

Vos rubriques	Le projet de directive comptable – les propositions de la profession
<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Le projet de directive comptable – les propositions de la profession</b></li> <li>• <b>Focus Actualités</b></li> <li>• <b>Travaux en cours à l'ANC</b></li> <li>• <b>En bref...</b></li> <li>• <b>A lire ou à voir...</b></li> </ul>	<p>La lettre trimestrielle n° 23 de décembre 2011 présentait les principaux changements introduits par la proposition législative de la Commission européenne (CE) publiée le 25 octobre 2011 qui définissait une nouvelle directive comptable ; le projet de texte regroupant dorénavant dans une directive unique les dispositions des deux directives actuelles : la 4<sup>ème</sup> adoptée le 25 juillet 1978 (78/660/CEE) qui concerne la structure et le contenu des comptes annuels et du rapport de gestion, les modes d'évaluation, la publication de ces documents ainsi que le contrôle légal dans les sociétés par actions et les SARL, et la 7<sup>ème</sup> adoptée le 13 juin 1983 (83/349/CEE) qui fixe les conditions et modes d'établissement des comptes consolidés ainsi que du rapport consolidé de gestion, du contrôle et de la publicité des comptes consolidés.</p> <p>Depuis l'origine de ce projet de texte, de nombreux amendements ont été déposés par les représentants des Etats membres, de la Commission des affaires juridiques et de la Commission des affaires économiques et monétaires du Parlement européen.</p> <p>Cet article expose les propositions de la profession comptable française à ce projet de directive qui devrait faire l'objet d'une première lecture au Parlement européen en octobre (initialement prévu en juillet) avec un délai de transposition initial prévu au 1<sup>er</sup> juillet 2014 qui devrait ainsi être légèrement reporté.</p>

### ■ Le projet de directive comptable – les propositions de la profession (suite) ■

#### ■ Propositions de la CNCC et du CSOEC

Le 21 mars 2012, la CNCC et le CSOEC ont fait part conjointement de leurs commentaires à la Commission européenne.

#### *Définition des catégories d'entreprises et de groupes*

Pour rappel, il est proposé la création de quatre catégories d'entreprises et de groupes dont les seuils doivent être respectés par tous les Etats membres. Elles se définissent selon les seuils suivants (deux des trois seuils à respecter) :

- Petites :	CA < 10 M€	Bilan < 5 M€	Salariés < 50
- Moyennes :	CA < 40 M€	Bilan < 20 M€	Salariés < 250
- Grandes :	CA > 40 M€	Bilan > 20 M€	Salariés > 250
- Entités d'intérêt public			

La CNCC et le CSOEC ont demandé que les Etats membres restent maîtres dans l'application de ces seuils au niveau national, c'est-à-dire que ces seuils doivent être des seuils le cas échéant modulables en fonction du tissu économique propre à chaque Etat membre.

#### *Informations minimales pour les petites entreprises*

L'objectif du projet de directive consiste à offrir aux petites entreprises un régime pleinement harmonisé pour l'établissement de leurs états financiers et donc à figer la typologie et le contenu de ces états financiers sans que les Etats membres puissent leur imposer de présenter des informations supplémentaires.

La CNCC et le CSOEC souhaitent que soit introduite la possibilité pour les Etats membres d'ajouter des informations aussi bien au niveau des états financiers que de l'annexe en fonction de leurs besoins pour toutes les catégories d'entreprises afin de maintenir la cohérence entre états financiers et liasse fiscale.

#### *Principe de prédominance de la substance sur la forme*

Ce principe implique la présentation dans les états financiers des transactions tenant compte de leur substance commerciale ou de leur réalité économique et non seulement de leur seule forme juridique. Ce principe serait d'application obligatoire pour les comptes individuels et consolidés de toutes les entreprises, quelle que soit leur taille, alors qu'auparavant ce principe était optionnel.

Compte tenu des effets contreproductifs sur la simplification, notamment par un accroissement significatif des retraitements qui seraient nécessaires pour passer du résultat comptable au résultat fiscal et sur la comparabilité, la CNCC et le CSOEC ont proposé de maintenir ce principe en tant qu'option donnée aux Etats membres comme dans la directive actuelle.

#### *Principe de l'importance relative*

Ce principe auparavant optionnel pour les Etats membres deviendrait d'application systématique pour la comptabilisation, l'évaluation, la présentation et la publication dans les états financiers annuels. En outre, l'exposé des motifs du projet de directive précise que l'application de ce principe devrait rester avant tout du ressort de l'entreprise, qu'elle fasse ou non l'objet d'un contrôle.

La CNCC et le CSOEC considèrent que ce principe ne devrait s'appliquer qu'en matière de présentation et de publication d'informations en annexe dans les états financiers, estimant que la généralisation de ce principe à la comptabilisation et à

l'évaluation n'est pas souhaitable car il fait appel au jugement et pourrait constituer un facteur de complexité pour les petites entreprises et de risque sur la comparabilité des états financiers pour l'ensemble des entreprises.

## ■ Focus Actualités ■

Les chroniques détaillées ci-après sont publiées sur le [portail de la CNCC](#) et dans le bulletin CNCC n°166 de juin 2012 à paraître.

### **COMPTES ANNUELS - Cession d'un bâtiment consentie en même temps qu'une convention d'occupation privative du domaine public - EC 2011-33**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative aux modalités de comptabilisation dans les comptes annuels d'une association (« le vendeur ») de la cession d'un bâtiment consentie en même temps qu'une convention d'occupation privative du domaine public accordée par l'hôpital public de la commune (« l'acheteur ») au vendeur, le tout pour le prix symbolique d'un euro.

### **COMPTES ANNUELS - Téléphonie mobile - Comptabilisation d'une offre commerciale - EC 2011-38**

Considérant les caractéristiques d'une offre dans le secteur de la téléphonie mobile, et ses conditions de commercialisation, la Commission des études comptables a précisé les modalités de comptabilisation de cette offre dans les comptes annuels de la société établis selon le référentiel comptable français.

### **COMPTES ANNUELS - Comptabilisation des immeubles qualifiés de « placement » - EC 2011-41**

Il n'existe pas en France de règles spécifiques concernant l'évaluation et la comptabilisation des immeubles qualifiés de « placement », expression non définie par ailleurs. Les dispositions du Plan comptable général relatives à la définition, l'évaluation, l'amortissement et la dépréciation des actifs s'appliquent à tous les actifs, quelle que soit leur destination.

### **COMPTES ANNUELS - Société d'avocats - Départ d'un associé - Cession de clientèle - Comptabilisation et évaluation - EC 2011-44**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative aux conséquences d'une réduction du capital réalisée en contrepartie de l'attribution d'un droit de présentation d'une partie de la clientèle d'une société d'avocats consécutive au départ d'un des associés.

### **COMPTES ANNUELS - Comptabilisation des engagements de retraite et engagements similaires concernant le personnel d'une société repris dans le cadre d'un plan de cession - EC 2011-45**

La Commission des études comptables a précisé les modalités de comptabilisation des engagements de retraite et engagements similaires concernant le personnel d'une société repris dans le cadre d'un plan de cession arrêté par le tribunal de commerce.

### **COMPTES ANNUELS - Comptabilisation de la cession d'un droit de superficie chez le cédant - Comptabilisation de son acquisition chez le cessionnaire - EC 2011-47**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative au traitement comptable de la cession d'un droit de superficie chez le cédant et de son acquisition chez le cessionnaire.

### **COMPTES ANNUELS - Prise de contrôle - Comptabilisation des frais supportés par l'acquéreur - EC 2011-48**

La Commission des études comptables a rappelé le traitement comptable, prévu par les textes, des frais supportés par l'acquéreur à l'occasion d'une opération de prise de contrôle conduite au travers d'une offre publique d'échange suivie d'une offre publique de rachat.

### **COOPERATIVES AGRICOLES - UNION DE COOPERATIVES AGRICOLES - Obligation d'établir et de publier des comptes consolidés ou des comptes combinés ? - EC 2011-50**

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à des questions relatives à l'obligation d'établir et de publier des comptes consolidés ou des comptes combinés pour des coopératives agricoles et leur union.

### **COMPTES CONSOLIDES - Réévaluation libre - Immobilisations corporelles issues du retraitement des contrats de location financement - EC 2012-02**

Dans les comptes consolidés établis selon le référentiel comptable français, si une entité du groupe a procédé à une réévaluation libre prévue par l'article L. 123-18 du code de commerce dans ses comptes annuels et que le groupe décide d'étendre la réévaluation à l'ensemble des entités consolidées, la Commission des études comptables a considéré que, dans le silence des textes, les immobilisations corporelles inscrites à l'actif du bilan consolidé, issues du retraitement des contrats de location financement en application de la méthode préférentielle prévue dans le règlement CRC n° 99-02, doivent faire l'objet d'une réévaluation dans les mêmes conditions que les autres immobilisations corporelles. L'évaluation des immobilisations issues du retraitement des contrats de location financement devra tenir compte des droits conférés par chacun des contrats de location financement. Toutes les informations utiles devront être fournies dans l'annexe des comptes consolidés.

### **FUSION - Comptabilisation d'une fusion par absorption d'une société mère par sa filiale détenue en totalité - EC 2012-05**

Dans le cadre d'une fusion absorption de la société mère par sa filiale détenue en totalité, les dispositions de l'avis n° 2005-C du Comité d'urgence du Conseil national de la comptabilité s'appliquent. Aucun mali technique ne peut résulter d'une telle opération. L'incidence de la fusion et des variations de capitaux propres qui résultent de la fusion suivie de la réduction du capital par annulation des actions propres reçues doivent donner lieu à une information spécifique dans l'annexe des comptes annuels de l'exercice au cours duquel ces deux opérations ont lieu.

### **COMPTES ANNUELS - Cession de biens préalablement donnés en location et financés par voie de crédit-bail - Résultat d'exploitation ou résultat exceptionnel ? - EC 2012-09**

En l'absence de précision, dans les textes en vigueur, sur les notions de « résultat courant » et de « résultat exceptionnel », la Commission des études comptables a estimé qu'il revient à l'entreprise d'apprécier si les opérations qu'elle effectue entrent ou non dans le cadre de son exploitation et de ses activités courantes, et de justifier leur classement comptable au regard de leur caractère courant et normal ou exceptionnel. Le classement des opérations en résultat d'exploitation ou en résultat exceptionnel doit être réalisé de manière cohérente d'une année sur l'autre, et doit faire l'objet d'une description dans l'annexe des comptes. Une information sera également mentionnée dans le rapport de gestion si elle est significative.

## COMPTES ANNUELS - Contrat de délégation de service public - Résiliation anticipée du contrat et attribution d'un nouveau contrat - Comptabilisation de l'indemnité de rupture anticipée et des actifs du nouveau contrat - EC 2012-10

La Commission des études comptables a apporté des éléments de réponse à une question relative aux conséquences de la résiliation anticipée d'un contrat de délégation de service public, suivie de l'attribution d'un nouveau contrat, dans les comptes annuels du délégataire établis selon les règles et les principes comptables français.

## Organisme paritaire collecteur agréé (OPCA) - Perte de l'agrément et dévolution à un autre OPCA - Comptabilisation de la collecte des fonds de la formation professionnelle continue - EC 2012-15

Le droit à collecter les fonds de la formation professionnelle continue détenu par un OPCA perdant son agrément a vocation à être transféré, dans le cadre de la dévolution, à l'OPCA bénéficiaire de la dévolution. La Commission des études comptables a estimé que les sommes à collecter dans le cadre de l'obligation légale, dues au titre de l'année civile de versement des rémunérations, sont à comptabiliser à la clôture de l'exercice en produits à recevoir. En effet, dans le cadre de la dévolution, cette créance sera transférée au même titre que les autres éléments de l'actif et du passif de l'OPCA perdant son agrément à l'OPCA bénéficiaire de la dévolution. L'OPCA bénéficiaire de la dévolution encaissera au cours de l'exercice suivant les sommes ainsi collectées. L'opération de dévolution et ses conséquences sont à décrire dans l'annexe des comptes annuels de l'OPCA.

### ■ Travaux en cours à l'ANC ■

Sujet	Objectif	Avancement des travaux
<b>Normes comptables internationales</b>		
Instruments financiers : présentation, comptabilisation, évaluation, information à fournir (IAS 32 – IAS 39 – IFRS 7 – IFRS 9)	Suivi des travaux de l'IASB > Exposé-sondage « <i>compensation des actifs et des passifs financiers</i> » de l'IASB (ED/2011/1) (fin des commentaires le 28 avril 2011)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2011/1) de l'IASB le 14 avril 2011
	Phase II – Principes de dépréciation > Exposé-sondage « <i>Financial instrument : amortised cost and impairment</i> » de l'IASB (ED/2009/12)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2009/12) de l'IASB le 4 juin 2010
	> Supplément à l'exposé-sondage « <i>Financial instrument : amortised cost and impairment</i> » de l'IASB (ED/2009/12) (fin des commentaires le 1 <sup>er</sup> avril 2011)	Réponse à l'exposé-sondage (supplément à l'ED 2009/12) le 30 mars 2011
	Phase III – Opérations de couverture > Exposé-sondage « <i>Hedge accounting</i> » de l'IASB (ED/2010/13) (fin des commentaires le 9 mars 2011)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/13) de l'IASB le 7/03/2011
Contrats d'assurance	Suivi des travaux de l'IASB > Exposé-sondage « <i>Insurance contracts</i> » de l'IASB (ED/2010/8) (fin des commentaires le 30 novembre 2010)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2010/8) de l'IASB le 13/01/2011
Reconnaissance des produits	Ré-exposé-sondage de l'IASB le 14 novembre 2011 (fin des commentaires 13/03/12)	Réponse à l'exposé-sondage (ED/2011/6) de l'IASB le 15/03/2012
IAS 12 « Impôts »	Réponse au document de discussion PAAinE de l'EFRAG « <i>Improving the financial reporting of income tax</i> »	En cours
ED IFRIC (D1/2012/1)	Réponse à l'exposé-sondage de l'IFRIC publié le 31 mai 2012 « <i>Taxes dues au titre de la participation à un marché (D1/2012/1)</i> »	Nouveau groupe
Contrats de location	Suivi des travaux de l'IASB > Ré-exposé-sondage attendu (suite à l'ED/2010/9)	« En veille »
<b>Normes comptables françaises</b>		
Instruments financiers	Comptabilisation des instruments financiers et des opérations de couverture dans les comptes individuels et les comptes consolidés en normes comptables françaises	En cours
Quotas d'émission de CO2 et instruments assimilés	Traitement comptables des quotas d'émission de CO2 en normes comptables françaises	Propositions pour la comptabilisation des quotas de CO2 dans les comptes des entreprises – ANC le 23/05/ 2012  En cours
Certificats d'économie d'énergie (CEE)	Traitement comptable des CEE	En cours

Loyers contractuellement répartis de manière inégale dans le temps	Traitement comptable et modalités d'enregistrement comptable de cette répartition	Nouveau groupe
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille	Redéfinition des titres de participation et des TIAP	Nouveau groupe
Opérations sur le capital	Comptabilisation des opérations conduisant à des variations de capital	« En veille »
Simplifications du droit comptable	<i>Au niveau européen</i> Proposition de directive relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports associés de certaines formes d'entreprises par la Commission européenne le 25/10/11 remplaçant la 4e (comptes individuels) et la 7e (comptes consolidés) directives comptables	« En veille »

### ■ En bref ■

#### **Congrès annuel du CSOEC – 3 au 5 octobre 2012 – Paris**

Le CSOEC organise du 3 au 5 octobre 2012 à PARIS son congrès annuel pour les professionnels de l'expertise comptable. Le thème dédié est « L'expert-comptable entrepreneur : une marque, une offre ». Pour [vous inscrire et consulter le programme](#).

#### **La CNCC organise une nouvelle journée nationale d'actualité technique**

La CNCC organise le 3 juillet 2012 sa deuxième journée d'actualité technique. Pour vous inscrire, consulter le site [Internet de la CNCC](#).

#### **Journée de l'évaluation**

La CNCC en coordination avec le CSOEC organise le 13 novembre 2012 une journée portant sur l'évaluation. Pour en savoir plus, consulter le site Internet de la [CNCC](#) ou du [CSOEC](#).

#### **Publication d'un dictionnaire indispensable pour comprendre les IFRS**

Un outil indispensable pour mieux comprendre les IFRS - Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière ; une 3ème édition, publiée par l'Institut canadien des comptables agréés en collaboration avec l'OEC, la CNCC et l'IRE belge vient de voir le jour. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **L'IASB publie une mise à jour de son calendrier**

L'IASB a publié une mise à jour de son programme de travail au 14 juin 2012, présentant le meilleur estimé de son calendrier quant aux différents projets en cours. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **Tableau de suivi des normes, interprétations et amendements publiés par l'IASB et l'Europe**

L'EFRAG a publié le 6 juin la synthèse à jour des normes, interprétations et amendements publiés par l'International Accounting Standards Board (IASB) en cours d'adoption et celles approuvés par l'Union Européenne (UE). Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **Nominations au Comité d'interprétation des IFRS (IFRS IC)**

Les Trustees de la Fondation IFRS ont annoncé le 14 mai la nomination de deux nouveaux membres et la reconduction, pour un terme de trois ans, de deux membres actuels dont Laurence Rivat du cabinet Deloitte, France. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **Analyse des impacts d'IFRS 10 pour les sociétés ad hoc**

L'EFRAG a publié le 1<sup>er</sup> juin 2012, sur son site Internet, les résultats de l'analyse d'impact des changements apportés au champ de la consolidation par l'IFRS 10 « Comptes consolidés » sur la consolidation des sociétés ad hoc. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **Mécanisme d'équivalence des normes comptables des pays tiers avec les IFRS**

Par décision du 11 avril 2012, la Commission Européenne prolonge le mécanisme d'équivalence concernant les normes comptables de certains pays tiers permettant aux émetteurs de ces pays d'être dispensés de l'obligation de préparer des comptes consolidés conformément aux IFRS adoptées dans l'UE si les GAAP de leur pays prévoient des obligations équivalentes. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

### ■ A lire ou à voir ■

#### **Lettres de commentaires de l'EFRAG**

- Le 17 avril 2012 l'EFRAG a répondu à l'IASB sur le second exposé-sondage ED/2011/6 portant sur les « Produits provenant de contrats avec des clients ». Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

#### **Publications de la Fondation IFRS**

- La Fondation IFRS a publié le 2 mai 2012 les conclusions de sa revue sur le fonctionnement du Comité d'interprétation des IFRS. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Les Trustees de la Fondation IFRS ont publié le 8 mai une mise à jour du manuel des procédures officielles de la Fondation IFRS (IASB et IFRS Interpretations Committee due process Handbook) pour appel public à commentaires. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

### Publications de l'IASB

- Le 28 juin 2012, l'IASB a publié les amendements relatifs aux dispositions transitoires des normes IFRS 10 : Consolidations des états financiers, IFRS 11 : Partenariats et IFRS 12 : Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Le 31 mai 2012, le comité d'interprétation des Normes IFRS (IFRS IC) a publié deux nouvelles propositions de guidance : taxes sur certaines activités et puts sur minoritaires, pour appel à commentaires. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Le 3 mai 2012, un exposé-sondage concernant les améliorations annuelles des IAS/IFRS (cycle 2010-2012). Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Le 17 mai 2012, les « Améliorations annuelles – cycle 2009-2011 » faisant suite à son exposé-sondage du 22 juin 2011. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Conjointement avec le *Financial Accounting Standard Board* (FASB), en avril 2012, une version actualisée des travaux effectués ou restant à accomplir, en réponse aux recommandations formulées par les dirigeants du G20. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

### IFRS pour les PME

- Le groupe de mise en œuvre d'IFRS pour les PME de l'IASB a publié en avril 2012 :
  - les réponses faisant suite à l'exposé de « questions/réponses » de septembre 2011 pour faciliter la mise en application de l'IFRS pour les PME. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#) ;
  - les réponses faisant suite à leur consultation du 21 novembre 2011 pour faciliter la mise en application de l'IFRS pour les PME. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- La Fondation IFRS a publié un nouveau module de formation au référentiel IFRS pour PME : Hyperinflation (section 31). Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- L'IASB a publié sur son site Internet un ensemble de diaporamas en version française portant sur la Norme IFRS PME. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- L'IASB a publié le 27 juin 2012 une consultation sur la nécessité de mettre à jour la Norme IFRS pour les PME. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

### Nouveaux règlements européens adoptant des IFRS

La Commission européenne (CE) a publié le règlement CE n° 475/2012 le 5 juin 2012 portant adoption des amendements portés à IAS 1 – Présentation des états financiers – Présentation des autres éléments du résultat global et à IAS 19 – Avantages du personnel notamment pour les régimes à prestations définies. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).

### Publications de l'Autorité des normes comptables (ANC)

- Le 23 mai 2012, l'ANC a présenté ses propositions pour la comptabilisation des quotas de CO2 dans les comptes des entreprises. Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).
- Le 16 avril 2012, l'ANC a publié sa lettre de commentaires à l'EFRAG concernant son document à des fins de discussion PAAinE portant sur les « Regroupements sous contrôle commun ». Pour en savoir plus, [consulter l'article](#).