

PROJET DE MODERNISATION DES ÉTATS FINANCIERS



Une simplification adaptée aux pratiques comptables actuelles mais pas de révolution

L'Autorité des normes comptables a publié le 24 juillet 2020 un projet de règlement relatif à la modernisation des états financiers. Ce projet était soumis aux commentaires des utilisateurs jusqu'au 31 décembre 2020. Un délai de 3 ans entre l'homologation du nouveau règlement et son entrée en vigueur devrait s'appliquer afin de permettre la mise à jour des logiciels et la renégociation des accords et contrats dont les dispositions reposent sur la présentation actuelle du compte de résultat (ex : intéressement).

Objectif

Le projet de modernisation des états financiers vise 3 objectifs :

- Faciliter la digitalisation des comptes annuels
- Mettre à jour les modèles des comptes annuels et la nomenclature des comptes
- Simplifier les modèles de comptes annuels

Définition du résultat exceptionnel

Actuellement, le résultat exceptionnel n'est pas vraiment explicité par le PCG qui définit la rubrique exceptionnelle des produits et des charges uniquement sous la forme d'une liste des comptes.

L'ANC considère que certains éléments inscrits en résultat exceptionnel sont d'une nature récurrente ou même intégrés au modèle d'affaires d'une entité et propose par conséquent de définir les éléments exceptionnels comme les produits et les charges directement liés à un événement majeur ou inhabituel.

L'événement majeur est celui dont les conséquences sont susceptibles d'avoir une influence sur le jugement et les décisions des utilisateurs des documents de synthèse.

L'événement inhabituel est celui qui n'est pas lié à l'exploitation normale et courante de l'entité, autrement dit qui ne s'est pas produit au cours des dernières années et dont il est peu probable qu'il se reproduise dans le futur.

Lorsqu'un évènement produit des effets sur plusieurs exercices, le classement des charges et produits en résultat exceptionnel doit être constant durant les exercices concernés.

Avec cette définition, les opérations exceptionnelles par nature devraient être limitées aux seuls éléments fiscaux, tels que les amortissements dérogatoires, et aux changements de méthodes comptables et corrections d'erreurs.

Les amendes et pénalités seraient comptabilisées en résultat d'exploitation, de même que les quotes-parts de subventions virées au compte de résultat ainsi que les dépenses de dons et mécénat. Les cessions d'immobilisations feraient partie du résultat d'exploitation dans la plupart des cas. Seules les opérations de structure telles que les cessions de branche d'activité entreraient toujours dans la définition du résultat exceptionnel.

Cette nouvelle définition qui entraîne des modifications du traitement comptable des

éléments non courants risque d'avoir des conséquences fiscales et sociales, au niveau notamment du calcul de la CVAE, ainsi que de la participation et de l'intéressement. Ce changement pourrait également avoir des incidences sur le respect des covenants bancaires basés sur des ratios prenant en compte des indicateurs de compte de résultat.

Cette définition du résultat exceptionnel s'appliquera également aux comptes consolidés en normes françaises.

Cette modification va-t-elle engendrer la création d'indicateurs alternatifs de performance distinguant les éléments courants et non courants du résultat d'exploitation à l'instar de ce qui se pratique couramment en référentiel IFRS ? Cette pratique, dont on comprend aisément l'utilité pour la communication financière des entreprises, nuirait cependant à la comparabilité des comptes établis en normes françaises.



Suppression de la technique du transfert de charges

L'ANC propose la suppression de la technique du transfert de charges en se basant sur le constat qu'elle est utilisée pour des opérations très diverses rendant

l'analyse peu lisible pour les utilisateurs. Les solutions proposées par l'ANC sont présentées dans le tableau ci-dessous :

Opérations inscrites en transferts de charges	Exemples	Proposition de traitement
Charges à répartir sur plusieurs exercices	Frais d'émission des emprunts	Inscription directement en compte 481
Virement d'un poste de charges à un autre	Affectation inconnue	Créditer le compte de charge utilisé initialement et débiter le compte de charge approprié
Production autoconsommée *et avantage en nature		Information facultative dans les comptes annuels. A traiter à l'échelon sectoriel
Refacturations inscrites en compte 791	Refacturation de services, de personnel détaché	Inscription au compte 708 « Produits des activités annexes ».
Indemnités d'assurance	Indemnités liées à un incendie, à un vol	Inscription au compte 7587 "Indemnités d'assurance"
Remboursements liés à la politique d'aide à l'emploi		Inscription dans un compte 73 "Concours publics".
Assurance couvrant le maintien du salaire		Inscription dans un compte 649 « Remboursements de charges de personnel »

Par cette proposition d'abandon des transferts de charges, l'ANC semble s'inspirer là aussi du référentiel IFRS en préconisant une approche similaire.

Bien qu'elle soit à rebours du principe de non-compensation, cette mesure de

simplification nous semble bienvenue dans la mesure où elle conduit à abandonner une pratique comptable devenue désuète au regard d'autres référentiels et qu'elle permet de mieux refléter la substance économique des opérations.

Plan de comptes

Dans un objectif de simplification, l'ANC propose de ne maintenir que le plan de comptes du système de base, et par conséquent de supprimer ceux du système développé et du système abrégé.

Ce plan de comptes devrait comprendre :

- Tous les comptes à trois chiffres pour répondre aux besoins usuels de gestion et de contrôle des comptes ;
- A minima les subdivisions nécessaires à l'établissement des comptes annuels, de telle façon qu'un même compte ne soit relié qu'à un seul poste du bilan ou du compte de résultat.

Parallèlement, la nomenclature des comptes sera mise à jour avec la suppression de comptes devenus inutiles, et le regroupement de certaines subdivisions.

Présentation des états financiers

Suppression de certains modèles de bilan et de compte de résultat

Pour simplifier la comparabilité des états financiers, l'ANC propose de supprimer certains modèles de bilan et de compte de résultat parmi les nombreux modèles actuellement disponibles pour n'en conserver que les suivants :

- Un modèle de bilan en tableau avant répartition pour le système de base et le système abrégé ;
- Un modèle de compte de résultat en liste pour le système de base et le système abrégé.

Les modèles de bilan en liste et après affectation du résultat, les modèles de compte de résultat en tableau, et tous les

modèles du système développé, peu utilisés en pratique seraient ainsi supprimés,

Information en annexe

Le projet de règlement propose des modèles de tableaux normés d'utilisation facultative afin de rationaliser le contenu de l'annexe et de faciliter la lecture des comptes. Le contenu de l'annexe a également été mis à jour des dispositions législatives et réglementaires.

Alternatives concernant le modèle de tableau de financement

L'ANC propose que :

- Le modèle du tableau de financement soit uniquement un tableau des flux de trésorerie (Alternative 1). Dans ce cas, le tableau des emplois-ressources serait supprimé du PCG, de même que le tableau de détermination des soldes intermédiaires de gestion et de la CAF dont l'ANC juge que l'utilisation n'est plus adaptée suite au développement de la publication d'indicateurs de performance non normés.
- Deux modèles de tableau de financement soient laissés au choix : le tableau de flux de trésorerie ou le tableau des emplois-ressources (Alternative 2).

La proposition d'un modèle unique de tableau de flux de trésorerie est plus en phase avec la pratique et à ce titre nous semble la préconisation la plus indiquée. Le tableau de financement « classique » est en effet de plus en plus rarement utilisé dans la pratique.



Gwénolé Le Berre,

Associé Révision-Consolidation
Aca Nexia

Quelles incidences pour les acteurs de Transaction Services ?

Dans le contexte des missions TS, les approches de valorisation résultent d'un consensus entre vendeur et acquéreur sur le référentiel utilisé, mais ce référentiel est spécifique à chaque opération. Les acteurs TS se détachent souvent de la règle de présentation comptable stricte dans le contexte de l'opération analysée et font leurs propres interprétations sur le caractère récurrent ou non récurrent des indicateurs de performance d'une entreprise. L'objectif est d'avoir une vision normative sur la pérennité de la performance économique.

On constate par exemple une diversité des pratiques des cabinets concernant le classement du résultat de change, qui selon l'appréciation des uns constitue un élément du résultat d'exploitation, et selon l'appréciation des autres un élément du résultat financier, ou bien encore le classement comptable des coûts liés au Factor ou à la CVAE

Il en sera probablement de même pour le (re)classement (ou non) des éléments exceptionnels dans le résultat d'exploitation. La nouvelle définition du résultat

exceptionnel proposée par l'ANC ne devrait pas entraîner d'uniformisation des pratiques.

A l'inverse, certains classements de présentation font consensus entre les acteurs TS, comme par exemple le classement de la participation des salariés en charges de personnel, alors que ce sujet n'est pas traité par le projet de l'ANC qui maintiendrait donc une présentation en pied de compte de résultat.

La suppression des transferts de charges, n'est pas nécessairement souhaitable du point de vue des intervenants TS en ce sens que le mécanisme de compensation qu'elle induit donnerait une moins bonne lisibilité à l'information financière.

Enfin, en ce qui concerne la présentation des états financiers, l'évolution de la trésorerie s'analyse toujours à travers un tableau de flux de trésorerie, construit pour l'opération. Le tableau de financement n'est jamais utilisé.



Hervé Téran,

Associé Transaction Services
Aca Nexia

Conclusion

Le projet de règlement envisage quelques simplifications et adaptations de la réglementation comptable aux pratiques actuelles mais ne constitue pas une révolution d'ampleur. Certains sujets tels que la définition du résultat exceptionnel sont à suivre avec attention en raison des impacts potentiels qu'ils pourraient avoir sur des accords ou contrats dont des clauses sont basées sur des indicateurs du compte de résultat (ex : covenants bancaires).

Notons enfin que dans ce projet qui comporte des propositions en convergence avec le référentiel IFRS, l'ANC n'a pas abordé des sujets dont le traitement aurait pu être revu à l'occasion de cette modernisation, tels que le crédit d'impôt recherche qui reste donc comptabilisé en déduction de l'impôt sur les sociétés et qui ne pourra donc toujours pas être constaté en produit d'exploitation.

Plus d'informations concernant ce projet sur le site de l'ANC

»» <http://www.anc.gouv.fr/cms/news/consultation-sur-un-projet-de-reglement-relatif-a-la-modernisation-des>