

SÉQUENCE 1 : Normes et principes comptables

La comptabilité est une discipline fortement normalisée et réglementée. Le processus de normalisation est impulsé d'abord par l'état, mais les organisations professionnelles nationales et internationales (l'OEC, la CNCC, la FEE, l'IASB) apportent leur contribution.

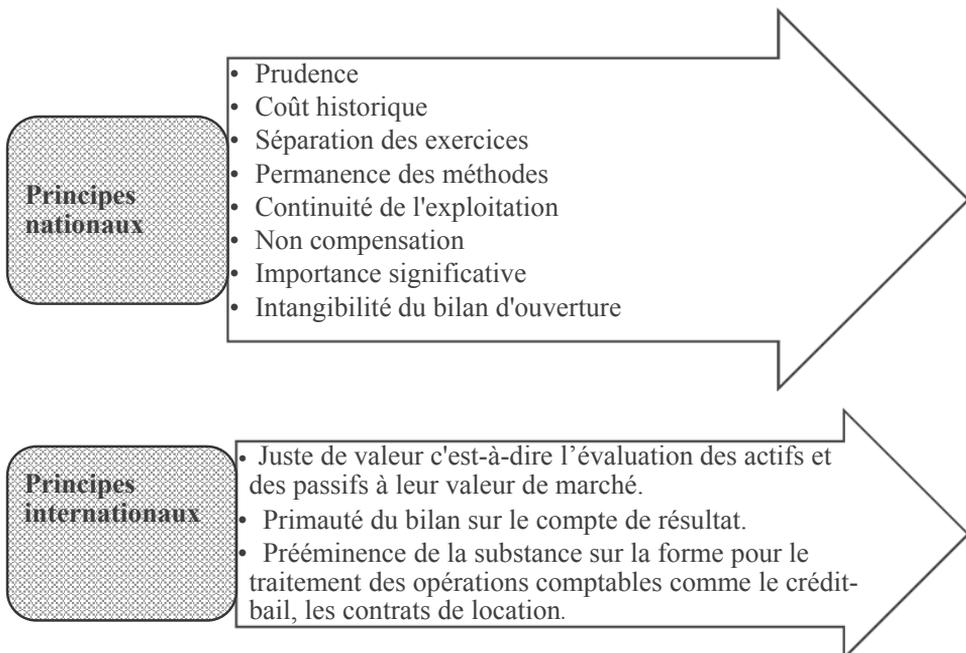
1. Fiche mémo

Notion de normes comptables	
<p>Les normes comptables sont des éléments de référence qui décrivent les modalités d'application d'un cadre conceptuel. Elles répondent généralement aux questions suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> ⊗ Comment comptabiliser certaines opérations ? ⊗ Quelles sont les méthodes comptables à retenir? ⊗ Comment évaluer les flux? ⊗ Quelles sont les informations à fournir pour expliquer les comptes ? 	
Intérêts de la normalisation	
<p>La normalisation répond à des objectifs :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Contrôler l'activité des entreprises par l'état ; ▶ Améliorer la qualité et la transparence de l'information comptable ; ▶ Harmoniser les pratiques comptables pour une meilleure comparaison des données dans le temps et dans l'espace ; ▶ Améliorer le suivi de la gestion par les dirigeants ; ▶ Répondre de façon synthétique aux besoins croissants d'informations externes et internes des parties prenantes ; ▶ Faciliter l'intégration des entreprises dans l'économie mondiale. 	
Règles de base de la normalisation du PCG	
<p>En vertu de <i>l'Art. 911-5</i> du PCG, l'entité établit un plan de comptes conforme au PCG. Les opérations sont enregistrées dans les comptes dont l'intitulé correspond à leur nature. La compensation des comptes est interdite, sauf lorsqu'elle est expressément prévue par les dispositions en vigueur. Selon <i>l'article 933-1</i> du PCG : « le plan de comptes est suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations conformément aux normes comptables.</p> <p>Lorsque les comptes prévus par les normes comptables ne suffisent pas à l'entité pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toute subdivision nécessaire. Inversement, si les comptes prévus à <i>l'article 932-1</i> sont trop détaillés par rapport aux besoins de l'entité, elle peut regrouper les comptes dans un compte global de même niveau ou de niveau plus contracté ».</p>	
Les activités concernées	Toutes les activités industrielles et commerciales sont soumises à des normes comptables. Elles sont d'autant plus importantes que la taille de l'entité est elle-même grande. Les secteurs publics et associatifs et les professions libérales sont aussi soumis à une réglementation comptable.

Organismes nationaux	L'autorité des normes comptables (l'ANC)	Créée par une ordonnance du 22 janvier 2009 par la fusion du CRC et du CNC, l'ANC assure les missions suivantes : <ul style="list-style-type: none"> • Établir les règlements comptables ; • Émettre des avis sur les dispositions législatives et réglementaires ; • Donner son avis sur la procédure d'élaboration des normes comptables internationales ; • Veiller à la coordination et synthèse des travaux théoriques et méthodologiques.
	L'autorité des marchés financiers (l'AMF)	Elle assure les missions suivantes : <ul style="list-style-type: none"> • Établir des règlements homologués par arrêtés ministériels ; • Veiller à la protection de l'épargne investie dans les instruments financiers ; • Contrôler le fonctionnement du marché financier et assurer la bonne information des investisseurs ; • Sanctionner les opérateurs malveillants ; • Préciser certains points de la doctrine comptable. <p>Remarque : le domaine de compétence de l'AMF se limite aux personnes morales faisant appel public à l'épargne.</p>
	L'ordre des experts comptables (l'OEC) Et La compagnie nationale des commissaires aux comptes (la CNCC)	L'OEC et la CNCC sont deux organisations professionnelles qui ont chacune pour missions dans leur domaine respectif : <ul style="list-style-type: none"> • L'élaboration et la diffusion de normes professionnelles portant sur les missions, comportements et procédures ; • La représentation de la profession auprès des pouvoirs publics ; • L'information et la formation des membres ; • Le contrôle du respect de l'éthique et la déontologie dans la profession ; • La prononciation de sanctions disciplinaires.
	Les organismes Internationaux	
<p>On distingue notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ L'union européenne qui élabore des directives et règlements européens qui s'imposent aux états membres ; ▶ L'ONU qui propose des recommandations comptables ; ▶ L'OCDE (organisation de coopération et de développement économique) qui s'implique par des recommandations et avis ; ▶ Des organisations professionnelles internationales (l'IASC, l'IFAC, la FEE) qui proposent des normes pour la profession ; ▶ L'IASB (International Accounting Standards Board) est un organisme de droit privé créé à l'initiative des organisations professionnelles de plusieurs pays dont la France, les États-Unis, l'Allemagne, le Japon... Les normes établies par l'IASB sont appelées aujourd'hui les IFRS (International Financial Reporting Standards). Depuis le premier janvier 		

	<p>2005 les IFRS s'appliquent obligatoirement aux comptes consolidés des entreprises françaises cotées. L'application des IFRS reste facultative pour les sociétés non cotées.</p> <p>▶ L'IFAC (International Federation of Accountants) est un organisme regroupant 55 organisations professionnelles. La France est représentée par l'OEC et la CNCC. Les normes proposées par l'IFAC concernent notamment l'audit, l'examen limité, les missions d'opinion, la compilation et les procédures comptables.</p>
Les limites de la normalisation	<p>Elles s'expliquent par :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ La diversité sectorielle ; ▶ L'hétérogénéité des organisations ; ▶ Les législations nationales ; ▶ Les contraintes structurelles des entreprises ; ▶ Le protectionnisme des états et la crainte pour ces derniers de perdre une partie de leur souveraineté.

Les principes comptables sont des conventions nationales ou internationales conçues en vue d'attribuer à la comptabilité un cadre conceptuel et réglementaire indispensable pour organiser, concevoir, diffuser et interpréter l'information comptable de façon optimale par toutes les parties prenantes.



Remarque : Tous ces principes ont été expliqués et commentés dans les exercices et les applications proposés dans l'ouvrage (voir index)

2. Applications

Exercice 1 : QCM sur la normalisation comptable $\epsilon \rightarrow (L1)$

1	<p>Les normes comptables sont des références qui permettent de répondre aux questions suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Comment comptabiliser certaines opérations ? ▶ Quelles sont les méthodes comptables à retenir? ▶ Comment évaluer les flux? ▶ Quelles informations sont fournies pour expliquer les comptes ? 	<p>A B C D</p>
2	<p>La prescription des normes comptables françaises est assurée par :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ La CNCC ▶ L'OEC ▶ L'ANC ▶ L'AMF 	<p>A B C D</p>
3	<p>Les normes IFRS sont obligatoires pour toutes les :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Entreprises françaises ▶ Sociétés anonymes ▶ Sociétés cotées ▶ Sociétés cotées qui établissent des comptes consolidés 	<p>A B C D</p>
4	<p>L'OEC a normalisé trois types de missions pour les experts comptables :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ La présentation des comptes annuels ▶ L'audit ▶ L'examen limité ▶ Le conseil juridique. 	<p>A B C D</p>
5	<p>Les normes IFRS sont prescrites par :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ L'autorité des normes comptables ▶ L'autorité des marchés financiers ▶ L'IASB 	<p>A B C</p>
6	<p>L'audit du commissaire aux comptes est une mission normalisée et obligatoire pour toutes les :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Entreprises françaises ▶ Sociétés anonymes ▶ Sociétés à responsabilité limitée ▶ Sociétés anonymes simplifiées 	<p>A B C D</p>
7	<p>L'OEC a établi les normes de comportement suivantes pour ses membres :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ Confidentialité et discrétion ▶ Secret professionnel ▶ Confraternité 	<p>A B C</p>
8	<p>L'autorité des normes comptables a pour missions :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ La prescription des normes comptables françaises ▶ Le contrôle de la comptabilité des entreprises ▶ L'adaptation des normes françaises aux normes internationales 	<p>A B C</p>

Exercice 2 : QCM sur les principes comptables $\epsilon \rightarrow (L1)$

1	<p>La modification d'un plan d'amortissement remet en question les principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Permanence des méthodes • Prudence • Importance significative 	A B C
2	<p>La constitution d'une provision pour risques et charges répond aux principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prudence • Permanence des méthodes • Nominalisme monétaire 	A B C
3	<p>Selon le PCG, les changements de méthodes comptables doivent être conformes aux principes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • De prudence • De permanence des méthodes • D'intangibilité du bilan d'ouverture 	A B C
4	<p>Le passage de la méthode à l'achèvement à celle de l'avancement pour les contrats à long terme est une exception aux principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Permanence des méthodes • Prudence • Continuité de l'exploitation 	A B C
5	<p>L'application de la méthode à l'achèvement pour les contrats à long terme est conforme aux principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Séparation des exercices • Juste valeur 	A B
6	<p>Des dérogations au principe de permanence des méthodes sont autorisées par le PCG dans les cas suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Options fiscales des entreprises • Changement exceptionnel dans la situation de l'entité • Adoption d'une méthode préférentielle • Changement dans la réglementation 	A B C D
7	<p>Les provisions réglementées sont constituées conformément aux principes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Du coût historique • De séparation des exercices • De prudence 	A B C
8	<p>Les différences de changes sur une créance ou une dette en monnaie étrangère constatées à la clôture des comptes sont conformes aux principes :</p> <ul style="list-style-type: none"> • De prudence • De séparation des exercices 	A B
9	<p>La comptabilisation pour la première fois d'une provision pour retraite alors que l'entité avait déjà des engagements dans ce domaine est conforme aux principes de :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prudence • Permanence des méthodes 	A B

10	<p>Lors de l'enregistrement d'un emprunt obligataire convertible, la CNCC recommande la comptabilisation d'une provision pour charge lorsque l'emprunt est comptabilisé au prix d'émission en vertu des principes comptables suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Permanence des méthodes • Prudence • Séparation des exercices 	A B C
11	<p>Le principe de la non-compensation entre les plus ou moins-values des titres à la hausse et à la baisse à la clôture s'applique obligatoirement aux :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Titres de participation • Titres immobilisés de l'activité de portefeuille • Titres immobilisés • OPCVM • VMP 	A B C D E
12	<p>Une immobilisation financée par voie de crédit-bail peut être inscrite au bilan consolidé selon les normes IFRS en raison des principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Juste valeur • Prééminence de la substance sur la forme 	A B
13	<p>Lorsque les provisions pour retraite sont comptabilisées dans une entreprise pour la première fois, celles qui correspondent aux exercices antérieurs sont inscrites au compte report à nouveau par respect des principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Permanence des méthodes • Coût historique • Séparation des exercices • Importance significative 	A B C D
14	<p>La détermination d'une position globale de change sur les opérations en monnaies étrangères de termes voisins pour la constitution d'une éventuelle provision pour perte de change remet en cause les principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prudence • Séparation des exercices • Non compensation 	A B C
15	<p>Selon le PCG, le traitement comptable des événements postérieurs à la clôture d'un exercice doit respecter les principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Séparation des exercices • Prudence • Continuité de l'exploitation 	A B C
16	<p>L'article 834-13 du PCG stipule que les engagements donnés et reçus par une entité doivent faire l'objet d'une information dans l'annexe en vertu des principes suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Prudence • Importance significative • Permanence des méthodes • Séparation des exercices 	A B C D

Exercice 3 : Les normes professionnelles des experts comptables $\epsilon \rightarrow (L3)$

Le gérant de la société FARMA envisage d'externaliser une grande partie de la fonction administrative de sa société en confiant la tenue de la comptabilité à un cabinet d'expertise comptable. Il considère toutefois que sa stratégie suppose des relations de confiance avec les professionnels du secteur et s'interroge sur les normes de comportement et d'organisation professionnelle du secteur. Les interrogations du gérant de la société FARMA vous donne l'opportunité de tester vos connaissances sur les problématiques suivantes :

Questions :

1. Quelles sont les normes de comportement dans la profession d'expertise ?
2. Précisez les normes d'organisation du travail et de relations professionnelles entre l'expert et son client.

Exercice 4 : Les normes d'audit des commissaires aux comptes $\epsilon \rightarrow (L3)$

La SARL GÉOPLACE n'était pas jusqu'à la clôture de l'exercice N-1 soumise au contrôle d'un commissaire aux comptes. Mais à l'ouverture de l'exercice N, elle doit assurer cette nouvelle obligation. Les dirigeants n'ont pas l'expérience de la révision externe des comptes. Ils se posent donc des questions sur le contenu du dossier à présenter au commissaire nouvellement nommé, ainsi que sur les normes en vigueur en matière d'audit légal des comptes.

Questions :

1. A quel moment la nomination d'un commissaire aux comptes s'impose aux dirigeants des SARL ?
2. Quelles sont les principales normes professionnelles en matière d'audit légal ?
3. Quel doit être le contenu de son rapport général sur les comptes annuels ?

Exercice 5 : Les normes IFRS $\epsilon \rightarrow (L3)$

Les dirigeants de la société MÉLIUM ont créé le 10 janvier N une filiale au capital de 1 000 000 € divisé en actions de 100 € pour mieux assurer la commercialisation de leur production. La société mère contrôle aussi plusieurs autres filiales en amont et en aval de son secteur. Les dirigeants ont entendu parler des normes IFRS et s'interrogent sur les obligations de les appliquer au sein de leur groupe.

Questions :

1. Présentez l'organisme qui établit les normes IFRS.
2. Quelle approche de la comptabilité cet organisme cherche-t-il à instaurer à partir des IFRS ?
3. Vérifiez si la SA MÉLIUM remplit les conditions d'application des normes IFRS.
4. Expliquez les principes comptables suivants :
 - * La juste valeur ;
 - * La prééminence de la substance sur la forme ;
 - * la permanence des méthodes.

3. Corrections des applications

Exercice 1 , 2 : QCM (Voir corrigé à la fin de l'ouvrage)

Exercice 3 : Les normes professionnelles des experts comptables

Question 1 : Normes de comportement dans la profession

L'ordre des experts comptables a établi des normes de comportements professionnels que doivent respecter les experts comptables. Elles concernent notamment le secret professionnel, le devoir de discrétion, l'indépendance, la qualité du travail, la confraternité et la compétence. L'OEC prévoit d'ailleurs chaque année des séances de formation pour ses membres afin de maintenir le niveau de compétence nécessaire pour l'exercice de la profession.

Question 2 : Normes d'organisation du travail et de relations professionnelles

L'expert-comptable est l'un des partenaires privilégiés de l'entreprise. L'organisation du travail de l'expert et surtout ses relations avec les entreprises clientes doivent être fondées sur la confiance mutuelle. Les normes professionnelles sont fondées sur un code déontologique qui passe par la négociation à partir d'une lettre de mission, la définition de certaines interventions normalisées (présentation des comptes annuels, examen limité et audit des comptes annuels) avec production d'un rapport.

Exercice 4 : Les normes d'audit des commissaires aux comptes

Question 1: nomination obligatoire d'un commissaire aux comptes dans une SARL

La nomination d'un commissaire aux comptes devient obligatoire dans les SARL qui atteignent deux des trois seuils suivants au cours d'un exercice : CA > 3 100 000 €, total bilan > 1 550 000, nombre de salariés permanents > 50. Toutefois selon *l'article L.221-9 du code de commerce*, si ces seuils ne sont pas atteints, la nomination d'un commissaire aux comptes peut être demandée en justice par un associé.

Question 2 : Les principales normes professionnelles en matière d'audit légal

La mission d'audit du commissaire aux comptes est régie par plusieurs normes qui établissent le déroulement et les modalités d'exercice de la mission. Elles concernent notamment les aspects suivants :

- La lettre de mission qui fixe le cadre de l'audit.
- La prise de connaissance de l'entité.
- Les principes applicables à la mission.
- La procédure des travaux de contrôle
- L'analyse du caractère probant des données collectées.
- Les seuils de signification et les anomalies significatives.
- La planification des travaux liés à l'audit.

Question 3 : Contenu du rapport général sur les comptes annuels

Le rapport général du commissaire aux comptes comporte plusieurs grandes parties :

1. Une introduction présentant l'entité, le cadre et le contenu de la mission ainsi que les textes réglementaires qui régissent la mission d'audit.
2. Une présentation des contrôles effectués conformément aux normes d'exercice de la profession permettant de formuler une opinion sur les comptes.