

Etats généraux de la Recherche comptable : Comptabilité et Numérique



Par Patrick de Cambourg
Président de l'ANC

Les 7^e Etats généraux de la Recherche comptable organisés par l'Autorité des Normes Comptables (ANC) se sont déroulés le 11 décembre dernier et ont été retransmis en direct en webinaire grâce au support de l'Académie des sciences techniques comptables et financières de l'Ordre des experts comptables¹. Ces Etats généraux permettent de réunir une fois par an, enseignants-chercheurs dans les domaines de la comptabilité et de la gestion, professionnels de la comptabilité, analystes financiers et financiers d'entreprises. Voici les principaux enseignements de cette journée.



et Valérie Viard
Directrice de la recherche de l'ANC

Les thèmes discutés

Cette confrontation à chaque table ronde des points de vue de professionnels comptables d'horizons différents et également de nationalités différentes contribue à assurer des débats riches et animés, tout en mettant en perspective les résultats de la Recherche comptable et les pratiques.

Les Etats généraux ont été l'occasion cette année de faire un retour, d'une part, sur les thèmes des deux éditions précédentes (les principes généraux de la comptabilité, critères européens et cadre conceptuel² et la mesure de la performance³) et d'autre part, de lancer le débat du numérique et de ses impacts en matière de comptabilité et d'information financière : 5 papiers de recherche ont été présentés (voir encadré ci-après) et plus de 30 participants ont exprimé leurs points de vues et leurs interrogations lors des tables rondes et témoignages de la journée.

La journée s'est conclue par une table ronde sur l'intérêt public européen et les défis comptables de l'économie du numérique avec la participation d'Olivier Guersent, Directeur général à la Direction Stabilité financière, Services financiers et Union des marchés de capitaux à la Commission européenne, Jean-Paul Gauzès, président de l'EFRAG, Corso Bavagnoli, Chef de service du financement de l'économie à la Direction du

Trésor et Patrick de Cambourg, président de l'ANC. Theodor Stolojan, député européen, y a témoigné par vidéo en ouverture en indiquant notamment que « *la profession comptable fait face à de grands défis et que probablement le plus grand défi à relever sera celui de la numérisation de l'économie* ». Les échanges entre les différents participants de cette journée en ont effectivement illustrés certains.

Premier sujet : le cadre conceptuel

En tout premier, sur le sujet du « cadre conceptuel : au-delà des traditions, une dynamique européenne ? », notons l'importance de continuer à mener une réflexion européenne sur les grands principes de la comptabilité à retenir par l'Union européenne pour toutes les entités, que celles-ci soient cotées ou non. Certains de ces principes méritent d'être réexaminés, mieux définis, mieux délimités comme notamment la notion d'utilisateurs de l'information financière, le niveau de prudence à maintenir dans les comptes, l'importance et le rôle des *business models* dans le choix d'une méthode de comptabilisation, le statut de l'OCI « *Other Comprehensive Income* », l'importance à donner au compte de résultat... Le papier de recherche sur ces différents sujets propose certaines pistes de réflexion qui ont le mérite d'alimenter le débat. Pour

François Pasqualini, professeur de droit privé, le « *cadre conceptuel est une charte ayant la nature d'une métanorme qui précise les objectifs assignés à la comptabilité, les principes considérés comme fondamentaux et les qualités que doivent avoir les informations comptables. Ainsi défini, le cadre non seulement conservera toute sa raison d'être dans une économie digitalisée, mais sera certainement indispensable pour déterminer les principes et les qualités d'une représentation comptable* ».

Deuxième sujet : les indicateurs de la performance

Sur le sujet de la « performance : une convergence sur les indicateurs clés est-elle possible ? », la nécessité d'avoir des indicateurs intermédiaires éclairant sur les modes de création de valeur emporte le consensus auprès des différents intervenants. Mais quels indicateurs retenir ? Comment les définir ? Les conclusions de la table ronde semblent

1. Tous les supports ainsi que l'enregistrement vidéo, sont disponibles en français et en anglais sur le site de l'ANC : www.anc.gouv.fr/

2. Thème des Etats généraux de 2015.

3. Thème des Etats généraux de 2016.

vouloir privilégier des solutions simples, rigoureuses sans être trop contraignantes, en particulier une présentation du compte de résultat par nature plutôt que par fonction, avec un accord a priori sur un indicateur de type EBIT⁴ opérationnel, la notion d'« opérationnel » n'étant toutefois pas si facile à définir.

La tradition française des soldes intermédiaires de gestion pourrait être source d'inspiration dans un environnement numérique : seul des indicateurs calculatoires bien définis peuvent être effectivement facilement informatisés. Le numérique pourrait apporter ainsi une très grande flexibilité dans la lecture des états financiers. Cependant tous les participants de la table ronde mettent en garde sur les spécificités de chaque entreprise et sur la pertinence et comparabilité des chiffres qu'il faut chercher à conserver. Le numérique seul ne peut pas être dans ce cas le garant de cette pertinence et de cette comparabilité.

Troisième sujet : impact du numérique sur l'information financière

Sur le sujet de l'« impact du numérique sur l'information financière : nouvelle définition, nouvelle diffusion, nouvelle certification ? », la dématérialisation des supports d'information est inéluctable et aucun retour en arrière n'est envisageable pour la Commission européenne. Néanmoins, tous s'accordent à dire que la technologie n'est pas une fin en soi. Le numérique peut faciliter l'agrégation des données, réduire les délais de production et de diffusion de l'information, rendre les données financières plus accessibles mais il n'impacte cependant pas la pertinence des données. C'est à la normalisation comptable de s'attacher à la pertinence de l'information financière. Il sera important d'être vigilant à la qualité des informations financières souhaitées afin de ne pas se retrouver noyés sous un flot continu de données difficiles à analyser et traiter.

4. EBIT : Earnings Before Interests and Taxes.

Du fait de la multiplication des sources d'information par l'expansion des nouvelles technologies, les entreprises devront être en conséquence plus transparentes et modifier leur rapport au concept traditionnel de « secret des affaires ».

Un dernier impact évoqué lors de la table ronde concerne l'audit des comptes : la notion d'audit, la qualification de la certification des comptes doivent également être revisitées tant en termes de technique d'audit qu'en termes d'objet de la certification. Faut-il certifier les comptes à partir d'un support papier ou d'un support dématérialisé ? Le champ de la certification doit-il concerner les seuls états financiers ou s'étendre à toute l'information financière dématérialisée et sur quelle périodicité ? Ce sujet, à l'image du papier de recherche présenté, apporte beaucoup plus de questions que de réponses à ce stade ; il est certain que ce chantier est devant nous.

Quatrième sujet : l'information financière et l'économie du numérique

Sur le sujet de « l'information financière à l'épreuve de l'économie du numérique : de nouveaux concepts pour de nouvelles transactions ? », le premier constat est que la transformation numérique de l'économie, au-delà des opportunités qu'elle génère, fait face à un problème de reconnaissance comptable et de financement de ses activités. Certes, la comptabilité peut répondre en partie sur les aspects « reconnaissance » mais, à ce stade, il semble que des indicateurs extracomptables doivent être également mis en place afin de mieux refléter les opérations liées à l'activité du numérique. Cela pourrait laisser la place à une « normalisation élargie » dont les frontières restent à définir. L'acquisition des données (big data) par les différents acteurs de l'économie du numérique semble au cœur du sujet. Les questions débattues lors de cette table ronde mettent en exergue les travaux de réflexion à mener, notamment sur les points suivants :

- échange et contribution à la valeur sans transaction monétaire, avec ou sans « clic » ;
- création de valeur par l'usage de l'influence ;

- impact de la loi des rendements croissants des actifs immatériels,
- impact même des technologies (le *peer-to-peer*, les crypto-monnaies, la *blockchain*...).

* * *

En conclusion, les débats de cette journée ont mis en lumière les problématiques liées au numérique et des points de discussion toujours très vifs, permettant de renouveler les pistes de réflexion et de recherches en matière de normalisation comptable : reste maintenant à les explorer plus avant. ■

Les papiers de recherche présentés lors des 7^e Etats généraux

Par ordre de présentation lors de la journée.

- Eléments pour un cadre conceptuel européen par Philippe Danjou et Isabelle Grauer-Gaynor.
- Utilisation du résultat pro forma pour la prédiction des flux de trésorerie futurs : importance de la présentation du compte de résultat par Thomas Jeanjean, Professeur à l'ESSEC, et Isabelle Martinez, Professeur des Universités à l'Université de Toulouse.
- Pertinence pour la valeur actionnariale des totaux et sous-totaux du résultat IFRS et des indicateurs de performance non GAAP par Marwin Wee, Professeur à l'*Australian National University of Canberra*.
- L'impact du numérique sur l'information financière: quel enjeu stratégique pour la normalisation comptable internationale ? Le cas du langage XBRL comme « *Standard Business Reporting Language* » par Pierre Teller, Maître de conférences à l'Université de Nice.
- Quel impact de l'économie numérique sur la comptabilité ? L'enjeu de la reconnaissance des actifs immatériels par Anne Jeny, Professeur en sciences de gestion à l'ESSEC.