



# Rapport d'activité 2008 du Conseil National de la Comptabilité



Ce rapport a été examiné par le comité consultatif du CNC au cours de sa séance du 18 mars 2009



Conseil National de la Comptabilité

3, Boulevard Diderot  
75 572 PARIS CEDEX 12

## Sommaire

### Introduction

- 1- Les incidences de la crise financière sur les normes comptables
- 2- Activité de la commission des normes privées
- 3- Activité de la commission des normes internationales
- 4- Annexes

### Introduction

#### La mise en œuvre de la première étape de la réforme du dispositif français de normalisation comptable

L'année 2008 a été l'année de pleine application du dispositif issu du décret du 27 avril 2007, entré en vigueur le 19 décembre 2007, date de la première réunion du collège du Conseil National de la Comptabilité.

Ce texte a confirmé les trois principales missions confiées au CNC : donner un avis préalable sur toutes les dispositions d'ordre comptable nationale ou communautaire, donner un avis sur les normes élaborées par les organismes internationaux de normalisation comptable et sur leur application et assurer la coordination et la synthèse des recherches théoriques.

Il a en revanche profondément rénové les instances du CNC et sa méthodologie de travail, en premier lieu par l'instauration d'un collège resserré de seize membres représentant l'ensemble des parties prenantes (entreprises, professionnels du chiffre, régulateurs, ordres de juridiction, représentant des salariés) et dont neuf sont issus du secteur privé. Le collège est une véritable instance de décision (il adopte les avis) et de proposition ; il arrête la stratégie et oriente les travaux du CNC. La création d'un comité consultatif, réunissant des représentants du monde économique et social, principalement utilisateurs des normes comptables concourt à l'élaboration de ces orientations.

La mise en place de deux commissions spécialisées permanentes participe également de cette rénovation, l'une est en charge des normes comptables internationales, l'autre des normes comptables privées. Elles sont toutes deux composées d'experts et sont présidées et vice-présidées par un membre du collège. Pour mener à bien leur mission, les deux commissions constituent des groupes de travail pour traiter de sujets qui nécessitent une expertise spécifique, ici réside la continuité avec le fonctionnement antérieur. Ces groupes sont par essence le lieu de l'analyse des problématiques, de l'ensemble de la documentation produite sur le sujet, de la confrontation des analyses techniques, de l'élaboration des positions techniques avec pour objectif d'arrêter une position française acceptée par l'ensemble des parties prenantes : entreprises, professions du chiffre, régulateurs ...59 groupes ont été actifs en 2008.

Ce premier volet de la réforme a permis de doter la France d'une institution capable de mobiliser l'ensemble des compétences françaises pour réaliser deux objectifs : d'une part élaborer les normes comptables françaises et d'autre part contribuer au *process* international en pesant dans les débats internationaux. La rénovation de la gouvernance du CNC permet de coordonner les prises de position, ce qui n'a pas toujours été le cas dans le passé, et de collaborer aux travaux de recherche de l'EFRAG et de l'IASB sur les normes IFRS et

d'effectuer des études d'impacts. Au cours de l'année 2008, le Comité de la réglementation comptable (CRC) a adopté 17 règlements, le collège a adopté 20 avis, 3 recommandations, 21 prises de position, un communiqué et a diffusé 2 rapports d'étude. Ces travaux ont reposé sur plus de 500 réunions dont 4 du CRC, 13 du collège et 25 des deux commissions spécialisées.

L'Ordonnance parue au Journal Officiel du 22 janvier 2009 a créé l'Autorité des normes comptables avec pour objectif essentiel de réformer le dispositif actuel de normalisation comptable dans lequel deux instances différentes, le Conseil national de la comptabilité et le Comité de la réglementation comptable, continuent à intervenir dans le processus d'adoption de la réglementation comptable. La première donne un avis sur les projets de règlements adoptés ensuite par la seconde. La seconde partie de la réforme, objet de l'Ordonnance, achève cette évolution en fusionnant le Conseil national de la comptabilité et le Comité de la réglementation comptable et abroge certaines dispositions de la loi du 6 avril 1998 qui avait créé le CRC. Ce dispositif sera totalement opérationnel lors de la publication du décret d'application de l'Ordonnance.

Cette réforme achève de mettre en œuvre les préconisations du rapport remis par Jean-François LEPETIT au ministre des finances en mars 2007 avec la création d'une institution unique, l'Autorité des normes comptables. Celle-ci comme le CNC aujourd'hui demeurera un lieu de débat, de réflexion et d'élaboration de solutions collectives.

Les pouvoirs publics ont par ailleurs fait le choix de confier à une nouvelle structure, le Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP), la mission d'émettre des avis préalables sur tous les projets de normes comptables applicables aux personnes publiques. Ce conseil consultatif sera chargé de donner un avis préalable sur tous les projets de normes comptables applicables aux entités relevant du secteur des administrations publiques. Son champ de compétence repose sur deux critères : le financement par des prélèvements obligatoires et l'exercice d'une activité principalement non marchande. Ce conseil se substituera au comité des normes de comptabilité publique créé par l'article 136 de la loi de finances pour 2002 en application de l'article 30 de la LOLF. Cela ne fait pas obstacle à ce que certaines entités demeurent soumises aux règles de la comptabilité privée et que les services de l'ANC et du CNOCP soient en contacts réguliers, ce qui est rendu d'autant plus facile qu'ils partagent désormais les mêmes locaux. Par ailleurs plusieurs membres du collège de l'ANC devraient être membres de celui du CNOCP.

### **La place du CNC dans le processus de normalisation internationale**

La participation institutionnelle des NSS au processus de normalisation comptable demeure aujourd'hui limitée et il n'y a pas, sauf exception, de rapport direct entre le CNC et l'IASB. En l'absence de CESR "comptable", les NSS ne participent pas directement à la comitologie européenne mais les NSS participent aux travaux de l'EFRAG (un observateur) et à ceux de l'ARC.

Le CNC intervient systématiquement en répondant aux différentes consultations (DP, ED ...) au terme de son *due process* (groupes de travail - commissions - collège). Il est écouté, comme les autres NSS, en fonction de la qualité technique de ses travaux. A ce titre il a participé aux rencontres bi annuelles organisées par l'IASB, les *convergence meeting*, préparatoires aux réunions de l'IASB et du FASB (16 avril et 13 octobre 2008) ainsi qu'aux réunions du forum des NSS (WSS : world standard setters) qui se sont tenues en 2008 les 15 et 16 mai et les 11 et 12 septembre. Le CNC a également participé aux deux réunions annuelles des standards setters (NSS) qui se sont tenues du 26 au 28 mars à Melbourne et le 10 septembre à Paris, cette dernière réunion a été organisée par le CNC.

En 2008, plusieurs actions ont été initiées pour renforcer la crédibilité et la représentativité de la France aux plans international et européen. Les termes d'un accord avec les parties prenantes (Medef, Afep, Middlednext, CNCC et CSOEC) ont été trouvés concernant la contribution au financement des organisations internationales (IASCF-IASB) et européennes (EFRAG) afin d'améliorer l'efficacité de la contribution française à leur financement et lui assurer un bon degré de pérennité. Ces contributions transiteront par l'ANC via un fonds de concours. En second lieu le renforcement des moyens des services du CNC a été engagé (+ 3 ETP), avec notamment le recrutement d'une directrice technique et de chefs de projets ayant une solide connaissance technique des normes internationales.

Ces actions vont être conduites à l'occasion de la création de l'ANC. Le renforcement des moyens va être poursuivi avec la création d'une direction de la recherche et l'augmentation de la capacité de recherche en liaison avec les autres parties prenantes.

### **Le CNC qui participe aux travaux du PAAinE (Proactive Accounting Activities in Europe) dans le cadre de l'EFRAG est très directement impliqué dans la rénovation de cette structure (projet EFRAG +)**

Des discussions ont été entamées depuis la fin de l'année 2007 pour améliorer l'influence et la contribution de l'Europe à l'évolution des normes comptables internationales (suite à une initiative française). Elles ont impliqué la Commission européenne, l'EFRAG, les principaux normalisateurs comptables nationaux (NSS dont la France) et les contributeurs nationaux au financement (*National Funding Mechanism* : NFM) de l'EFRAG en Europe. Un accord a été trouvé le 17 juin 2008 sur un schéma général d'amélioration de la "voix" comptable de l'Europe fondé sur un renforcement de la structure existante de l'EFRAG, suivi par la publication en juillet 2008 d'une proposition d'amélioration de la structure de l'EFRAG: *Strengthening the European contribution to the international standard-setting process*.

Cette proposition vise l'amélioration de la gouvernance de l'EFRAG avec la création d'un *Governance and Nominating Committee* (GNC) avec le NFM, présélectionnant les candidats au Supervisory Board qui ne représentera plus les organisations fondatrices de l'EFRAG ; cette composition plus représentative devra promouvoir une transparence accrue (réunions et comptes rendus du SB, réunions du PRC, rapports annuels, nominations). Le deuxième axe vise à renforcer la capacité de travail proactif de l'EFRAG avec la Création d'un "Planning and Resource Committee" (PRC) encadrant la collaboration entre l'EFRAG et les NSS sur les activités dites proactives (de recherche) et d'un "Coordination Group" informel organisant les relations avec les autres NSS pouvant contribuer aux travaux. Enfin, le renforcement des moyens de l'EFRAG pourra être opéré dès que le financement complémentaire sera mis en place (contribution de la Commission Européenne à partir de 2010, collecte de fonds par les NFM), avec notamment le recrutement d'un directeur de la recherche. Ces propositions auxquelles le CNC a entièrement souscrit ont été très largement reprises dans le document final publié en décembre 2008. Les travaux se poursuivront en 2009 avec les discussions sur le MoU entre l'EFRAG et 4 NSS (France, Royaume-Uni, Italie et Allemagne) les engageant à fournir des moyens significatifs pour les activités proactives.

### **Le CNC a participé à plusieurs opérations de coopération**

A la demande du Gouvernement Malgache, des missions dans le domaine de la normalisation comptable ont été mises en place à partir de 2004. L'objectif était de permettre à la République malgache de disposer d'une normalisation comptable moderne et compatible avec les normes de l'IASB. La nouvelle réglementation comptable qui résulte de ces travaux a été rendue

obligatoire à partir de 2007. Des adaptations par secteurs professionnels, destinées à faciliter la mise en place des nouvelles règles, ont été réalisées sous la responsabilité des entreprises. Elles couvrent aujourd'hui l'ensemble de l'économie. De nombreuses campagnes de sensibilisation ont été menées dans l'ensemble du pays par les Autorités locales.

Ce programme de coopération est cofinancé par l'Adetef (structure de coopération du ministère et l'économie, de l'emploi et de l'industrie) et le Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts Comptables français (CSOEC). Un expert du CNC et un expert désigné par le CSOEC apportent leur concours aux responsables malgaches y compris dans les manifestations professionnelles à Antananarivo. La mission des nos experts, en mai 2008, s'inscrivait dans le cadre de la présentation publique de la mise à jour de la nouvelle réglementation, compte tenu de l'évolution des normes de l'IASB. Cette manifestation organisée par le Ministère des Finances et l'Ordre des Experts Comptables malgache a connu un très grand succès. Répartie sur une semaine et visant tous les professionnels du chiffre, y compris d'entreprises, elle comportait également des journées accessibles aux étudiants.

Un expert du CNC a également participé en décembre 2008 au Congrès de l'Ordre régional des Experts comptables "Casablanca et Sud", dont le thème était les PME et à *l'Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting (ISAR)* a tenu sa 26ème session à Genève en décembre 2008. Le thème de la session était consacré à l'implantation des normes de l'IASB dans le monde.

### **La rénovation des méthodes de travail**

Le CNC a ouvert un espace Extranet qui permet en premier lieu à ses abonnés de disposer d'une information sur l'activité de ses différentes instances (comptes rendus du collège, du comité consultatif et des commissions spécialisées dès leur adoption, ordres du jour des séances dès leur envoi à leurs membres, programmes de travail...) complémentaire des informations mises en ligne sur le site internet du Conseil National de la Comptabilité<sup>1</sup>. Ces informations sont communiquées pour l'information propre des abonnés.

L'extranet est également un site collaboratif. Il permet l'ouverture d'espaces de travail internes à l'ensemble des membres des instances du CNC, l'optimisation de la gestion documentaire pour les membres des instances, les chefs de projet et les assistantes dans un espace virtuel unique. Il permet également l'accès en ligne à l'historique des documents relatifs à une instance auquel un utilisateur est rattaché<sup>2</sup>.

**L'activité du CNC en 2008 a été marquée par la crise financière et les réponses qui y ont été apportées tant au plan international qu'au plan national. La première partie du rapport est consacrée à ces aspects qui intéressent tout particulièrement les industries financières régulées : banques et assurances. La deuxième partie du rapport sera consacrée à l'activité de la commission des normes privées et la troisième à celle de la commission internationale.**

---

<sup>1</sup> [http://www.minefi.gouv.fr/directions\\_services/CNCCompta](http://www.minefi.gouv.fr/directions_services/CNCCompta)

<sup>2</sup> L'extranet utilise le réseau internet avec une connexion sécurisée basé sur un identifiant personnel pour chaque utilisateur. L'adresse du site est <https://www.extracnc.minefi.gouv.fr>

## 1- Les incidences de la crise financière sur les normes comptables

### 1.1 Participation aux consultations internationales

Dans le contexte de crise financière, et sous la pression des différentes parties prenantes, l'IASB a publié parfois dans l'urgence un certain nombre de consultations en cette fin d'année 2008 avec des délais très courts. Les membres des instances et des services du CNC se sont mobilisés pour répondre systématiquement dans les délais à ces consultations, compte tenu des enjeux.

En octobre 2008, le CNC a commenté un projet de document du *staff* de l'IASB relatif à la juste valeur des instruments financiers, *Draft Document on Fair Value of Financial Instruments*, et en particulier la juste valeur des instruments financiers dans le cadre de marchés illiquides. Suite à cette consultation et après concertation avec le FASB, l'*Expert Advisory Panel* de l'IASB a publié un document fin octobre 2008 intitulé *Measuring and disclosing the fair value of financial instruments in markets that are no longer active* apportant ainsi des précisions à la détermination d'une juste valeur dans le contexte de marchés illiquides : dans des marchés inactifs, des transactions non significatives et des cotations de courtiers ne doivent plus constituer la référence obligée de la juste valeur, position confirmée préalablement par le CNC lors de la publication de la recommandation des quatre autorités le 15 octobre 2008 (cf. infra).

Répondant à une demande du G20 en matière de transparence, l'IASB a publié un *Exposure Draft* amendant la norme IFRS 7 *Improving Disclosures about Financial Instruments*, auquel le CNC a répondu favorablement en décembre 2008. Cette proposition d'amendement concernait l'information à fournir sur la juste valeur des instruments financiers, en introduisant notamment les trois niveaux de la hiérarchie de la juste valeur, et le risque de liquidité, des analyses faisant apparaître séparément la ventilation par maturité des instruments étant désormais demandées. Cet amendement a été publié par l'IASB en mars 2009.

Le CNC a répondu début janvier 2009 à l'*Exposure Draft* proposant d'amender la norme IFRS 7 *Investments in Debt Instruments*, l'objectif de ce texte étant de donner de l'information complémentaire sur les instruments de dettes détenus (autres que ceux comptabilisés dans la catégorie juste valeur par compte de résultat). L'IASB a publié ce texte dans l'urgence fin décembre 2008 suite aux pressions internationales avec une période de commentaires très courte. Le CNC s'est montré fortement opposé à cet amendement, qui a par la suite été retiré par l'IASB compte tenu du désaccord exprimé par de très nombreuses parties prenantes. En effet, les dispositions de l'ED selon lesquelles le calcul d'un résultat pro-forma selon un scénario « tout juste valeur » devait être communiqué en annexe pour les instruments de dettes acquis ne sont pas acceptables dans la mesure où elles constituent un pas de plus vers la *full fair value* pour le *banking book*, le CNC s'étant toujours opposé à un tel modèle. Par ailleurs, les dispositions de l'ED ne permettaient pas de donner une information appropriée sur les pertes encourues en date d'arrêté, et en particulier sur les actifs *available-for-sale* dépréciés. Compte tenu des très nombreuses oppositions à ce projet, l'IASB a décidé de ne pas y donner suite.

Enfin, le CNC a répondu positivement à l'*Exposure Draft* de l'IASB amendant IFRIC 9 et IAS 39 *Embedded Derivatives* en janvier 2009, ce texte apportant des clarifications attendues. Cet amendement a été publié en mars 2009 par l'IASB.

Le CNC a également pris part aux discussions avec la Commission européenne sur les sujets devant être traités par l'IASB (option juste valeur, dépréciation des actifs financiers et dérivés incorporés) et qui a donné lieu au courrier transmis le 29 octobre 2008 par la Commission à l'IASB.

## **1.2 Incidences sur les textes comptables nationaux et prises de positions**

Dans le contexte des évolutions constatées au niveau des règles comptables internationales et américaines qui viennent d'être rappelées, le CNC a engagé au cours du dernier trimestre 2008 des réflexions afin d'identifier si ces évolutions nécessitaient une adaptation de la réglementation comptable française.

Le 15 octobre 2008, dans le contexte, où les autorités américaines et les régulateurs américains et internationaux ont apporté des précisions à l'application de leurs normes, le Conseil national de la comptabilité conjointement avec l'Autorité des marchés financiers, la Commission bancaire et l'Autorité de contrôle des assurances et des mutuelles, a élaboré une recommandation destinée à rappeler le traitement comptable de certains instruments financiers pour lesquels les perturbations des marchés ne permettent plus d'observer un prix de marché fiable.

Par ailleurs, **concernant le secteur bancaire**, suite à la publication par l'IASB dans l'urgence le 13 octobre 2008 d'un amendement modifiant les normes IAS 39 et IFRS 7 relatif au reclassement d'actifs financiers qui autorise notamment dans des situations exceptionnelles des transferts d'actifs financiers hors de la catégorie des actifs de transaction, le CNC a décidé de modifier le règlement du Comité de la réglementation bancaire (CRB) modifié relatif aux opérations sur titres et s'appliquant aux établissements de crédit. L'objectif du **règlement CRC n° 2008-17 adopté le 10 décembre 2008** a été de modifier la définition de la catégorie des titres de transaction afin de la rendre homogène avec celle résultant de l'application de l'amendement des normes IAS 39 et IFRS 7 susvisé. Les dispositions de ce règlement en proposant une définition homogène de la catégorie des titres de transaction permettent en conséquence aux établissements de crédit d'effectuer des transferts de titres hors de la catégorie des titres de transaction dans des conditions similaires à celles de l'IASB, sans toutefois changer les règles de valorisation existantes des portefeuilles.

**Pour les organismes régis par le code des assurances, le code de la sécurité sociale et le code de la mutualité**, les évolutions des normes internationales n'ont pas nécessité de modifications réglementaires comptables françaises. En revanche, suite aux problématiques identifiées d'une part par les représentants des assureurs et d'autre part par la commission assurance de la CNCC, il est apparu nécessaire de rappeler les dispositions en vigueur selon les règles comptables françaises et d'apporter les clarifications nécessaires pour l'arrêté des comptes au 31 décembre 2008 en période de crise. Deux recommandations ont été publiées à cet effet.

**Une recommandation du 15 décembre 2008** publiée conjointement avec l'ACAM, relative aux dépréciations des placements des organismes d'assurance a eu pour objet de rappeler l'existence des textes existants relatifs aux modalités de dépréciation des placements des entreprises d'assurance dans les comptes individuels et dans les comptes consolidés ou combinés de ces entités établis selon les règles françaises ; elle apporte un certain nombre de précisions sur les critères qualifiant la dépréciation à caractère durable de ces placements, sur les exigences en terme de documentation des critères retenus ainsi que sur les informations à communiquer en annexe sur leurs valeurs de réalisation.

**La seconde recommandation du 19 décembre 2008, porte sur les modalités de reconnaissance de participations aux bénéfices différées actives (PBDA) dans les comptes consolidés ou combinés des organismes d'assurance faisant référence aux principes existants dans les normes locales françaises pour l'établissement des états financiers consolidés publiés en norme IFRS.** Pour les organismes d'assurances, la constatation de participation différée dans les comptes consolidés, s'apparente à l'approche retenue en normes françaises pour constater les droits des assurés sur les plus ou moins values liées à des retraitements de consolidation. Dans le contexte des marchés en période de crise financière, cette approche peut conduire à reconnaître un actif de participation aux bénéfices différée. La recommandation a précisé l'approche de reconnaissance des PBDA (le montant de PBDA doit être enregistré pour son montant recouvrable à l'actif en contrepartie des capitaux propres ou du résultat suivant la classification des actifs auxquels les moins values se rapportent) ainsi que les critères permettant d'apprécier la recouvrabilité des PBDA comptabilisées et le caractère "fortement probable" d'imputation des actifs de PB différée sur les participations futures constatées ou potentielles stipulé dans le règlement CRC N° 2000-05. Elle apporte également des précisions sur les informations à communiquer en annexe des états financiers au titre des montants de PBDA comptabilisés et au titre de la nature et de l'ampleur des risques découlant des incertitudes liées aux estimations.

**Par ailleurs, un avis a été donné le 19 décembre 2008 (n° 2008-20) sur le projet d'arrêté réformant la provision pour risque d'exigibilité (PRE) des organismes d'assurance** suite à la saisine pour avis par la Direction générale du Trésor et de la Politique économique en décembre 2008 relative à la réforme des dispositions prudentielles applicables aux organismes d'assurance. Cette réforme donne la possibilité aux organismes d'assurance d'étaler la constitution de la PRE sur la durée moyenne de liquidation du passif des assureurs dans la limite de 8 ans. Cet avis a précisé le traitement comptable lié aux changements des dispositions relatives à la PRE tels que prévus dans le projet de décret et a apporté des précisions sur les informations à communiquer en annexe pour les organismes optant pour l'option de report de charge offerte par le projet de décret.

## **2- Activité de la commission des normes privées**

Le collège a émis 23 avis et recommandations sur proposition de la commission des normes privées et le CRC a adopté 17 règlements après avis du collège. Parmi ceux-ci les textes les plus significatifs sont les suivants.

### **Avis relatif au traitement comptable des opérations de fiducie (n°2008-03 du 7 février 2008) et règlements afférents (n°2008-01 à 2008-05 du 3 avril 2008)**

Dans le cadre de la publication de la loi n°2007-211 du 19 février 2007 instituant la fiducie, le Conseil national de la comptabilité a été saisi afin de déterminer les règles comptables applicables aux opérations de fiducie.

L'article 2011 du code civil définit la fiducie comme "*l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à un ou plusieurs fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires.*"

La loi permet essentiellement le recours aux contrats de fiducie dans le cadre d'opérations de gestion ou de sûreté ; la fiducie libéralité étant expressément exclue du champ de la loi. Selon les dispositions de la loi précitée, seules les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent constituer une fiducie et seules les sociétés bancaires ou d'assurances peuvent avoir la qualité de fiduciaire. La loi LME a étendu la possibilité de constituer une fiducie aux personnes physiques sous certaines conditions et la qualité de fiduciaire est désormais ouverte aux avocats. La loi pose le principe du transfert des actifs dans un patrimoine d'affectation logé dans une comptabilité autonome et distincte chez le fiduciaire.

Lors du transfert des éléments mis en fiducie, la société constituante comptabilise en contrepartie de ce transfert un actif financier lorsque les éléments d'actifs transférés sont supérieurs aux passifs transférés et un passif dans le cas contraire. Ces éléments sont valorisés à la valeur nette comptable ou à la valeur vénale selon que le constituant en conserve ou pas le contrôle.

La fiducie est tenue d'établir annuellement des comptes selon les principes du règlement n°99-03 du CRC. L'avis précise également que lors de l'analyse du contrôle, la fiducie est considérée par défaut comme une entité ad-hoc au sens des dispositions de l'article 10052 du règlement n°99-02.

Suite à cet avis, les règlements n°2008-01 à 2008-05 sont venus modifier les règlements n°s 99-03 et 2000-03 pour les comptes annuels et n°s 99-02, 99-07 et 2000-05 pour les comptes consolidés.

### **Règlement relatif aux règles comptables applicables aux organismes de placement collectif immobilier (n° 2008-11 du 3 avril 2008)**

Les organismes de placement collectif immobilier (OPCI), créés par l'ordonnance n° 2005-1278 du 13 octobre 2005 ont selon les dispositions du code monétaire et financier, pour objet : *"d'investir dans des immeubles qu'ils donnent en location ou qu'ils font construire exclusivement en vue de leur location, qu'ils détiennent directement ou indirectement, y compris en état futur d'achèvement..."*

Suite aux avis n°2007-01 du 4 mai 2007 et n°2008-07 du 6 mars 2008 le Comité de la réglementation comptable a approuvé en avril 2008, le règlement relatif aux règles applicables aux OPCIs.

Compte tenu de la volonté d'avoir des règles identiques entre les OPCVM (Organismes de placement collectif en valeur mobilière) et les OPCIs, le règlement OPCIs prévoit que *"sous réserve des adaptations prévues par le règlement, les OPCIs appliquent les dispositions du plan comptable des OPCVM"*. Le règlement pose donc un certain nombre de principes spécifiques aux OPCIs notamment sur la notion de capital, de sommes distribuables et de résultat net afin de respecter les définitions légales propres aux OPCIs, sur la composition des comptes annuels, ainsi que sur les règles de comptabilisation et d'évaluation de postes liés à l'activité immobilière. Les réunions du groupe de travail "veille réglementaire OPCIs" ont été maintenues au cours de l'exercice 2008 afin de faire un suivi des éventuelles difficultés d'application de ce nouveau règlement.

**Avis relatif à l'élaboration du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations faisant appel à la générosité publique, modifiant le règlement n° 99-01 du Comité de la réglementation comptable (n° 2008-08 du 3 avril 2008) et règlement afférent (n°2008- du 7 mai 2008)**

Les organismes entrant dans le champ d'application de la loi n°91-772 du 7 août 1991 relative au “ *congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique* ” ont l'obligation d'établir un compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public. L'arrêté du 30 juillet 1993 précise les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources en fixant la liste des rubriques à compléter.

L'ordonnance n°2005-856 du 28 juillet 2005 portant “ *simplification et modification notamment des obligations des associations et fondations relatives à leurs comptes annuels* ” a intégré le compte d'emploi annuel des ressources dans l'annexe comptable pour les associations et fondations entrant dans le champ d'application de la loi du 7 août 1991.

En l'absence de présentation normée au sens des comptes annuels, les méthodes d'établissement du compte d'emploi annuel des ressources ne sont pas homogènes et peuvent varier fortement d'un organisme à l'autre. Pour déterminer les modalités de présentation du compte d'emploi annuel des ressources, le CNC a pris en considération les obligations résultant de la loi du 7 août 1991 et de l'arrêté du 30 juillet 1993, pour donner la ventilation des ressources collectées auprès du public, y compris les ressources collectées antérieurement à l'exercice en cours, par type de dépenses ainsi que le suivi de l'emploi des ressources collectées et non utilisées des campagnes antérieures.

Pour donner une information globale, comparable et transparente aux donateurs comme à l'ensemble des utilisateurs des comptes, le choix a été fait d'établir un compte d'emploi annuel des ressources globalisé permettant à la fois le rapprochement avec l'ensemble des produits et charges du compte de résultat, ainsi que l'affectation des seules ressources collectées auprès du public par type d'emploi et le suivi de l'emploi des ressources collectées auprès du public et non utilisées des campagnes antérieures.

**Avis relatif aux règles comptables particulières applicables aux comités interprofessionnels du logement (CIL) (n°2008-12 du 4 septembre 2008) et règlement afférent (n°2008-16 du 4 décembre 2008)**

Le règlement est venu préciser le traitement comptable d'opérations spécifiques gérées les comités interprofessionnels du logement (CIL)<sup>3</sup> qui étaient auparavant prévues par le décret n°90-102 du 26 janvier 1990<sup>4</sup> (décret rapporté suite à la publication du règlement).

---

<sup>3</sup> Le terme générique de CIL correspond aux organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction mentionnés à l'article R.313-9 (2° a) du code de la construction et de l'habitation.

<sup>4</sup> Décret n°90-102 du 26 janvier 1990 relatif aux obligations comptables des comités interprofessionnels du logement.

Gérés sous la forme associative, les CIL doivent appliquer les dispositions du règlement n°99-01 du CRC<sup>5</sup>. Le règlement est venu apporter des précisions sur le traitement des réserves réglementaires des fonds PEEC<sup>6</sup> et PEAEC<sup>7</sup> des droits de réservations et de l'information en annexe.

Par ailleurs, la note de présentation de l'avis n°2008-12 du 4 septembre 2008 est venue rappeler les règles de droit commun applicables pour certaines opérations courantes rencontrées par les CIL et qui avaient fait une demande d'éclaircissement lors de la saisine.

Le règlement est applicable dès l'exercice 2009. Toutefois, compte tenu des difficultés pour rétablir la situation des droits de réservation lors de la première application du règlement, les CIL disposent d'un délai jusqu'au 31 décembre 2010 pour reconstituer les informations relatives au total des droits de réservation.

**Avis relatif au traitement comptable des plans d'options d'achat ou de souscription d'actions et des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés (n° 2008-17 du 6 novembre 2008) et règlement afférent (n°2008- 15 du 4 décembre 2008)**

L'article 83 de la loi de finances 2005 (loi n°2004-1484 du 30 décembre 2004), codifié aux articles L. 225-197-1 à L. 225-197-5 du code de commerce, a institué un nouveau dispositif permettant à l'assemblée générale extraordinaire (AGE) des sociétés par actions, cotées ou non cotées, de procéder sur la base du rapport du conseil d'administration ou du directoire et du rapport spécial du commissaire aux comptes, à une attribution d'actions gratuites, existantes ou à émettre au profit des employés ou de certaines catégories d'entre eux.

L'attribution des actions est définitive au terme d'une période d'acquisition dont la durée ne peut être inférieure à 2 ans. L'AGE fixe également la durée minimale de l'obligation de conservation des actions par les bénéficiaires.

Les droits résultant de l'attribution gratuite sont incessibles jusqu'au terme de la période d'acquisition. En cas de décès du bénéficiaire, les héritiers peuvent demander l'attribution des actions dans un délai de 6 mois à compter du décès de celui-ci.

Le règlement a donc pour objet de préciser le traitement comptable pour les comptes individuels et consolidés, des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés, quand elles sont émises, acquises ou déjà détenues par la société, d'une part, et des plans d'options d'achat ou de souscription d'actions, d'autre part.

Deux approches se sont en effet confrontées au sein du groupe de travail : « l'approche avantages au personnel » qui aurait consisté à transposer IFRS 2 et à traiter ces plans comme des éléments de rémunération et une « approche financière » consistant à ne constater un passif qu'en cas de sortie de ressources de l'entreprise.

La commission des normes comptables privées et le Collège ont tranché en faveur de « l'approche mixte » qui préconise la comptabilisation d'un passif uniquement dans les cas où les plans génèrent une sortie de ressources pour l'entreprise, c'est-à-dire quand les actions sont rachetées ou déjà détenues par l'entreprise. Dans le cas d'émission d'actions nouvelles, il n'y a pas de sortie de ressources pour l'entreprise et il n'y a pas lieu de comptabiliser un passif.

---

<sup>5</sup> Règlement n°99-01 du CRC relatif aux modalités d'établissement des comptes annuels des associations et des fondations.

<sup>6</sup> Participation des employeurs à l'effort de construction.

<sup>7</sup> Participation des employeurs agricoles à l'effort de construction.

Cette approche correspond à la pratique de certaines entreprises et est admise au plan fiscal. Ainsi un passif doit être enregistré dès lors que l'obligation de remise d'actions aux employés générale, de manière probable ou certaine, une sortie de ressources sans contrepartie au moins équivalente. Tant que la sortie de ressources n'est pas probable, l'obligation répond à la définition d'un passif éventuel.

Le passif correspond au produit du coût d'entrée des actions à la date de leur affectation au plan d'attribution ou du coût probable de rachat des actions évalué à la date de clôture des comptes par le nombre d'actions qui devrait être attribué compte tenu des conditions du plan d'attribution, appréciées à la date de clôture.

En outre, le règlement précise les modalités de classement des actions acquises en vue leur attribution ainsi que la comptabilisation des frais liés à l'élaboration des plans et des contributions sociales.

**Bien qu'adoptés en 2009, deux avis se rattachent à des travaux qui ont été très largement engagés en 2008.**

**Avis n° 2009-01 du CNC du 5 février 2009 relatif aux règles comptables applicables aux fondations et au fonds de dotation**

La fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident de l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif (loi n°87-571 du 23 juillet 1987 sur le mécénat).

Les fondations appliquent les dispositions comptables du règlement n° 99-01 du CRC du 16 février 1999. Le présent avis vise à compléter ce règlement en y incorporant des dispositions concernant la définition et la comptabilisation des fonds propres des fondations.

Le champ d'application de cet avis a été étendu au fonds de dotation créé par la loi de modernisation de l'économie n° 2008-776 du 4 août 2008 en raison de la définition de règles identiques aux fondations en ce qui concerne les ressources apportées par les fondateurs.

Selon la volonté des fondateurs exprimée dans les statuts, les fondations peuvent être classées en deux catégories : les fondations de patrimoine avec dotation et les fondations de flux. Les fondations de patrimoine avec dotation sont créées par l'affectation irrévocable d'un patrimoine dont les revenus permettront de réaliser une mission sociale. La comptabilisation de cette dotation, qu'elle soit pérenne ou consommable, constitue des fonds propres pour la fondation. Les fondations de flux bénéficient seulement d'un engagement irrévocable de donner à la fondation les moyens de remplir sa mission pendant une certaine durée. Les fondations d'entreprise, partenariales ou abritées comptabilisent les ressources qui leur sont allouées en produits au compte de résultat pour la part revenant à l'exercice considéré défini selon les dispositions statutaires ou de la convention. Les promesses de versement sont suivies en engagements hors bilan.

Cet avis précise expressément que la solution retenue pour le traitement comptable des engagements de versement irrévocable des fondations doit être déconnectée de la situation des entreprises fondatrices car les fondations d'entreprise ne relèvent pas du droit des sociétés. Compte tenu des pratiques différentes, le Collège du CNC a enfin demandé que les travaux concernant le traitement comptable par les entreprises fondatrices se poursuivent afin de parvenir à une solution adaptée.

Enfin, cet avis traite aussi de la comptabilisation des donations temporaires d'usufruit. Ce sujet non spécifique aux fondations a été abordé car il ne faisait pas l'objet de dispositions particulières par le règlement 99-01 du CRC.

### **Avis n°2009-02 du 5 février 2009 relatif aux modalités d'application des comptes annuels des organisations syndicales**

A la suite de la publication de l'article 10 la loi du 20 août 2008<sup>8</sup>, qui introduit dans le code du travail une obligation pour les organisations syndicales d'établir des comptes annuels, le CNC a été saisi par le Ministère du travail, des relations sociales, de la famille et de la solidarité afin de déterminer les règles comptables applicables à l'établissement de ces comptes annuels. Il est précisé que ces règles sont édictées tant pour les organisations syndicales de salariés que pour celles des employeurs qu'elle que soit la forme de l'organisation (association loi 1901 ou syndicats issus de la loi de 1884). Les adhérents d'une organisation syndicale sont identifiés comme les premiers destinataires des comptes, en particulier pour s'assurer de l'usage de leur cotisation. A ce titre, les informations établies selon les principes de l'avis doivent, d'abord permettre de répondre à leurs attentes.

De par leur objet légal, les organisations syndicales sont des structures à but non lucratif. A ce titre les dispositions du règlement n°99-01 du CRC sont applicables aux organisations syndicales, sous réserve des adaptations prévues par l'avis pour répondre aux spécificités de l'action syndicale. L'avis est venu apporter des précisions sur le traitement des cotisations, des subventions d'investissements, des contributions publiques de financement, des actions de solidarités des organisations syndicales, des ressources perçues en contrepartie de la reconnaissance de la fonction de représentation de l'organisation syndicale, des contributions en nature et de l'information en annexe.

### **Etudes relatives aux PME**

Les études conduites en France sur un échantillon significatif de PME ont montré un très faible intérêt des PME pour disposer d'un référentiel international<sup>9</sup> : 96,3% des entreprises interrogées indiquent que les utilisateurs principaux de leurs comptes, qui ne sont pas investisseurs sur des marchés financiers, ne leur demandent pas de fournir des informations comptables qui soient comparables au plan international. Seulement 7,5% d'entre elles expriment le besoin de disposer d'informations comptables comparables au plan international alors qu'un tiers de ces entreprises a une activité à l'étranger. Par ailleurs le rapport coût/bénéfice des informations publiées par ces PME serait défavorable compte tenu l'importance des investissements qui devraient être réalisés du fait de la complexité des normes IFRS.

---

<sup>8</sup> Loi n°2008-789 du 20 août 2008 portant rénovation de la démocratie sociale et réforme du temps de travail.

<sup>9</sup> Cette étude est consultable sur le site [www.minefi.gouv.fr/](http://www.minefi.gouv.fr/) à la rubrique rapports-études de l'espace dédié au CNC.

Le Premier ministre a confié au Président de la Commission des lois de l'Assemblée nationale, Monsieur WARSMANN, la mission de proposer des simplifications des règles du droit national, notamment en matière comptable. Dans le cadre de la participation des services du CNC au groupe de travail "comptabilité" de la mission, une étude a été diligentée pour faire des propositions de simplification des informations devant figurer dans l'annexe des comptes individuels. C'est dans ce contexte que le CNC a proposé la création d'une annexe spécifique pour les sociétés qui relèvent fiscalement du régime simplifié d'imposition<sup>10</sup>. Dans le respect des dispositions de la 4<sup>ème</sup> directive, les informations narratives de l'annexe seraient remplacées par une présentation de ces informations sous la forme de tableaux normalisés. L'objectif à terme serait d'harmoniser l'ensemble des documents comptables<sup>11</sup> avec les documents prévus par la liasse fiscale du RSI. Actuellement le règlement n°99-03 prévoit trois systèmes : de base, développé et abrégé. Il a été proposé de créer un système *super abrégé* qui reprendrait les modèles de bilan et de compte de résultat prévus pour le système abrégé (articles 522-1 à 522-3 du règlement n°99-03) et une information en annexe réduite sous la forme de tableaux.

### **3- Activité de la commission des normes internationales**

Le collège a adressé 21 avis et prises de position sur proposition de la commission des normes internationales. Les plus significatifs concernent la comptabilisation des instruments financiers (principalement IAS 39), le cadre conceptuel, les avantages du personnel (IAS 39).

#### **Comptabilisation des instruments financiers**

Le CNC a répondu en janvier 2008 à l'*Exposure Draft* de l'IASB proposant d'amender IAS 39 *Exposures Qualifying for Hedge Accounting* et qui a donné lieu in fine à l'amendement de la norme IAS 39 sur les éléments éligibles à une opération de couverture. Cet amendement clarifie quels sont les éléments éligibles à une opération de couverture, interdit d'inclure la valeur temps d'une option dans la composante de risque couverte, lors d'une couverture effectuée par achat d'option, et interdit de couvrir la composante inflation d'un instrument de dette à taux fixe. La position du CNC sur la proposition d'amendement était globalement en phase avec l'amendement tel que publié dans sa version définitive.

Le CNC a répondu en septembre 2008 au *Discussion Paper* de l'IASB *Reducing Complexity in Reporting Financial Instruments*. Ce document, publié avant la crise, soulève un certain nombre de questions sur la comptabilisation des instruments financiers, l'objectif à long terme de l'IASB étant alors d'imposer la juste valeur par le compte de résultat comme principe comptable unique des instruments financiers. Le Board jugeant cependant déraisonnable d'imaginer cet objectif aboutir à court terme propose des approches intermédiaires pour y parvenir dans le *Discussion Paper*. Le CNC a réaffirmé à l'occasion de cette réponse un certain nombre de principes jugés fondamentaux, et en particulier son choix en faveur d'un modèle mixte pour la comptabilisation des instruments financiers. Par ailleurs, le CNC s'est exprimé pour une simplification de la norme IAS 39 dans l'optique d'une adaptation de cette norme aux modalités de gestion.

---

<sup>10</sup> Sont soumis de droit au régime simplifié d'imposition (RSI) les entités dont le chiffre d'affaire est inférieur à 230 000 €(Prestataires de services) ou 763 000 €(Vendeurs de biens et assimilés)

<sup>11</sup> Bilan, compte de résultat, annexe

Le CNC a répondu au Discussion Paper de l'IASB *Financial Instruments with Characteristics of Equity* relatif à la comptabilisation des dettes et des capitaux propres. Le *Discussion Paper* de l'IASB soumis à consultation les trois approches proposées par le FASB. Le CNC estime que ces approches n'apportent pas d'amélioration notable par rapport aux dispositions de la norme IAS 32. Le CNC préconise donc un maintien de l'approche de la norme IAS 32 accompagné d'une correction des principales difficultés d'application identifiées (notion d'obligation économique notamment).

Sur ce même sujet, le CNC avait également répondu à la consultation du *Discussion Paper* du PAAinE *Distinguishing between liabilities and equity* en juillet 2008. Le PAAinE propose une définition positive des instruments de capitaux propres selon un critère unique de distinction : l'absorption des pertes comptables. Le CNC a jugé cette démarche comme une alternative intéressante aux réflexions menées conjointement par le FASB et l'IASB, des points nécessitant néanmoins d'être approfondis.

### **Travaux de recherche**

Dans le cadre des travaux menés avec les *National Standard Setters*, lors du Forum qui s'est tenu à Paris le 10 septembre 2008, le CNC a présenté des travaux de recherche sur la juste valeur. Ce document de recherche illustre les difficultés de détermination de la juste valeur pour un instrument financier complexe (CDO synthétique) et soulève un certain nombre d'interrogations quant à la détermination de la juste valeur de façon générale.

### **Cadre conceptuel**

L'IASB et le FASB ont lancé ce projet conjoint de moyen terme en 7 phases. Ce projet est fondamental puisque le cadre conceptuel a pour vocation de guider la "pensée" IFRS tant au plan de l'élaboration des normes et interprétations et que de leur application.

En 2008, les textes publiés ont concerné la phase A (objectifs et caractéristiques qualitatives du reporting financier – exposé-sondage) et la phase D (entité de reporting – *discussion paper*).

Le CNC a répondu à l'exposé-sondage relatif à la Phase A en insistant sur l'importance de la prise en compte de la reddition des comptes par la direction ainsi que sur la nécessité pour les états financiers de permettre aux utilisateurs d'appréhender le business model de l'entité et de prendre en compte l'importance que les utilisateurs accordent à certains éléments par rapport à d'autres, dans l'approche d'élaboration des textes IFRS.

Concernant le *Discussion Paper* relatif à la Phase D, le CNC n'a pas souhaité répondre dans la mesure où l'IASB était en train d'accélérer son projet relatif à la consolidation, d'autant plus que ses premières orientations ne semblaient pas être alignées avec celles du projet de cadre conceptuel.

Dans le cadre du groupe de travail du PAAinE sur le cadre conceptuel, que le CNC anime ; une enquête a été réalisée dans les 27 pays d'Europe sur les besoins des utilisateurs d'états financiers. Les résultats de cette enquête (*User survey*) seront publiés prochainement.

## **“ Vues préliminaires sur l’amendement à l’IAS 19 ”**

Les propositions de l’IASB consistent à supprimer les mécanismes d’étalement du résultat en particulier le corridor pour les régimes à prestations définies et, afin de répondre au développement des régimes à base de contributions définies avec une garantie de rendement, proposer la création d’une nouvelle catégorie de régime de pension au sein d’IAS 19 avec une évaluation à la juste valeur.

Le CNC a mentionné son accord avec le principe d’un meilleur respect de la définition des actifs et passifs figurant dans le cadre conceptuel. Toutefois, la présentation dans le résultat doit être cohérente avec les positions prises par l’IASB dans son projet de présentation des états financiers. Il a estimé qu’il aurait été possible de scinder les obligations propres à ces régimes en deux : une obligation de prestation à cotisation définie et un produit dérivé correspondant à l’obligation de rendement

Cette solution aurait évité de bouleverser la structure des régimes à prestations et à cotisations définies qui existent actuellement dans IAS 19 et qui sont différenciés par le niveau de risque auquel l’employeur est exposé. La distinction basée sur le risque pour l’employeur est bien comprise des préparateurs. Le CNC a également répondu au DP du PAAinE sur *The financial reporting of pension*.

### **Exposé sondage ED9 sur les co-entreprises**

L’IASB a proposé de supprimer l’option de comptabilisation en intégration proportionnelle (en IAS 31) pour adopter la méthode de la mise en équivalence. Le CNC a estimé qu’il n’y avait pas de justification conceptuelle pour préférer la mise en équivalence car l’intégration proportionnelle traduit mieux la substance économique de certaines opérations, en particulier de partenariat

### **Plusieurs gros chantiers ont été initiés en 2008 qui donneront lieu à des développements en 2009.**

#### ***Discussion Paper* sur la présentation des états financiers**

Ce projet conjoint IASB/FASB, publié en octobre 2008 avec un appel à commentaires pour avril 2009, a pour objectif de développer une norme commune d’organisation et de présentation des états financiers afin d’améliorer l’utilité de l’information et le dialogue entre les préparateurs de comptes et leurs utilisateurs.

Axé sur la cohérence des états financiers entre eux, leur désagrégation et la liquidité financière, le projet propose que l’approche de la direction soit appliquée dans le classement des éléments : activités centrales de l’entité, activités non-centrales et financement.

Le CNC est en train de se déterminer sur cette approche, mais s’oppose d’ores et déjà à la proposition d’un état du résultat global comportant le résultat net et les autres éléments de *comprehensive income* (à l’origine prévus en capitaux propres), ainsi qu’au recours imposé à la méthode directe pour le tableau des flux, méthode coûteuse pour les préparateurs et non pertinente en termes d’analyse pour les utilisateurs.

## **Projet ED10 *Consolidated Financial Statements***

Suite aux recommandations du Forum de Stabilité Financière et du G20, l'IASB a accéléré son projet "Consolidation" lancé depuis 2003 et a publié en décembre 2008 un exposé sondage dont les réponses sont attendues pour le 20 mars 2009. Les conclusions préliminaires du CNC qui ont été partagées avec des représentants de l'IASB lors de la commission internationale du 4 mars précisent que le CNC n'est pas convaincu que le projet de texte actuel permettra d'atteindre l'objectif recherché par l'IASB à savoir proposer un principe unique du contrôle applicable à toutes les entités, qu'il soutient en revanche l'objectif recherché par l'IASB d'améliorer les informations publiées en annexe des états financiers et recommande en conséquence à l'IASB de scinder son projet en deux : un projet court terme qui répond aux problèmes posés par la crise financière et qui traite essentiellement des informations à communiquer en annexe, un projet long terme qui s'inscrit dans une refonte conceptuelle en liaison avec d'autres projets qui devrait être mené avec le FASB et qui devrait également considérer le traitement comptable des entités sous contrôle conjoint et des entités sous influence notable.

### ***Discussion Paper: Preliminary views on revenue recognition in contracts with customers***

Un document à des fins de discussion (DP) a été publié conjointement par l'IASB et le FASB le 19 décembre 2008 avec une période d'appel à commentaires de 6 mois. Dans ce cadre, un groupe de travail a été créé par le CNC dès septembre 2008

L'objectif de ce projet est un principe de comptabilisation unique applicable à tous les contrats entre une entité et un client et ce pour toutes les activités. Néanmoins, à ce stade, des interrogations demeurent sur l'inclusion dans ce projet des instruments financiers, des contrats d'assurance ou encore des contrats de location. Selon ce principe de comptabilisation unique basé sur les variations de la position contractuelle de l'entité, un produit serait comptabilisé lorsque l'actif sous-jacent à une obligation de performance du contrat est transféré au client.

Un des impacts majeurs de ce projet serait la fin de la comptabilisation à l'avancement dès lors qu'il n'y aurait pas transfert continu de l'actif au client. Ceci pourrait concerner notamment des contrats de construction actuellement dans le champ d'application d'IAS 11 ou encore des contrats de services actuellement dans le champ d'application d'IAS 18.

### **Projet sur *Leases***

La publication d'un document à des fins de discussion est annoncée pour mi-mars 2009. La période d'appel à commentaires devrait être de 4 mois. Le groupe de travail qui a été créé pour répondre à ce futur document à des fins de discussion s'est réuni pour la première fois en décembre 2008.

L'objectif de ce projet commun à l'IASB et au FASB est de proposer un principe de comptabilisation unique pour tous les contrats de location chez le preneur. A ce stade, des interrogations subsistent sur le traitement ou non de la comptabilisation chez le bailleur dans le cadre de ce projet. Le modèle existant pour les contrats de location-financement devrait être appliqué à tous les contrats de location. Par conséquent, tous les contrats de location seraient comptabilisés au bilan (actif/passif). La distinction actuelle qui existe en IFRS entre contrats de location financement et contrats de location simple serait amenée à disparaître.

## L'évolution de la gouvernance de l'IASB

Les Trustees ont entrepris en avril 2008 une revue de la Constitution de l'*International Accounting Standards Committee Foundation* (IASC Foundation, responsable du bon fonctionnement de l'IASB). Cette revue se déroule en deux parties dont la première s'est déroulée en 2008. Dans un projet soumis à consultation à l'été 2008, selon une procédure accélérée portant sur les évolutions de sa Constitution, l'IASCF a proposé des orientations concrètes pour renforcer l'*accountability* de l'IASB dont elle précise avoir identifié le besoin. La principale proposition consiste en la création d'un *Monitoring Group* (MG), structure de supervision indépendante, définie par la Constitution qui en fixe les missions et la composition; ces relations avec les Trustees étant définies par un MOU.

Cette orientation a été saluée par le CNC car l'implication du MG dans le processus de nomination des Trustees garantit, par une démarche positive et transparente, l'adéquation des candidats à des fonctions dont les critères de sélection ne sont pas modifiés.

Le CNC a toutefois observé que pour contribuer à une plus grande efficacité du dispositif, la Constitution devrait fixer les grands principes qui seront développés dans le MOU, en mettant en exergue les principales responsabilités du MG qui doivent être de veiller à ce que les Trustees respectent leurs engagements constitutionnels de supervision du processus d'élaboration des normes, l'agenda et le financement de l'IASB et d'être un lieu d'échanges avec les Trustees sur les problématiques d'intérêt général telles que l'impact des normes envisagées sur l'économie. Le CNC a également estimé que la contribution à la stabilité des marchés des acteurs assurant d'une part la supervision prudentielle des industries financières régulées et d'autre part la stabilité financière plaide pour l'élargissement de la composition du MG au-delà des régulateurs qui définissent la forme et le contenu des informations financières.

L'IASCF a communiqué le 29 janvier 2009 les décisions prises à l'issue de cette consultation, applicables depuis le 1<sup>er</sup> février 2009.

Le premier volet porte sur la gouvernance de l'IASCF avec la création d'un *Monitoring Board*<sup>12</sup> représentant les autorités publiques qui approuve la nomination des *Trustees* et effectue une revue des travaux de surveillance de tout le processus de normalisation par les *Trustees*; Le *Monitoring Board*, qui doit prendre ses décisions à l'unanimité, est composé de 5 membres (Commission européenne, IOSCO marchés émergents, IOSCO Comité technique, Japan FSA, US SEC) et un observateur (Comité de Bâle). La composition du MB n'a en revanche été élargie ni aux acteurs assurant la stabilité financière et la supervision prudentielle des industries financières régulées ni à la Banque mondiale et au FMI, alors même que l'IASCF avait prévu la participation de ces deux dernières institutions.

Le second volet concerne l'élargissement de l'IASB de 14 à 16 membres à compter du 1er juillet 2012 (4 membres provenant d'Asie/Océanie, 4 membres d'Europe, 4 d'Amérique du Nord, 1 d'Afrique, 1 Amérique du sud, 2 autres de toute région, sous réserve de maintenir un équilibre d'ensemble).

La revue de la Constitution se poursuit avec la consultation lancée fin décembre 2008 sur les autres thèmes. Les commentaires doivent être formulés avant le 31 mars 2009 avec l'objectif pour l'IASCF d'appliquer les modifications apportées à la Constitution au 1er janvier 2010. Ce sera l'occasion de réaffirmer le rôle que doivent jouer les Trustees (rôle direct dans la fixation de l'agenda, la détermination des projets prioritaires inscrits à cet agenda et la revue des travaux et réponses apportées par l'IASB), du SAC (qui doit se concentrer sur des questions

---

<sup>12</sup> Dénomination qui s'est substituée à celle de *Monitoring Group*

stratégiques et définir des orientations structurantes des questions techniques) et du Monitoring Board (qui doit s'assurer que les Trustees s'acquittent bien de leur mission, en ce qui concerne la préparation de l'agenda et l'exécution des priorités).

### **En conclusion,**

Les grands objectifs du CNC, et demain de l'ANC, demeurent les suivants :

- Contribuer par l'adoption de positions de place, expression de l'intérêt général, à l'évolution des normes comptables internationales dans un sens qui soit favorable à la compétitivité des entreprises françaises.
- Peser le plus possible sur la procédure d'élaboration, d'interprétation et d'adaptation des normes comptables internationales.
- Identifier les évolutions de la réglementation comptable nationale qui seront souhaitables et envisageables avec le même objectif.
- Renforcer la communication et l'information avec les parties prenantes.

#### 4- Annexes

##### Activité du CRC, du collège et des deux commissions spécialisées du CNC en 2008

	Nombre de réunions	Consultations électroniques Conférences téléphoniques	Nombre de textes et prises de position adoptés	Assiduité
CRC	4		17	78%
Comité consultatif	1			88%
Collège	13	2	44	80%
Commission des normes privées	12	3		82%
Commission internationale	13	3		84%
TEG de l'EFRAG et CFSS	14	21		
PAAinE coordinator	3			
Autres réunions internationales (WSS, NSS ...)	5			

##### Activité des groupes de travail ouverts et actifs en 2008

	Nombre de groupes (et sous-groupes)	Nombre de réunions
Commission des normes privées	30	127
Commission internationale	29	127
Groupes du PAAinE		10
Actions de coopération	-	3
Autres réunions auxquelles le CNC a participé		80

**Nombre total de participants : 482**

**Nombre total de réunions organisées par le CNC : 297**

**Nombre total de réunions auxquelles a participé le CNC : 112**

**Nombre total de textes adoptés (règlements, avis, recommandations) : 61**

## Réponses aux consultations internationales <sup>13</sup>

### IASB

7 janvier 2008	ED9 Joint Arrangements
8 janvier 2008	Improvements to International Financial Reporting Standards
8 janvier 2008	Proposed Amendments to IAS 39 Financial Instruments : Recognition and Measurement Exposures Qualifying for Hedge Accounting
26 février 2008	Exposure Draft of Proposed Amendments to IFRS 1 First-time Adoption of International Financial Reporting Standards and IAS 27 Consolidated and Separate Financial Statements - <i>Cost of an investment in a Subsidiary, Jointly Controlled Entity or Associate</i>
19 mars 2008	Proposed amendments to IFRS 2 and IFRIC 11 - Appendix
5 septembre 2008	Discussion Paper Financial Instruments with Characteristics of Equity
18 septembre 2008	Discussion Paper Reducing Complexity in Reporting Financial Instruments
26 septembre 2008	Preliminary Views on Amendments to IAS 19 Employee Benefits
9 octobre 2008	Exposure Draft of an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting
9 octobre 2008	Comments on the Draft document on Fair Value of Financial Instruments
7 novembre 2008	Exposure Draft of Proposed Improvements to International Financial Reporting Standards 2008
8 décembre 2008	Exposure Draft: Simplifying Earnings per Share
15 décembre 2008	Exposure Draft – Improving Disclosures about Financial Instruments Proposed amendments to IFRS 7

### IASCF

23 septembre 2008	IASCF Constitution Review
-------------------	---------------------------

### IFRIC

26 avril 2008	Ifric Draft Interpretation D 24 : Customer Contributions
25 avril 2008	Ifric Draft Interpretation D 23 : Distributions of non-cash assets to owners

### EFRAG

9 juillet 2008	Discussion Paper – Distinguishing between Liabilities and Equity
23 juillet 2008	A PAAinE discussion paper - The Financial Reporting of Pensions
5 septembre 2008	EFRAG Draft Comment Letter to the IASB Discussion Paper Financial Instruments with Characteristics of Equity
18 septembre 2008	EFRAG Draft Comment letter to the IASB Discussion Paper Reducing Complexity in reporting Financial Instruments
26 septembre 2008	Enhancement of EFRAG – Proposals for public Consultation

<sup>13</sup> Les textes disponibles sur le site internet du CNC : [www.cnc.bercy.gouv.fr](http://www.cnc.bercy.gouv.fr)

## Règlements adoptés par le Comité de la Réglementation Comptable

		CRC et publication au JORF
☛ 2008-01	Relatif au traitement comptable des opérations de fiducie modifiant le règlement n°99-03 du Comité de la réglementation comptable relatif au plan comptable général	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-02	Afférent aux informations relatives au traitement comptable des opérations de fiducie modifiant le règlement n°2000-03 du Comité de la réglementation comptable relatif aux documents de synthèse individuels des entreprises relevant du Comité de la réglementation bancaire et financière	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-03	Afférent au traitement comptable des opérations de fiducie modifiant le règlement n°99-02 du Comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-04	Afférent au traitement comptable des opérations de fiducie modifiant le règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable relatif aux règles de consolidation des entreprises relevant du Comité de la réglementation bancaire et financière	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-05	Afférent au traitement comptable des opérations de fiducie modifiant le règlement n°2000-05 du Comité de la réglementation comptable relatif aux règles de consolidation et de combinaison des entreprises régies par le code des assurances, des mutuelles et unions régies par le code de la mutualité et des institutions de prévoyance régies par le code de la sécurité sociale ou le code rural	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-06	Modifiant le règlement n°2004-11 du Comité de la réglementation comptable relatif aux opérations d'assurance légalement cantonnées dans une comptabilité auxiliaire d'affectation	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-07	Afférent à la comptabilisation des frais d'acquisition de titres modifiant le règlement n° 90-01 du Comité de la réglementation bancaire relatif à la comptabilisation des opérations sur titres modifié par le règlement n° 95-04 du 21 juillet 1995 du Comité de la réglementation bancaire et les règlements n° 2000-02 du 4 juillet 2000, n° 2002-01 du 12 décembre 2002 et n° 2005-01 du 3 novembre 2005 du Comité de la réglementation comptable	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-08	Relatif aux modalités d'identification, de comptabilisation et d'évaluation du fonds agricole	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-09	Relatif à l'harmonisation des règles comptables et de présentation des documents de synthèse des sociétés de perception et de répartition des droits - SPRD -	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-10	Afférent à la présentation des informations pro-forma modifiant le règlement n°99-02 du Comité de la réglementation comptable relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-11	Relatif aux règles comptables applicables aux organismes de placement collectif immobilier	3.04.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-12	Afférent à l'établissement du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations modifiant le règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable	7.05.08 21.12.08 (JO)
☛ 2008-13	Relatif à la présentation des informations pro-forma modifiant le règlement n°99-07 du Comité de la réglementation comptable relatif aux règles de consolidation	4.12.08 30.12.08 (JO)

<b>2008-14</b>	Relatif à la présentation des informations pro-forma modifiant le règlement n°2000-05 du Comité de la réglementation comptable relatif aux règles de consolidation et de combinaison des entreprises régies par le code des assurances, des mutuelles et unions régies par le code de la mutualité et des institutions de prévoyance régies par le code de la sécurité sociale ou le code rural	<b>4.12.08 30.12.08 (JO)</b>
<b>2008-15</b>	Relatif au traitement comptable des plans d'options d'achat ou de souscription d'actions et des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés	<b>4.12.08 30.12.08 (JO)</b>
<b>2008-16</b>	Relatif aux règles comptables particulières applicables aux comités interprofessionnels du logement (CIL)	<b>4.12.08 30.12.08 (JO)</b>
<b>2008-17</b>	Afférent aux transferts de titres hors de la catégorie "titres de transaction" et hors de la catégorie "titres de placement" et à la comptabilisation des plans d'options d'achat ou de souscription d'actions et des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés modifiant le règlement n° 90-01 du Comité de la réglementation bancaire relatif à la comptabilisation des opérations sur titres modifié par le règlement n° 95-04 du 21 juillet 1995 du Comité de la réglementation bancaire et les règlements n° 2000-02 du 4 juillet 2000, n° 2002-01 du 12 décembre 2002, n° 2005-01 du 3 novembre 2005 et n° 2008-07 du 3 avril 2008 du Comité de la réglementation comptable.	<b>10.12.08 30.12.08 (JO)</b>

### Avis adoptés par le Conseil National de la Comptabilité

		Collège du
<b>2008-01</b>	Relatif à l'actualisation du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale.	<b>10.01.08</b>
<b>2008-02</b>	Relatif aux modalités d'identification, de comptabilisation et d'évaluation du fonds agricole.	<b>10.01.08</b>
<b>2008-03</b>	Relatif au traitement comptable des opérations de fiducie.	<b>07.02.08</b>
<b>2008-04</b>	Relatif à l'harmonisation des règles comptables et de présentation des documents de synthèse des sociétés de perception et de répartition des droits (SPRD)	<b>06.03.08</b>
<b>2008-05</b>	Afférent à la comptabilisation des frais d'acquisition de titres modifiant le règlement n° 90-01 du Comité de la réglementation bancaire relatif à la comptabilisation des opérations sur titres modifié par le règlement n° 95-04 du 21 juillet 1995 du Comité de la réglementation bancaire et les règlements n° 2000-02 du 4 juillet 2000, n° 2002-01 du 12 décembre 2002 et n° 2005-01 du 3 novembre 2005 du Comité de la réglementation comptable.	<b>06.03.08</b>
<b>2008-06</b>	Relatif à la présentation des informations pro-forma du règlement n°99-02 du CRC relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques.	<b>06.03.08</b>
<b>2008-07</b>	Modifiant l'avis n°2007-01 relatif aux règles comptables applicables aux OPCI.	<b>06.03.08</b>
<b>2008-08</b>	Relatif à l'élaboration du compte d'emploi annuel des ressources des associations et fondations faisant appel à la générosité publique, modifiant le règlement n°99-01 du Comité de la réglementation comptable.	<b>03.04.08</b>
<b>2008-09</b>	Relatif au projet d'actualisation de l'instruction budgétaire et comptable M22, applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux relevant de l'article L.312-1 du code de l'action sociale et des familles, à leurs budgets annexes et aux groupements de coopération sociale ou médico-sociale publics exerçant les	<b>07.05.08</b>

	missions énoncées au b du 3° de l'article L.312-7 du même code.	
<b>2008-10</b>	relatif à la comptabilisation des instruments financiers du fonds de réserve pour les retraites modifiant l'avis n°2003-07 du 23 juin 2003. - Note de présentation -	<b>05.06.08</b>
<b>2008-11</b>	Afférent au projet de décret portant transposition des dispositions de la directive n° 2006/46/CE relatives aux opérations non inscrites au bilan et aux transactions entre les parties liées.	<b>22.07.08</b>
<b>2008-12</b>	Relatif aux règles comptables particulières applicables aux comités interprofessionnels du logement (CIL)	<b>04.09.08</b>
<b>2008-13</b>	Relatif au projet d'instruction budgétaire et comptable M71, applicable aux régions	<b>02.10.08</b>
<b>2008-14</b>	Afférent au traitement comptable d'un complément de prix versé postérieurement à une opération de transmission universelle de patrimoine (TUP), comptabilisée selon les dispositions du règlement n°2004-01 du CRC relatif au traitement comptable des fusions et opérations assimilées.	<b>02.10.08</b>
<b>2008-15</b>	Afférent au projet de décret pris en application de l'article 9 de loi n° 2008-776 du 4 août 2008 et modifiant le code de commerce (partie réglementaire).	<b>02.10.08</b>
<b>2008-16</b>	Relatif à la comptabilisation du supplément de réserve spéciale de participation prévu à l'article L.3324-9 du code du travail.	<b>02.10.08</b>
<b>2008-17</b>	Relatif au traitement comptable des plans d'options d'achat ou de souscription d'actions et des plans d'attribution d'actions gratuites aux employés.	<b>06.11.08</b>
<b>2008-18</b>	Relatif à la présentation des informations pro-forma du règlement n°99-07 du CRC relatif aux règles de consolidation des établissements de crédit et du règlement n°2000-05 du CRC relatif aux règles de consolidation et de combinaison des entreprises régies par le code des assurances, des mutuelles et unions régies par le code de la mutualité et des institutions de prévoyance régies par le code de la sécurité sociale ou par le code rural.	<b>4.12.08</b>
<b>2008-19</b>	Relatif aux transferts de titres hors de la catégorie "titres de transaction" et hors de la catégorie "titres de placement" modifiant le règlement n°90-01 du Comité de la réglementation bancaire.	<b>8.12.08</b>
<b>2008-20</b>	Relatif au projet d'arrêté réformant la provision pour risque d'exigibilité des organismes d'assurance.	<b>19.12.08</b>

### Recommandations adoptées par le Conseil National de la Comptabilité

	Collège du
⇒Recommandation en matière de valorisation de certains instruments financiers à la juste valeur.	<b>15.10.08</b>
⇒Recommandation pour les “ organismes d'assurance ” pour l'arrêté des comptes en période de crise financière.	<b>15.12.08</b>
⇒Recommandation pour les “ organismes d'assurance ” sur les modalités de reconnaissance de participations aux bénéfices différées actives dans les comptes consolidés ou combinés des organismes d'assurance faisant référence aux principes existants dans les normes locales françaises pour l'établissement des états financiers consolidés publiés en normes IFRS	<b>19.12.08</b>

## Rapports, études et communications

⇒ Enquête PME (Enquête sur les besoins et les attentes des PME et synthèse des tests de terrain – Projet d'IFRS pour les PME de l'IASB)	<b>Juin 08</b>
⇒ Accounting for Complex Financial Instruments in Inactive Markets – Meeting of National Standard Setters – Paris	<b>Sept. 08</b>
⇒ Financial reporting issues arising from the subprime crisis and subsequent market turmoil (dans le cadre de l'EFRAG)	<b>Juillet.08</b>