comptes annuels représentant 7.764 milliards € (39,6%).
 - > Ces OI européennes concernent exclusivement les sociétés privées et publiques à responsabilité limitée

Simplification des obligations comptables des PME - Au niveau européen

- > En septembre 2008, le Commissaire McCreevy annonce les actions futures
 - > Création d'une catégorie de micro-entreprises (0 à 10 salariés, bilan \leq 500 000 € et CA \leq 1 000 000 €) avec option pour les Etats membres de les exempter des obligations comptables
 - > Révision du cadre comptable fixé par la 4^{ème} directive
- > En février 2009 - proposition de la CE de dispenser entièrement les micro-entités de l'obligation de fournir des informations financières avec option pour l'Etat membre
 - > Conséquences
 - > Les micro-entités pourraient être dispensées de l'obligation d'établir des comptes annuels et leurs comptes annuels ne seraient pas soumis à un contrôle légal
 - > Possibilité pour les états membres de prévoir un système de comptabilité plus simple (pour des raisons fiscales par exemple)
 - > Un nombre important d'entreprises concernées en France : plus de 85%
 - > Environ 40000 mandats CAC
 - > Economie de 1200 euros par an en moyenne par entité
 - > Si une option est proposée, la 4^{ème} directive devra cependant inclure une catégorie micro-entités à défaut les micros seront soumises aux obligations des petites entités pour les Etats membres qui n'utiliseront pas l'option
 - > Cette proposition doit être transmise pour examen au Parlement européen et au Conseil et pourrait prendre effet au cours du 1er semestre 2010.

Simplification des obligations comptables des PME - Au niveau européen

- > En février 2009 - Consultation relative au réexamen des 4^{ème} et 7^{ème} directives
 - > Structure des obligations - Approche « bottom-up » ou « top-down »?
 - > Top-down - approche actuelle
 - > Tableau ci-après des conséquences maximales de l'approche bottom-up
 - > Approche « bottom-up » respecte mieux le principe « Think small first » ⇒ obligations minimales pour les petites sociétés
- > Le CSOEC et la CNCC ont répondu conjointement à cette consultation le 23 avril 2009 (voir lettre remise en séance)

Approche Top-down vs Bottom-up

Sociétés anonymes, en commandite, SNC et SARL	Obligations comptables (Top-down)	Bottom-up (hypothèses maximales)	Impact (risques bottom-up)
Larges - les autres	<ul style="list-style-type: none"> -Comptes annuels -Annexe complète -Certification -R de gestion -Publicité 	<ul style="list-style-type: none"> -Comptes annuels -Annexe dév. -Certification -R de gestion -Publicité 	Aucun
Moyennes (CA<35M€, bilan<17,5M€, empl.<250)	<ul style="list-style-type: none"> -Comptes annuels -Annexe complète -Certification -R de gestion -Publicité 	<ul style="list-style-type: none"> -Comptes annuels -Option annexe abrégée -Option audit -Option R gestion -- Option Publicité (bilan et annexe abrégés) 	<ul style="list-style-type: none"> • Annexe abrégée • Option audit • Option R gestion • Option publicité

Approche Top-down vs Bottom-up

Sociétés anonymes, en commandite, SNC et SARL	Obligations comptables (Top-down)	Bottom-up (hypothèses maximales)	Impact (risques bottom-up)
Petites (CA<8,8M€, bilan<4,4M€, employés<50)	<ul style="list-style-type: none"> -Comptes annuels -Option annexe abrégée -Option audit -Option R gestion -Option Publicité (bilan/annexe abr.) 	Comptes annuels (avec ou sans annexe) (Pas d'audit, pas de R gestion, pas de publicité)	<ul style="list-style-type: none"> -Pas d'annexe -Pas d'audit -Pas de R gestion -Pas de publicité
Micros (CA<1M€, bilan<500K€, empl.<10) - si proposition au Parlement adoptée	-Option Etat membre de les exempter des obligations comptables de la 4 ^{ème}	-Exemption obligatoire des micros des obligations comptables de la 4 ^{ème}	Renforcement de l'exclusion des micros des oblig. comptables

Simplification des obligations comptables des PME - Au niveau européen

- > 12 juin 2009 - Réunion à Bruxelles avec le staff de la CE - Retour des commentaires à la consultation de février 2009
 - > Micro-entités
 - > Minorité bloquante au niveau du Conseil, mais projet qui serait soutenu par le Parlement
 - > Pas de catégorie spécifique dans la 4^{ème} directive
 - > Support général pour modernisation des directives comptables
 - > L'approche bottom-up ne sera utilisée que pour les informations à fournir en annexe
 - > Obligation de publier un tableau de flux de trésorerie, sur option pour les entités de taille moyenne et requis pour les grandes sociétés
 - > Modèles de présentation du bilan et du compte de profits et pertes avec des rubriques minimales à respecter
 - > Pas d'option pour IFRS et PME

Commission de droit comptable

1^{er} juillet 2009



Exposé-sondage IFRS et PME

présenté par Nicolas Eschenbrenner



Exposé-sondage IFRS et PME

> Historique

- > Reprise par l'IASB du projet inscrit au programme de travail de l'IASC (premières délibérations de l'IASB en juillet 2003)
- > Publication d'un document à des fins de discussion en juin 2004
- > Publication d'un exposé-sondage en février 2007 et organisation de tests de terrain dans les mois qui suivent
- > Mars 2008 à avril 2009 : analyse des résultats et modifications apportées par l'IASB
- > Publication de la version définitive envisagée courant juillet 2009

Exposé-sondage IFRS et PME

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

> Champ d'application

- > entités n'exerçant pas de responsabilité publique (1);
et
- > publiant des états financiers à caractère général pour des utilisateurs externes (Ex.: propriétaires non impliqués dans la gestion, créateurs actuels ou potentiels, agences de notation...)

(1) Responsabilité publique

- > Cotée (ou en voie de l'être) sur un marché public
- > Détient des actifs à titre de fiducie pour un large groupe de tiers en tant qu'activité principale (banques, compagnies d'assurances, courtiers en valeurs mobilières...)
 - > Exceptions pour les agences de tourisme, agents immobiliers... (§1.4) car détention de fonds à titre accessoire par rapport à l'activité principale

Exposé-sondage IFRS et PME - principales améliorations apportées (« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Autonomie du référentiel
- > Suppression des renvois aux *full* IFRS à une exception près : les instruments financiers
- > Options comptables pour les normes IFRS
 - > Pas d'indication générale donnée dans le « *near final draft* », mais on peut en déduire que cette option n'est plus offerte
- > Instruments financiers
 - > Section simplifiée qui comprend les principaux instruments que l'on retrouve dans les PME
 - > trésorerie, comptes bancaires, effets de commerce, créances clients, dettes fournisseurs, obligations, actions ordinaires .. évalués, en règle générale, au coût amorti

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Concepts et principes généraux (cadre conceptuel)
 - > Objectif des états financiers, les caractéristiques qualitatives de l'information présentée, ainsi que les concepts et principes applicables aux états financiers
- > Présentation des états financiers
 - > Dispositions globalement comparables aux prescriptions d'IAS 1
 - > Cependant, pas d'obligation de présenter un bilan d'ouverture de la période comparative, lorsqu'une entité fait un changement avec impact rétrospectif
- > Etat de la situation financière (bilan)
 - > Peu de prescriptions sur le format des états financiers
 - > Distinction courants/non courants pour les actifs et les passifs
- > Etat du résultat global et compte de résultat
 - > Présentation du résultat global soit dans un état unique du résultat global, soit dans deux états
 - > Nombre minimum de postes à présenter
 - > Présentation par nature ou par fonction

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Etat des variations de capitaux propres et état du résultat et des BNR
 - > Possibilité de présenter un état du résultat et des bénéfices non répartis (BNR) dans un seul état, si :
 - > les variations des capitaux propres de l'exercice proviennent exclusivement du résultat, du paiement des dividendes, de la correction d'erreurs des exercices antérieurs et du changement de méthode comptable (voir modèle d'états financiers IFRSPME remis en séance - pages 6 et 7)
- > Etat des flux de trésorerie
 - > Obligatoire
- > Méthodes comptables, estimations et erreurs
 - > Pas de modifications par rapport aux IFRS (IAS 8)
- > Stocks
 - > Pas de modifications par rapport aux IFRS (IAS 2)
- > Immeuble de placement
 - > Juste valeur si elle peut être évaluée de manière fiable et sans coût ou effort excessif
 - > A défaut, évaluation au coût amorti

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Immobilisations corporelles
 - > Méthode unique pour l'évaluation - modèle du coût
 - > Selon IAS 16, choix entre le modèle du coût et le modèle de la réévaluation
- > Immobilisations incorporelles autres que le *goodwill*
 - > Méthode unique pour l'évaluation - modèle du coût
 - > Selon IAS 38, choix entre le modèle du coût et le modèle de la réévaluation
 - > Amortissement systématique de toutes les immobilisations incorporelles (y compris le *goodwill*)
 - > Selon IAS 38, les actifs incorporels à durée non définie (donc non amortis) font l'objet de tests de dépréciation annuels.
 - > La durée d'amortissement est estimée être de 10 ans lorsqu'elle ne peut être évaluée de manière fiable (idem pour goodwill)
 - > Frais de recherche et de développement enregistrés en charges
 - > sauf s'ils font partie du coût d'une immobilisation satisfaisant aux critères de comptabilisation

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Contrats de location
 - > Activation des locations-financement
 - > Dispositions globalement comparables aux prescriptions d'IAS 17
- > Provisions et éventualités
 - > Dispositions globalement comparables aux prescriptions d'IAS 37
- > Passifs et capitaux propres
 - > Principes pour classer les instruments financiers soit en tant que passifs, soit en tant qu'instruments de capitaux propres
 - > distinction introduite dans le *full* IFRS (IAS 32) en février 2008, applicable en janvier 2009
- > Produits des activités ordinaires
 - > Dispositions globalement comparables à celles d'IAS 18 "Produits des activités ordinaires" et d'IAS 11 "Contrats de construction"

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Subventions publiques
 - > Enregistrement de toutes les subventions en résultat
 - > Selon IAS 20, deux approches de comptabilisation : approche par le bilan ou approche par le résultat selon l'objet de la subvention
- > Coûts d'emprunt
 - > Tous les coûts d'emprunt sont en charges
 - > Selon IAS 23, pour un actif qualifié, les coûts d'emprunt doivent être inscrits à l'actif
- > Dépréciation d'actifs
 - > Dispositions globalement comparables à celles d'IAS 36
 - > Pas d'obligation de réexamen annuel de la valeur résiduelle, de la durée d'utilité ou de la méthode de dépréciation

Exposé-sondage IFRS et PME - éléments clés par section

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Avantages du personnel
 - > Régimes à prestations définies : mesures de simplification autorisées sous certaines conditions (ne pas prendre en compte les augmentations futures de salaires, les risques de mortalité...)
 - > Pas d'obligation d'effectuer une évaluation actuarielle globale chaque année
 - > L'approche « corridor » n'est pas permise (contrairement à IAS 19)
- > Impôt sur le résultat
 - > Comptabilisation des actifs d'impôt différés et des passifs d'impôt différés (Idem aux *full* IFRS)
- > Evènements postérieurs à la clôture
 - > Dispositions globalement comparables à celles d'IAS 10
- > Information relative aux parties liées
 - > Dispositions globalement comparables à celles d'IAS 24

Exposé-sondage IFRS et PME - principales décisions du Board

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Sujets volontairement non abordés par l'IASB
 - > résultats par action
 - > information financière intermédiaire
 - > information sectorielle
 - > Si une entité choisit de fournir des informations sur ces thèmes, elle doit décrire les principes de préparation et de présentation qu'elle a choisis
- > Pas de section particulière pour les activités abandonnées (IFRS 5), mais présentation sur une ligne distincte dans l'état des résultats
- > Révision du référentiel
 - > A titre exceptionnel, après deux exercices de mise en œuvre par un nombre suffisamment significatif d'entités
 - > De manière récurrente, tous les trois ans en principe
 - > Délai d'au moins une année entre la publication de propositions d'amendements d'IFRS pour les PME et leur date d'entrée en vigueur

Exposé-sondage IFRS et PME

(« near final draft » publié par l'IASB en mai 2009)

- > Sections de la Norme non présentées dans ce diaporama
 - > Regroupements d'entreprises
 - > Etats financiers consolidés et individuels
 - > Participations dans des entreprises associées
 - > Participations dans des coentreprises
 - > Instruments financiers courants et publications complémentaires sur les instruments financiers
 - > Paiement fondé sur des actions
 - > Conversion de devises et hyperinflation
 - > Activités spécialisées (agriculture, activités extractives et concession de services)
 - > Transition aux IFRS pour les PME

Exposé-sondage IFRS et PME - Groupe de travail EFRAG

- > Groupe de travail européen mis en place en mai 2009 (Jean-Charles Boucher, représentant CSO/CNCC/CNC)
- > Objectif général - Améliorer la comptabilité pour les PME
- > Travaux en cours - Analyse du « near final draft » IFRS et PME
 - > Est-ce possible de l'utiliser en Europe?
 - > Est-ce un bon référentiel?
 - > Identification des conflits possibles avec les directives comptables.
 - > Comment permettre cette utilisation pour les PME en Europe?
 - > Introduction d'une option dans les directives comptables?
 - > Mise en place d'un processus « d'endorsement » à l'instar des IFRS?
 - > Document à émettre
 - > recommandation de l'Efrag pour discussions, ou
 - > document à des fins de discussion

Commission de droit comptable

- > Sujets à traiter par la Commission sur la période à venir
 - > Discussions

- > Prochaines réunions