

Fiche technique

Les sources du droit comptable

Rappels

La hiérarchie des textes de droit comptable

Règlements	⇒	Règlement du 19 juillet 2002	
Directives	⇒	I ^{ère} et VI ^{ème} directives européennes	
Lois - Ordonnances	⇒	Loi comptable du 30/04/83 Loi sur les sociétés commerciales du 24/07/66	} Code de commerce
Décrets	⇒	Décret comptable du 29/11/83 Décret sur les sociétés commerciales du 23/03/67	
Arrêtés ministériels	⇒	Arrêté du 22/06/99 homologant le règlement 99-03 Plan Comptable Général 99	
Doctrine	⇒	Avis du CNC, Avis CU du CNC Règlement du CRC non encore homologué, Recommandations du CNC	

Règlement : d'une portée générale, il est obligatoire dans tous ses éléments et directement applicable dans tous les Etats Membres

Directive : acte liant les Etats Membres destinataires quant au résultat à atteindre, tout en leur laissant le choix des moyens et de la forme.

Loi : règle écrite, générale et permanente, votée par le parlement.

Ordonnance : texte issu du gouvernement sur autorisation du Parlement et ayant le même niveau hiérarchique qu'une loi.

Décret : décision exécutoire à portée générale ou individuelle signée soit par le Président de la République, soit par le premier ministre.

Arrêtés : décision exécutoire à portée générale ou individuelle émanant d'un ou plusieurs ministres.

Règlement 1606/2002 du 19 juillet 2002 : "IFRS 2002"

L'Union européenne harmonise l'information financière des sociétés cotées en bourse afin de garantir la protection des investisseurs. Par l'application des règles comptables internationales, elle entend préserver la confiance envers les marchés financiers tout en facilitant la négociation transfrontalière et internationale des valeurs mobilières.

Quatrième directive 78/660/CEE du Conseil, du 25 juillet 1978

Cette directive coordonne les dispositions nationales des États membres concernant la structure et le contenu des comptes annuels et du rapport de gestion, les modes d'évaluation ainsi que la publicité de ces documents pour l'ensemble des sociétés de capitaux.

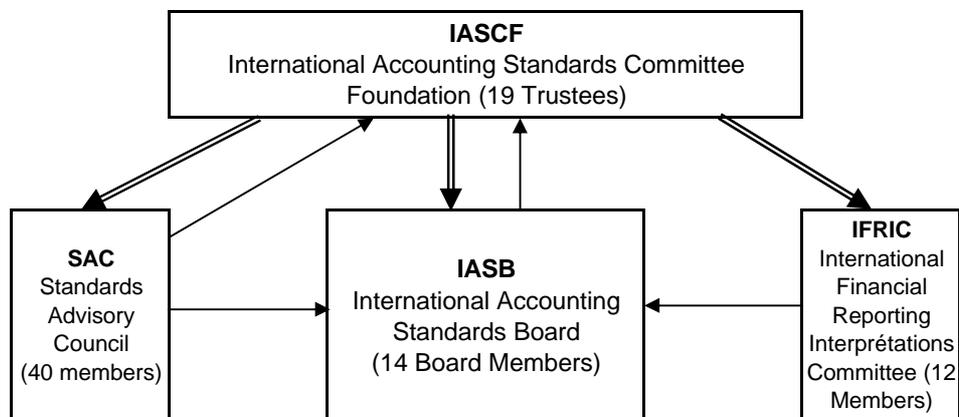
Septième directive 83/349/CEE du Conseil, du 13 juin 1983

Cette septième directive sur le droit des sociétés coordonne les législations nationales sur les comptes consolidés (comptes de groupes). Avec la quatrième directive sur les comptes annuels des sociétés de capitaux, elle appartient aux « directives comptables » qui constituent l'arsenal juridique communautaire en matière de comptabilité des sociétés.

Normalisation internationale

Le lecteur consultera pour plus d'informations le site de la profession sur la normalisation comptable :

<http://www.focusifrs.com/>



L'IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation)

Il s'agit d'une entité à but non lucratif enregistrée dans l'Etat du Delaware (USA). Cette entité est dirigée par un conseil de surveillance composé de 19 membres (Trustees) représentant des régulateurs, auditeurs, industriels et banquiers d'Europe (6), d'Amérique du Nord (6), d'Asie (4) et du reste du monde (3).

L'IASCF désigne les membres de l'IASB, de l'IFRIC et du SAC et assure le financement de l'organisme.

Pour un complément d'informations :

<http://www.focusifrs.com/4/16/11/article.asp>

L'IASB (International Accounting Standards Board)

L'IASB est le comité exécutif de l'entité. Cet organisme de normalisation comptable privé et indépendant dont le siège est établi à Londres est composé de 14 membres représentant les parties prenantes (au minimum) : 5 auditeurs, 3 préparateurs d'état financiers, 3 utilisateurs d'état financiers et 1 universitaire.

L'IASB a pour objectifs principaux :

d'élaborer les normes comptables internationales appelées IFRS (International Financial Reporting Standards) depuis le 1er avril 2001 ; celles publiées avant cette date sont intitulées IAS (International Accounting Standards) ;
d'approuver les interprétations préparées par l'IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee) appelées SIC ou IFRIC.

Pour un complément d'informations :

<http://www.focusifrs.com/4/16/13/article.asp>

L'IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee)

L'IFRIC, le comité permanent d'interprétation, a pour rôle de fournir des commentaires sur les normes et depuis la réforme du 5 mars 2002 sur des problèmes non couverts par des normes existantes. Il est constitué 12 membres votants, d'un président (sans droit de vote) et deux observateurs OICV (Organisation internationale des commissions de valeurs) et CE (Communauté Européenne).

Ce comité était connu jusqu'en mars 2002 sous le nom de SIC (Standing Interpretation Committee).

Pour un complément d'informations :

<http://www.focusifrs.com/4/16/27/article.asp>

Le SAC (Standards Advisory Council)

Le SAC, comité consultatif de normalisation, est consulté par l'IASB sur tous les sujets importants. Il permet à des organismes ou à des particuliers qui s'intéressent à l'information financière de s'associer au processus de normalisation. A ce titre, des postes d'observateurs ont été accordés à la Commission Européenne, à l'Agence Japonaise des Services Financiers (FSAJ) et à la commission de bourse Américaine (US SEC).

Pour un complément d'informations :

<http://www.focusifrs.com/4/16/25/article.asp>

Processus d'élaboration d'une norme (due process) :

Le processus d'élaboration d'une norme suit, en principe, les étapes suivantes :

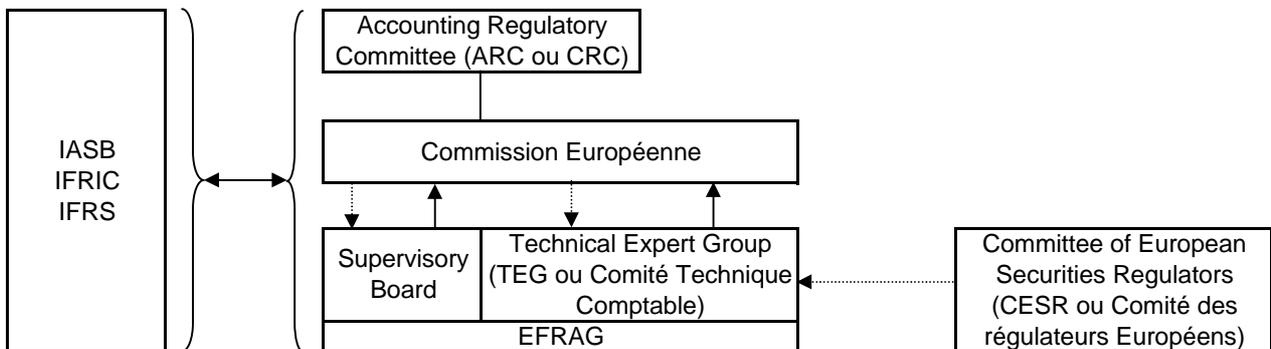
1. L'équipe technique de l'IASB est chargée d'identifier et d'analyser tous les problèmes comptables associés au sujet traité ;
2. Analyse des règles existantes aux niveaux nationaux et des pratiques adoptées et échanges de vues avec les normalisateurs comptables nationaux ;
3. Consultation avec le Standards Advisory Council de la possibilité d'inscrire ce projet dans le programme de travail de l'IASB* ;
3. Consultation avec le Standards Advisory Council de la possibilité d'inscrire ce projet dans le programme de travail de l'IASB* ;
4. L'IASB met en place un groupe consultatif pour conseiller l'IASB sur le sujet ;
5. L'IASB publie un document de travail ("discussion document") pour appel à commentaires ;
6. L'IASB analyse les commentaires reçus concernant le document de travail qu'il a publié* ;
7. L'IASB publie un exposé-sondage ("exposure draft") approuvé par au moins 9 votes favorables du board* sur un total de 14 membres de l'IASB (1) ; l'exposé-sondage présente également les opinions divergentes et le fondement des conclusions ("basis for conclusions") ;
8. L'IASB analyse les commentaires reçus sur l'exposé-sondage* ;
9. L'IASB étudie l'opportunité de tenir une réunion publique sur le thème envisagé et d'effectuer des tests sur le terrain ;
10. L'IASB approuve la norme définitive par au moins 9 votes favorables* sur un total de 14 (1) ; la norme présente les opinions divergentes* et le fondement des conclusions.

* Ces étapes sont imposées par les dispositions de la Constitution de l'IASCF.

(1) Ce seuil a été porté de 8 à 9 votes, lors de l'adoption d'amendements à la Constitution par les Trustees en juin 2005 ; la Constitution révisée est entrée en vigueur le 1er juillet 2005 ; pour en savoir plus sur la Constitution et les projets de révision qui l'ont concernée, consulter la rubrique Constitution et projets de révision.

Les réunions de l'IASB sont ouvertes au public.

Normalisation européenne



Les normes comptables internationales (IFRS ou IAS) et les interprétations (IFRIC ou SIC) sont élaborées par l'IASB et ne sont pas directement applicables en Europe.

Pour être applicables, ces normes doivent être adoptées par la commission Européennes et être publiées sous forme d'un règlement européen.

Dans le processus d'adoption, la commission Européenne est assistée d'un Comité de Réglementation Comptable qui comprend trois instances.

L'ARC (Accounting Regulatory Committee ou comité de réglementation comptable).

Ce comité instauré par l'article 6 du règlement CE n° 1606/2002) fourni un avis sur les propositions de la commission d'adopter une ou des normes comptables internationales.

Il a un rôle politique, il est composé de représentants des états membres et est présidé par la Commission Européenne.

L'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group)

Cet organisme technique de droit privé, créé en 2001 par les préparateurs, les utilisateurs et les membres de professions comptables) participe à tous les stades d'élaboration des normes et interprétations, initie des modifications des directives comptables européennes afin de les rendre compatibles avec les normes et interprétations de l'IASB, évalue techniquement ces dernières en vue de leur adoption et élabore des guides d'application des normes.

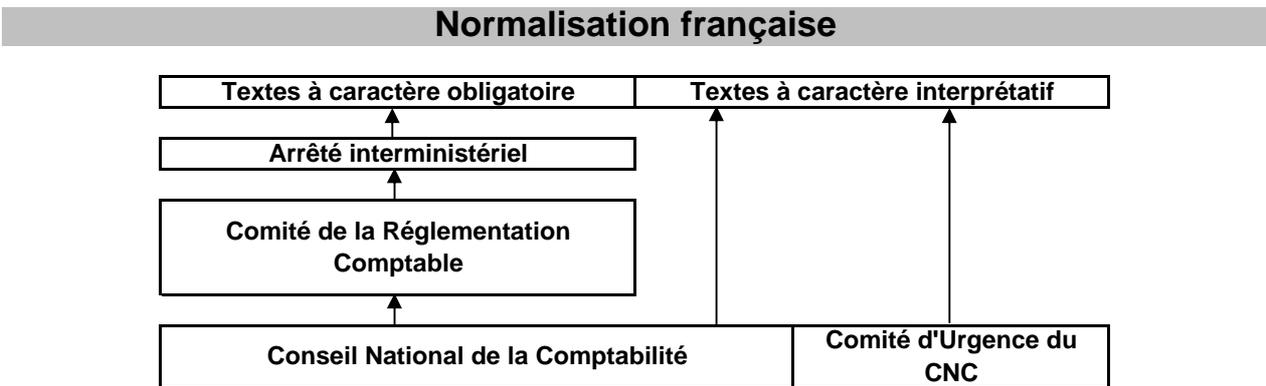
L'EFRAG est composé de deux organes :

Un conseil de surveillance (Supervisory Board) de 17 membres chargé de nommer les membres du TEG et d'orienter leur programme de travail.

Un comité technique comptable (TEG ou Technical Expert Group) composé de 11 membres chargés d'effectuer la partie technique des travaux de l'EFRAG.

Le Comité d'examen des normes comptables

Créé en juillet 2006, ce comité est chargé d'assurer l'objectivité et le juste équilibre des avis de l'EFRAG. Composé d'experts indépendants et de représentants de haut niveau d'organismes internationaux de normalisation comptable, ce comité rendra dans un délai raisonnable (trois semaines au plus) un avis sur les propositions de l'EFRAG.



Le Comité de la Réglementation Comptable

La loi du 6 avril 1998 définit le rôle du Comité de la Réglementation Comptable comme étant d'établir les prescriptions comptables générales et sectorielles.

Il est chargé d'unifier le processus de normalisation comptable en adoptant des règlements. Le CRC joue, en quelque sorte, le rôle de « conseil constitutionnel » chargé d'étudier les avis du CNC sur un plan plus juridique que technique, afin de s'assurer de la cohérence et de la compatibilité des avis du CNC avec les règles comptables en vigueur (règlements, directives, lois, ordonnances, décrets...).

Pour cela, il détient le monopole de l'établissement des règles comptables françaises, en matière de comptes individuels comme de comptes consolidés, vis-à-vis de toute personne physique ou morale soumise à l'obligation d'établir des documents comptables. Les personnes morales de droit public soumises aux règles de la comptabilité publique sont exclues du périmètre d'intervention du CRC.

Une seule exception est légalement prévue à ce principe. Elle vise les sociétés cotées autorisées à renoncer aux dispositions relatives aux comptes consolidés afin d'opter pour le référentiel comptable international.

Une fois le texte validé par le CRC, celui-ci le transmet aux différents Ministres concernés pour homologation sous la forme d'un arrêté

Valeur juridique des règlements du CRC

Pour avoir force obligatoire, les règlements du CRC doivent être publiés au JO après avoir été homologués par un arrêté interministériel signé par :

le ministre chargé de l'économie

le garde des sceaux, ministre de la justice

le ministre chargé du budget

le ministre chargé de la sécurité sociale, lorsqu'ils sont relatifs aux institutions de prévoyance régies par le code de la sécurité sociale ou aux organismes régis par le code de la mutualité.

La force juridique d'un règlement du CRC est celle d'un arrêté. Les arrêtés du CRC ne peuvent donc remettre en cause ni une loi ni un décret, qui sont d'un niveau hiérarchique supérieur.

Le Conseil National de la Comptabilité

Les missions du Conseil national de la comptabilité sont définies par l'article 2 du décret n° 96-749 du 26 août 1996 :

En liaison avec les services, associations ou organismes compétents, il est chargé :

- de donner un avis préalable sur toutes les dispositions d'ordre comptable, qu'elles soient d'origine nationale ou communautaire, étudiées par les administrations ou services publics, les commissions ou comités créés à l'initiative des pouvoirs publics et les organismes contrôlés directement ou indirectement par l'État ;

- de donner un avis sur les normes élaborées par les organismes internationaux ou étrangers de normalisation comptable ;

- de proposer toutes mesures relatives à l'exploitation des comptes, soit dans l'intérêt des entreprises et des groupements professionnels d'entreprises, soit en vue de l'établissement des statistiques nationales ou des budgets et comptes économiques de la Nation ;

- d'assurer la coordination et la synthèse des recherches théoriques et méthodologiques, de réunir toutes informations, de procéder à toutes études, de diffuser toute documentation relatives à l'enseignement comptable, à l'organisation, à la tenue et à l'exploitation des comptes.

Le Comité d'Urgence du Conseil National de la Comptabilité

Le Comité d'Urgence a été créé en 1996, à l'occasion de la réforme du CNC, de façon à donner plus de réactivité au processus de normalisation.

Cette instance peut être saisie par le Président du CNC ou par le ministre chargé de l'économie dès lors qu'une question nécessite une position urgente. Le Comité d'urgence doit, en effet, statuer sur les questions qui lui sont soumises dans les trois mois suivant sa saisine.

Les avis du Comité d'Urgence sont publiés dans le bulletin du CNC pour une application immédiate.