



HAL
open science

Un cadre conceptuel juridique: le bilan ou du patrimoine à l'inventaire...

Georges Haddou

► **To cite this version:**

Georges Haddou. Un cadre conceptuel juridique: le bilan ou du patrimoine à l'inventaire.... Les cadres conceptuels, May 1991, France. pp.cd-rom. hal-00823070

HAL Id: hal-00823070

<https://hal.science/hal-00823070>

Submitted on 19 Sep 2014

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

L'offre et la demande de l'information comptable

Coordinateurs : Michel LEVASSEUR, Université de Lille, Raymond MAEDER, Groupe HEC

"Un cadre conceptuel juridique : le bilan ou du patrimoine à l'inventaire..."

Georges HADDOU, CNAM, Centre associé de Clermont-Ferrand

UN CADRE CONCEPTUEL JURIDIQUE : LE BILAN OU
DU PATRIMOINE A L'INVENTAIRE.....

Le Conseil des Communautés Européennes considère que la coordination des dispositions nationales concernant la structure et le contenu des comptes annuels et les modes d'évaluation pour ce qui intéresse notamment la société anonyme et la société à responsabilité limitée revêt une importance particulière quant à la protection des tiers car ces sociétés ne leur offrent comme garantie que leur patrimoine social.

Il ressort de l'article 2 de la IVe directive que le bilan fait partie des comptes annuels et qu'il doit donner, avec l'aide de l'Annexe, une image fidèle du patrimoine de la société.

L'article 4 précise que de nouveaux postes peuvent être ajoutés, sans restriction semble-t-il; dans la mesure où leur contenu n'est couvert par aucun des postes prévus dans les schémas; il y a stricte équivalence d'informations entre les schémas des articles 9 et 10.

L'article 14 impose de faire figurer de façon distincte à la suite du bilan ou à l'Annexe, s'il n'existe pas d'obligation de les inscrire au passif, tous les engagements pris au titre d'une garantie quelconque, en distinguant selon les catégories de garanties prévues par la législation nationale et en mentionnant expressément les sûretés réelles données.

L'article 15 stipule que l'inscription des éléments du patrimoine à l'actif immobilisé ou à l'actif circulant est déterminée par la destination de ces éléments et que l'actif immobilisé comprend les éléments du patrimoine qui sont desti-

-mies tels qu'ils sont définis dans la législation nationale.

L'article 19 édicte que les corrections de valeur comprennent toutes les corrections destinées à tenir compte de la dépréciation, définitive ou non, des éléments du patrimoine constatée à la date de clôture de l'exercice.

L'article 31 dispose que les éléments de l'actif et du passif doivent être évalués séparément et que le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

L'article 43 énonce que l'Annexe doit comporter des indications sur le montant global des engagements financiers qui ne figurent pas dans le bilan, dans la mesure où son indication est utile à l'appréciation de la situation financière.

Il est indéniable que la notion de patrimoine est essentielle dans la IVe directive..du moins dans son expression française.

o
o o

Il est admis par la plupart des juristes que les droits pécuniaires dont l'objet est estimable en argent et que l'on appelle des biens constitue un ensemble, un tout, désigné sous le nom de patrimoine. Le patrimoine est une universalité. En effet, les droits pécuniaires peuvent être envisagés, soit isolément (un meuble, un immeuble, une créance), soit comme élément d'un ensemble. C'est à ce dernier point de vue que l'on se place quand on parle d'une universalité. Les universalités de droit sont des ensembles qui comportent non seulement un actif, c'est à dire des droits ou des biens existant au profit d'une personne, mais aussi, et indissolublement lié, un passif, c'est à dire des dettes ou obligations dont la personne est tenue envers d'autres, et qui viennent diminuer la valeur de son actif. Les différents biens ou dettes viennent se fondre

...../.....

dans l'universalité juridique et y perdent leur individualité, ne comptant plus que pour une valeur positive ou négative, de sorte que ce qui reste essentiel, c'est le solde, la différence entre la valeur de l'actif et du passif.

Cette conception explique l'étendue des droits des créanciers sur le patrimoine de leur débiteur telle que le précise le code civil. Le patrimoine étant une universalité, le droit des créanciers ne porte pas sur tel ou tel bien pris en particulier, mais sur le tout, de sorte que les créanciers peuvent poursuivre leur paiement non seulement sur les biens présents du débiteur, c'est à dire ceux dont il était propriétaire au jour de la naissance de l'obligation, mais encore sur les biens à venir, futurs, les biens qui entreront dans son patrimoine jusqu'au jour de l'exécution de l'obligation. C'est le droit de gage général des créanciers, puisqu'ils ont, en effet, pour garantie, l'universalité des biens de leur débiteur. Cette notion de patrimoine est donc utile aux créanciers, puisqu'elle leur assure le paiement dans toute la mesure de ce que possède le débiteur. Réciproquement, la généralité du gage et son indétermination laissent au débiteur la liberté de disposer de ses biens, tant qu'ils ne sont pas saisis, puisque le droit des créanciers porte non sur des biens, mais sur l'ensemble de l'universalité.

Il n'est pas de patrimoine sans une personne, physique ou morale, qui serve de support à ce patrimoine. Ainsi, une fondation ne peut être titulaire d'un patrimoine que si la personnalité lui a été conférée par un décret du gouvernement. Toute personne a un patrimoine et n'a qu'un patrimoine. Le patrimoine ne renferme que des droits pécuniaires.

o

o o

Pierre GARNIER, dans son ouvrage "La comptabilité algèbre du droit" a exposé une théorie qui a pour base la notion

l'objet d'une appropriation (ce/sont des actifs) et sur les variations des Droits que les personnes diverses peuvent avoir sur ces biens (ces droits sont appelés passifs). Les Biens et les Droits constituent une sorte de masse universelle, c'est à dire un patrimoine, soumise à l'observation de la comptabilité".

Dans le rapport sur la mise en application du plan comptable, Georges LUTFALLA expose en 1949 au Conseil Economique que "Tandis qu'à coté des flux financiers, l'économiste considère certains flux réels sans autre préoccupation juridique, le comptable a constant souci de fixer, à propos de chaque objet de droit engagé dans un circuit de production ou de répartition, les sujets de droit concernés. Son centre de vision est le patrimoine..... Le cadre comptable est une structure représentée. Il n'est alors pas étonnant de prévoir l'étroite dépendance de la comptabilité vis à vis du droit public et du droit privé..... les matériaux du comptable sont les objets de droit entrant dans la vie économique".

o

o o

Le Code de commerce dans son article 8 stipule que toute personne physique ou morale ayant la qualité de commerçant doit procéder à l'enregistrement comptable des mouvements affectant le patrimoine de son entreprise et contrôler par inventaire au moins une fois tous les douze mois l'existence et la valeur des éléments actifs et passifs du patrimoine de l'entreprise.

La Commission des opérations de Bourse (Bulletin COB n° 243, janvier 1991) rappelle que l'inventaire constitue depuis ses origines un des fondements du droit commercial et que cet inventaire doit être fait en quantité et en valeur pour les stocks, pour les créances, pour les immobilisations, etc.....

Elle constate que les relevés d'inventaire ne comportent souvent, chez les sociétés françaises, à côté des quantités constatées, que les valeurs d'entrée, mais que ne figurent pas d'indications écrites de la valeur de chaque bien ou ensemble de biens.....

Le respect des prescriptions du Code de commerce (articles 8 et 12) et de son décret d'application (article 6), de même que de la loi sur les sociétés (article 340) ne peut ainsi que difficilement être contrôlé chez beaucoup de sociétés cotées faute du témoignage résultant d'une procédure écrite de vérification des valeurs actuelles.

Pour la COB, l'amélioration du contenu des documents d'inventaire passe nécessairement par une mise en place de procédures précises destinées à remettre en cause annuellement les valeurs des éléments du patrimoine, en recherchant qu'elle en est la valeur d'utilité actuelle.

o
o o
Qu'elle est l'utilité du concept juridique?

En premier lieu quelque soit le classement économique, il importe de pouvoir faire le départ entre les droits réels et les droits personnels, entre les biens meubles et les biens immeubles, entre les biens corporels et les biens incorporels.

En second lieu, l'analyse précédente doit permettre de reclasser au bilan tous les droits et obligations pécuniaires d'une importance significative. Ainsi, peut-on raisonnablement affirmer que le droit français n'interdit pas l'inscription dans le bilan des biens faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail chez le preneur à condition de qualifier sans ambiguïté les droits et obligations au bilan, les charges réelles et calculées au compte de résultat et le montant des redevances dans l'Annexe. Cela résulte des dispositions combinées de l'article 4 de la IV directive. de l'article 8 du code de commer-

Le cadre conceptuel juridique est dans les Etats de droit et les ensembles de droit d'Etats le cadre conceptuel de base qui doit permettre de traduire en comptabilité les conventions les plus complexes autorisées par la liberté contractuelle et leurs conséquences sur le patrimoine de la personne.

Le plan comptable définit la comptabilité comme un système d'organisation de l'information financière permettant

- de saisir, classer, enregistrer des données de bases chiffrées;
- de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés.

Mais la comptabilité est devenue aussi par le biais des directives et des législations nationales un langage juridique que les agents économiques doivent connaître.

Elle reste pour l'essentiel un instrument de recensement, d'organisation et de mesure des droits et obligations ainsi que du patrimoine net de l'entreprise, voire même des particuliers.

S'il est un jour instauré un impôt généralisé sur le patrimoine net au profit des collectivités locales, le BILAN bénéficiera alors d'une promotion inespérée.

Georges HADDOU

C.N.A.M.

Centre associé de Clermont-Ferrand

Avril 1991