

## Dossier spécial

## Droit comptable

## NORMALISATION COMPTABLE

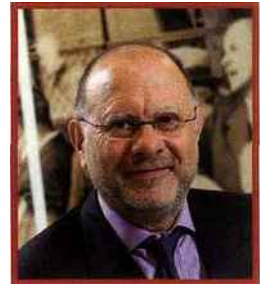
Des tablettes d'argile  
au PCG 2014...

La comptabilité doit être en mesure de fournir des informations pertinentes et fiables sur la valeur, la performance et les perspectives d'une entité. Outre son rôle d'outil de gestion pour le chef d'entreprise, de source d'informations pour l'administration fiscale, la comptabilité doit permettre d'orienter, voire de rejeter, de manière la plus fiable possible la décision d'investissement. Les sociétés commerciales qui assurent les échanges de biens et de services sont souvent internationales et même transnationales. Les solutions ne peuvent plus dès lors être recherchées uniquement dans un cadre national mais aussi et d'abord dans un cadre international. C'est ainsi que la comptabilité est sortie de son domaine strictement technique pour devenir un objet international d'intérêt général. La mondialisation comptable est en marche par le biais des normes IFRS qui constituent désormais la principale référence comptable au niveau international depuis la décision de l'Union européenne de les intégrer dans son espace et de les appliquer a minima aux sociétés cotées présentant des comptes consolidés<sup>1</sup>. Pour autant, elles ne constituent pas encore à ce jour à proprement parler un jeu unique de normes mondiales du fait qu'elles souffrent encore d'applications parfois disparates en raison de certaines différences qui relèvent de la culture comptable des différents Etats ayant décidé de les appliquer. Dans cette application à l'échelle mondiale, les normes internationales se sont le plus souvent superposées aux référentiels nationaux. Coexistent alors, comme dans le cas français, deux référentiels comptables destinés à des usages différents, l'un élaboré au plan national et qui s'applique généralement aux sociétés non cotées et aux comptes sociaux et l'autre, international, destiné à l'information comptable et financière des entreprises cotées pour leurs comptes consolidés.

La qualité de l'information comptable repose sur les principes de régularité, de fiabilité et de contrôle. Ces principes naturellement admis aujourd'hui sont le résultat d'une longue histoire, que l'on pourrait appeler "l'histoire de la comptabilité" émaillée de grandes étapes dont les premiers balbutiements s'inscrivent avant l'invention de l'écriture, au 4<sup>e</sup> millénaire avant JC, à Sumer, où

des tablettes d'argile ont été retrouvées recensant les biens et l'enregistrement des échanges. La comptabilité se complexifie à la fin du XIII<sup>e</sup> siècle, sous l'influence des marchands vénitiens et florentins : la méthode d'un compte par client et par fournisseur qui reprend pour chacun le débit et le crédit, initie la méthode comptable en partie double où pour chaque écriture passée, une seconde est inscrite en contrepartie. Il faut attendre le XV<sup>e</sup> siècle, dans une Europe occidentale en plein essor économique, pour voir les techniques comptables se développer pour faire face aux nouveaux besoins. Un moine franciscain, Pacioli, reprend la méthode en partie double des marchés vénitiens et écrit le premier traité en 1494 dans lequel il expose l'utilisation de trois livres de comptes : le mémorial, le journal et le grand livre. En 1673, un nouveau pas est franchi avec l'Ordonnance de Colbert qui consacre les "livres des comptes" comme moyen de preuve auprès des juges et leur confère ainsi une valeur légale, principe repris dans le premier code de commerce de 1808. Au cours de la révolution industrielle, la fonction comptable au sein de l'entreprise commence à s'organiser et les techniques de tenue comptable s'affinent (feuilles mobiles, technique du décalque manuel...). Parallèlement à ce phénomène interne à l'entreprise, on observe la publication d'ouvrages spécialisés par secteur (comptabilité commerciale, comptabilité rurale, comptabilité industrielle...) et un fort développement de la formation et de l'enseignement en comptabilité, encouragé par la loi sur l'enseignement secondaire en 1865 et par la vague de création des écoles de commerce à partir de 1869.

La Commission de normalisation des comptabilités (CNC), créée en 1946, élabore le premier plan comptable en 1947 qui constitue un premier essai de normalisation. Ce cadre comptable impératif centré sur la comptabilité



Par William **NAHUM**  
Président d'honneur du CSOEC

analytique d'exploitation, a vocation à s'appliquer progressivement à toutes les entreprises industrielles et commerciales. Il sera rapidement remplacé par le plan comptable général de 1957 dont la mise en place avait pour objet de répondre aux critiques formulées à l'égard du plan comptable de 1947 et de fixer un certain nombre de règles générales de normalisation dont l'application générale et progressive est prévue dans la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme fiscale. Cette même loi prévoit également le principe de l'élaboration de plans comptables professionnels, portant adaptation des règles générales de normalisation comptable, promulgués par arrêté. Le plan comptable de 1957 introduit par ailleurs les principes comptables que l'on connaît aujourd'hui : régularité, sincérité, prudence, image fidèle, continuité d'exploitation, évaluation au coût historique, permanence des méthodes, non compensation. Beaucoup plus tard, le plan comptable de 1999 opérera une réécriture à droit constant du PCG 1982 en introduisant les avis du CNC qui n'ont pas donné lieu à règlement du CRC, en écartant les comptes consolidés et la comptabilité analytique que la version de 1982 regroupait, et en le mettant en conformité avec les autres textes de droit comptable. Enfin, cette année 2014 a vu l'avènement du nouveau PCG<sup>2</sup> élaboré par l'ANC, structuré autour d'une nouvelle architecture permettant d'accueillir plus facilement les évolutions à venir.

Les experts-comptables apportent en France et dans le monde une contribution majeure à l'élaboration de la théorie ainsi qu'à la pratique comptable. « Celui qui refuse de compter refuse de reconnaître la souffrance de l'homme » disait le vieux sage. ■

1. Règlement n° 1606/2002 CE du 19 juillet 2006.

2. Cf. G. Viau-Lardenois, "Les évolutions de la normalisation comptable française", p. 22.