



RECHERCHE ET NORMALISATION COMPTABLE

J. Dupont

► To cite this version:

J. Dupont. RECHERCHE ET NORMALISATION COMPTABLE. La modélisation comptable, May 1985, France. pp.cd-rom. hal-00823795

HAL Id: hal-00823795

<https://hal.science/hal-00823795>

Submitted on 1 Jul 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.

RECHERCHE ET NORMALISATION COMPTABLE

par

J. DUPONT

Président du Conseil National de la Comptabilité

Je voudrais d'abord remercier les organisateurs cette réunion de l'honneur qu'ils m'ont fait et de la confiance qu'ils m'ont témoignée en me demandant de traiter devant vous le thème Recherche et Normalisation Comptable.

Je dois vous dire que je n'ai accepté de retenir ce thème que sur l'amicale insistance des organisateurs et je mesure encore mieux maintenant la témérité dont j'ai fait preuve ; car si j'ai quelques titres pour parler de normalisation, je n'en ai aucun pour parler, devant un public aussi averti, de la recherche.

Il en résultera sans doute, dans mon exposé, un certain déséquilibre qui ne pourra certainement échapper à votre sagacité et que je vous demande par avance de me pardonner.

Au demeurant, il me faut préciser que j'évoquerai essentiellement la normalisation comptable française - et cette remarque n'est pas dépourvue de portée car la normalisation française présente, vous ne l'ignorez pas, quelques traits originaux par rapport à ce que l'on appelle normes comptables dans d'autres pays.

Dans les pays anglo-saxons, lorsque l'on parle de normes comptables, il s'agit de normes ponctuelles se rapportant chacune à une question particulière.

En France, la normalisation est un ensemble cohérent de normes correspondant à la fois à :

- une politique prenant simultanément en considération les besoins de la macroéconomie et ceux de la microéconomie,
- un organisme : Conseil National de la Comptabilité caractérisé par sa double concertation à la fois interprofessionnelle et interministérielle,
- un outil : le Plan Comptable Général avec son corps de doctrine, sa terminologie, son plan de comptes à base de numérotation décimale, ses documents de synthèse, sa double analyse à la fois par nature et fonctionnelle.

Ces caractéristiques de la normalisation française doivent être présentes à l'esprit pour apprécier les rapports qui peuvent exister chez nous entre recherche et normalisation comptable.

L'ambiguïté de ces rapports contribue sans doute à leur charme : l'antagonisme entre recherche et normalisation et pourtant leur essentielle complémentarité, tel est le fil conducteur que je vous propose pour ce bref exposé.

I - L'ANTAGONISME ENTRE RECHERCHE ET NORMALISATION EST TOUT A FAIT APPARENT

I₁ - La Recherche

La Recherche a naturellement pour objectif le progrès comptable qui implique l'amélioration du système d'organisation de l'information financière.

Cette dynamique évolutive ne s'accomplit que par une constante remise en question des concepts et techniques comptables, la créativité étant soutenue par l'esprit critique et l'imagination des chercheurs.

Aucune limite ne peut être assignée à l'esprit critique qui doit s'exercer dans tous les domaines.

Quant à l'imagination, elle concerne aussi bien la recherche de nouvelles solutions pour des problèmes comptables déjà connus que l'invention de solutions appropriées aux problèmes comptables nouveaux.

La démarche du chercheur est fréquemment individuelle. Ses réflexions suivront le plus souvent un déroulement scientifique fondé sur l'observation, l'expérience et la formulation d'une règle.

Cet exercice intellectuel rigoureux ne se pratique qu'avec une liberté d'esprit totale : liberté de conception et d'évolution de la pensée.

Aucune contrainte, aucun carcan d'aucune sorte ne peut s'imposer au chercheur. Son esprit doit pouvoir se mouvoir avec aisance et indépendance dans les méandres de la spéculation comptable. Si son intuition ou sa sagacité lui suggèrent telle ou telle orientation dans ses travaux, rien ne doit venir entraver ou freiner ses investigations.

Cette démarche prospective nécessitant souplesse d'esprit et créativité peut-elle se concilier avec les contraintes de la normalisation ?

I₂ - La Normalisation

La normalisation comptable a pour objet de mettre à la disposition des utilisateurs :

- des comptes clairs et intelligibles,
 - des comptes constituant un outil de gestion performant,
 - des comptes comparables entre eux,
 - des comptes agrégeables.
-

La normalisation comptable ne peut remplir correctement sa mission d'ordre général que si elle répond aux exigences suivantes :

- existence d'une terminologie précise où les concepts juridiques, économiques et sociaux sont clairement présentés,
- classement logique des faits selon des critères bien définis,
- enregistrement des mouvements entre les comptes selon une méthode générale,
- définition de règles générales pour la détermination des valeurs enregistrées.

Cette unification du langage et des concepts reflète la convergence des préoccupations des milieux intéressés.

En effet, la comptabilité doit être tout à la fois source de connaissance et de mesure, instrument de gestion, moyen de preuve, moyen de calcul du bénéfice imposable, instrument d'analyse et de prévision.

Pour atteindre ces objectifs, la France a opté, depuis 1947, pour une concertation large et institutionnalisée.

Le Conseil National de la Comptabilité, chargé de la préparation et de la maintenance de la normalisation française comprend des professionnels de la comptabilité, libéraux et salariés, des représentants des entreprises et dirigeants d'entreprises, des professeurs, des magistrats, des syndicalistes, des banquiers, des analystes financiers et des représentants de toutes les administrations concernées.

La composition très large du Conseil, son organisation interne et son mode de fonctionnement font qu'aucun groupe de pression ne se trouve en mesure, contrairement à ce qui se passe dans certains pays étrangers, d'imposer ses solutions aux autres intérêts représentés.

L'effort collectif permet de déboucher sur une harmonisation des intérêts en présence. La normalisation, expression du consensus général, y gagne indiscutablement en autorité et est ensuite

d'autant mieux acceptée.

Bien que la normalisation soit évolutive, il est inévitable qu'elle fige quelque peu -au moins pendant un certain temps - les solutions retenues.

A la liberté de chercher et de proposer s'oppose la normalisation "enchaînée", limitative et obligatoire.

Recherche et normalisation apparaissent ainsi antithétiques et l'initiative individuelle du chercheur est contrecarrée par la vision générale et codificatrice du rédacteur de normes comptables.

Cet antagonisme très évident entre recherche et normalisation n'est cependant qu'un aspect de la réalité.

Au travers même de cet antagonisme se manifeste la complémentarité de la recherche et de la normalisation.

II - LA COMPLEMENTARITE DE LA RECHERCHE ET DE LA NORMALISATION

En effet, la normalisation a besoin de la recherche et la recherche tire de la normalisation sa pleine ampleur.

II₁ - La normalisation a besoin de la recherche

La norme comptable n'est pas établie une fois pour toutes. Codifiant une réalité mouvante, en perpétuel devenir, la norme ne peut demeurer statique.

La normalisation obéit à la grande loi de l'évolution qui suppose une remise en question constante de l'acquis, principal moteur du progrès comptable.

La normalisation a donc besoin impérieusement de la recherche.

A cet égard, mon propos n'est pas de vous donner une ligne directive, mais de vous indiquer quelques orientations ;

1. quant à la méthode :

- la recherche fondamentale demeure certe essentielle, mais il importe aussi et surtout que la recherche appliquée sur le terrain en concertation avec les dirigeants d'entreprises et les professionnels de la comptabilité ne soit pas pour autant négligée.
- la recherche internationale comparée, du fait de l'interpénétration des marchés économiques, du rôle croissant des multinationales et du phénomène de "mondialisation" des normes comptables ne peut davantage être ignorée.

2. quant au champ de la recherche :

Les travaux pourraient s'orienter utilement sur :

- le problème des modalités d'utilisation de la normalisation dans les entreprises
- les difficultés d'organisation liées à une conception souvent inadéquate de la comptabilité considérée comme une simple obligation fiscale, un moyen d'expression juridique, alors qu'elle est d'abord un moyen d'observation économique,
- les questions suscitées par l'interprétation éventuellement erronée de la portée de la normalisation ; ainsi, la comptabilité par nature ne s'oppose pas, mais se combine avec la comptabilité par fonctions.

Ce faisant, l'importance du facteur temps dans l'obtention des informations comptables doit demeurer présente à l'esprit : le fait que les entreprises veulent obtenir rapidement les analyses qui leur sont nécessaires ne peut être passé sous silence.

3. quant à la conception même de la normalisation comptable.

Considérée au gré des nécessités selon une optique juridique, fiscale, macroéconomique ou de gestion, la comptabilité tente de satisfaire à des finalités multiples qui doivent se combiner entre elles.

Ainsi, les points de vue juridique et fiscal imposent une comptabilité en francs courants où la méthode des coûts historiques est la règle, tandis que les impératifs de gestion conduisent à apprécier la performance de l'entreprise en francs constants, privilégiant par là la méthode des coûts historiques indexés ou celle des valeurs actuelles.

Le normalisateur doit également accomplir le périlleux exercice qui consiste à réconcilier le principe de prudence avec celui de l'image fidèle.

Au nom de ce dernier, les plus-values aussi bien que les moins-values, les gains latents aussi bien que les pertes latentes seront prises en considération alors que le principe de prudence impose de ne prendre en compte que les moins-values et les pertes latentes.

Il n'existe donc pas une seule vérité comptable, et, comme l'a excellemment dit le professeur PEROCHON, le plan comptable général 1982 est peut-être la dernière solution moniste aux problèmes de la normalisation comptable.

Il faudra sans doute envisager pour l'avenir un tronc commun important avec des ramifications satisfaisant chaque finalité. La recherche pourra et devra explorer cette voie grâce notamment à l'informatique.

II₂ - La recherche tire de la normalisation à pleine ampleur

1. La normalisation est un point de départ pour la recherche qui, dans une démarche rationnelle, s'appuie sur l'existant.

Des axes d'orientation se dégagent en fonction des demandes des utilisateurs, soit que ceux-ci s'estiment insatisfaits par la norme existante, soit qu'ils ressentent le besoin d'une norme nouvelle parce que les concepts ont évolué : ainsi travaille-t-on beaucoup en ce moment sur la consolidation, les multinationales.

La normalisation accroît, par voie de conséquence, l'utilité et la pertinence des travaux des chercheurs dont les objectifs répondent alors aux nécessités des entreprises.

2. La normalisation constitue pour la recherche une consécration à sa mesure.

Elle est le stimulant du chercheur car elle représente pour lui la certitude que ses travaux ne demeurent pas stériles, l'application généralisée des solutions accroissant l'impact de la recherche et conférant à ses résultats une ampleur considérable.

CONCLUSION

Faut-il donc conclure à la réconciliation de la recherche et de la normalisation comptable ?

Dans une large mesure, la réponse est affirmative ; avec quelques nuances cependant.

La recherche doit certes concourir à la normalisation comptable, mais elle doit conserver son indépendance.

Sans doute certains feront-ils observer qu'une fois élaborée, la normalisation comptable française devient objet de commerce, moyen de puissance, enjeu de luttes économiques et commerciales, éventuellement d'indépendance nationale - et qu'à ce titre tous doivent avoir à cœur d'assurer la défense et l'illustration de la doctrine comptable française.

Il est vrai que la matière grise s'exporte et s'importe et que l'intérêt national peut se trouver mis en cause.

Il est vrai qu'une forme particulière de snobisme conduit certains esprits à se délecter - un peu à dénigrer parfois - de tout ce qui vient d'Outre Atlantique et à dénigrer nos productions nationales aussi bien matérielles qu'intellectuelles.

Mais tout en gardant à l'esprit ce genre de préoccupations, dans la manière et le lieu de s'exprimer, il ne faut à coup sûr pas -ce serait la pire des choses- que les auteurs et les chercheurs perdent leur totale indépendance d'esprit.

Leur liberté de conception et d'expression, leur esprit critique nous sont indispensables pour continuer à faire progresser la doctrine comptable française.
