

Éric DELESALLE

Expert-comptable

expert près la cour d'appel
de Versailles

agrégé d'économie et gestion

30 expressions comptables à décrypter ¹²⁰¹¹

Chaque métier a ses règles spécifiques de vocabulaire : des mots, des expressions, des abréviations, des tournures, des raccourcis, des acronymes... Il est présenté ci-après trente expressions couramment utilisées par les praticiens comptables, afin d'illustrer ces particularités en les replaçant de manière concise dans leur contexte. Virginia Woolf (*in Les Vagues*) a écrit : « Rien ne devrait recevoir un nom, de peur que ce nom même ne le transforme ». Aussi, afin d'éviter cet écueil, la présentation est réalisée avec humour sous la forme d'un « horoscope » d'un mois de vie du comptable. Bien évidemment, il ne s'agit pas d'interpréter la carte du ciel, mais de positionner chaque mot dans son environnement technique de manière synthétique et pédagogique, afin de « remplacer du visible compliqué par de l'invisible simple » (définition de la science donnée par Jean Perrin). À lire avec bonne humeur, en anticipant les possibles ondes d'incompréhension. « Qui apprend une nouvelle langue acquiert une nouvelle âme » (Juan Ramón Jiménez, *in Pensées*) : en route pour découvrir, avec passion et délectation, l'univers de la science des comptes...

1. Activer une charge

Après analyse et vérification, vous ne serez plus dans le doute. Tenez bon la cadence, mais sans vous agiter.

Activer une charge consiste à réimputer une charge dans un compte d'actif, car la dépense remplit les conditions de reconnaissance d'immobilisation (élément identifiable, porteur d'avantages économiques futurs, générant une ressource contrôlée par l'entreprise, coût fiable), avec une utilisation s'étalant au-delà de l'exercice en cours.

Illustration technique : Il est possible de maintenir en charge les biens de faible valeur, c'est-à-dire de retenir la règle fiscale avec le seuil de 500 € HT pour les petits matériels et outillages, et matériels et mobilier de bureau ; mais attention, cette tolérance fiscale ne peut pas s'appliquer à l'acquisition de meubles meublants lors de l'aménagement initial ou lors d'un remplacement complet.

2. Affecter le mali

La période est propice aux rêves de voyages ; mais ne prenez pas la question dans un sens trop bénin. Ne faites pas le malin.

L'affectation du mali dans la transcription d'une opération de fusion nécessite une analyse particulière. Le mali de fusion peut apparaître dans le cas d'une fusion-renonciation d'une société mère avec sa filiale ; l'apport étant réalisé en valeur comptable, il peut y avoir un écart (plus ou moins significatif) entre la quote-part dans la valeur de l'actif net reçu de l'absorbée et la valeur des titres de participation détenus sur l'absorbée par l'absorbante.

Il faut d'abord distinguer le vrai mali et le faux mali. Le vrai mali, correspondant à une perte, doit être comptabilisé en charge ; en principe, il doit se retrouver avec la reprise de la dépréciation sur les titres que l'absorbante avait dû doter. Le faux mali, dit mali technique, doit être affecté sur chaque ligne d'actif justifiant son existence (seul le solde est porté au compte de fonds commercial).

Illustration technique : Depuis le 1^{er} janvier 2016, de nouveaux comptes ont été insérés dans la nomenclature du plan comptable, à savoir : 2081, « mali de fusion sur actifs incorporels » ; 2187, « mali de fusion sur actifs corporels » ; 278, « mali de fusion sur actifs financiers » ; 4781, « mali de fusion sur actif circulant » ; en conséquence, le mali suit le traitement comptable des actifs auxquels il est affecté (sortie, amortissement, dépréciation...) ; les conséquences fiscales de ce nouveau traitement comptable restent à être précisées.

3. Archiver le FEC

Point de repli sur l'histoire, mais la conservation des données historiques constitue votre centre de préoccupation. Restez zen, à fond la forme !

Le fichier des écritures comptables constitue une obligation fiscale et il doit respecter les prescriptions strictes prévues par la réglementation. Ce fichier sera à communiquer aux contrôleurs fiscaux en cas de vérification fiscale.

Illustration technique : Afin de valider la cohérence du FEC, il peut être procédé à un envoi test via la plate-forme mise en place par la Direction générale des finances publiques (DGFIP). Ce logiciel, dénommé « Test Compta Demat », est disponible en téléchargement libre. Le logiciel

vérifie la validité de la structure du fichier de l'entreprise et précise notamment les points d'anomalies détectées. L'entreprise est alors en mesure de mettre aux normes son fichier des écritures comptables en vue d'un éventuel contrôle. L'utilisation de cet outil est sécurisée et confidentielle. Toutefois, le rapport fourni par le logiciel ne constitue pas une attestation de conformité et n'engage pas l'Administration.

À voir sur : www.economie.gouv.fr/dgfip/outil-test-des-fichiers-des-ecritures-comptables-fec.

4. Boucler le tableau 2058

Les Jeux olympiques d'été à Rio sont maintenant terminés ; bientôt les JO de Tokyo en 2020 ; la ville qui organisera les Jeux de 2058 n'est pas encore choisie et cela vous fait rêver ; mais revenez vite à du concret !

La finalisation de liasse fiscale des entreprises industrielles, commerciales et de services nécessite le remplissage du tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal en distinguant notamment les réintégrations et déductions prévues par la réglementation fiscale afin de déterminer la base fiscale imposable.

Illustration technique : Le tableau 2058 débute par l'indication du résultat net comptable, c'est-à-dire du résultat après impôt ; pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, il faut en conséquence opérer un calcul préalable, hors liasse fiscale, afin de déterminer l'IS en procédant aux réintégrations définitives (comme les charges fiscalement non déductibles), les réintégrations temporaires (comme les provisions ou charges à payer non déductibles à la présente clôture mais à déduire dès lors que la charge effective sera payée), les déductions temporaires (comme les plus-values étalées) et les déductions définitives (plus rares, il s'agit plutôt des produits soumis à une imposition spécifique comme les dividendes de filiales ou du cas spécifique du CICE, crédit d'impôt compétitivité et emploi).

5. Calculer la CAF

Pensez à votre famille ! Mais en comptabilité, la CAF n'a pas de liaison avec une quelconque caisse !

La capacité d'autofinancement (CAF) correspond au montant de trésorerie disponible issue du résultat de l'année, c'est-à-dire en neutralisant les flux liés aux charges et produits calculés et à certaines opérations reliées au haut de bilan (cession d'actif, mouvement des subventions d'investissement...).

C'est un indicateur fondamental de gestion.

Illustration pratique : En gestion financière, d'autres critères peuvent être utilisés ; la CAF

fait l'objet d'une normalisation dans le plan comptable général, mais il est toujours possible de présenter d'autres indicateurs considérés comme plus adaptés à une situation particulière ; certains auteurs préfèrent ainsi retenir la marge brute d'autofinancement, ou MBA, en neutralisant les flux des dépréciations des actifs circulants.

6. Circulariser la banque

La période de l'audit bat son plein. Canalisez votre énergie à voir, pointer, vérifier, contrôler. Et si nécessaire, corriger, améliorer, résoudre.

Afin de vérifier que les informations sur les comptes bancaires correspondent à la comptabilité et aux autorisations juridiquement données, il s'agit de demander aux établissements financiers, sur la base d'un questionnaire précis, la confirmation de soldes, d'opérations et d'autorisations. On parle de procédure de confirmation directe.

Illustration technique : Il sera important de vérifier que les soldes des comptes trouvent leur correspondance, le cas échéant avec un état de rapprochement bancaire, avec les comptes financiers inscrits dans les comptes.

7. Comptabiliser DAP et RAP

Moment intense de musique, veillez néanmoins à conjuguer harmonie, exhaustivité et cohérence !

Au moment de l'arrêté des comptes, il faut procéder aux amortissements et provisions nécessaires ; on parle ainsi de dotations (amortissements et provisions) et de reprises (provisions ; car les reprises d'amortissements sont réservées à des cas très spécifiques), étant rappelé que depuis la réforme 2016, certaines dépréciations peuvent être irréversibles (cas des fonds commerciaux).

Illustration technique : Si une dotation est comptabilisée au niveau de la rubrique exploitation, la reprise devra se faire au même niveau ; il en est de même pour les rubriques du résultat financier et du résultat exceptionnel.

8. Comptabiliser le boni

Vous ressentez de la joie et du plaisir. Un sympathique moment ! Soyez futé, mais raisonnable !

Le boni de fusion correspond à l'inverse du mali (voir *supra*). Il s'agit d'un écart positif entre la quote-part dans la valeur de l'actif net reçu de l'absorbée et la valeur des titres de participation détenus sur l'absorbée par l'absorbante. Il doit être comptabilisé en produit à hauteur des dividendes que la mère aurait pu percevoir dans le

passé et qui n'ont pas été distribués, et en capitaux propres (prime de fusion) pour le solde.

Illustration technique : L'écriture comptable d'imputation en produits n'a pas d'impact au plan fiscal (ce montant est à déduire de manière extra-comptable sur le tableau 2058 de passage du résultat comptable au résultat fiscal) ; mais elle ne doit être opérée que lorsque le produit concerné est calculé de manière fiable (à défaut, la totalité du montant est à imputer au compte de prime de fusion).

9. Consulter le PCG

La période des bilans bat son plein, c'est un moment béni qui nécessite de revenir aux fondamentaux. Lisez, analysez, recommencez !

La base du Plan comptable général actuellement en vigueur a été publiée au Journal officiel du 15 octobre 2014, au titre de l'arrêté ministériel du 8 septembre 2014 ; il est régulièrement mis à jour par des arrêtés portant homologation de règlements adoptés par l'Autorité des normes comptables (ANC) ; il est complété par le recueil des normes comptables, synthétisant la doctrine comptable publiée depuis la réforme comptable 1982, la version 2014 du PCG ayant été adoptée à droit constant. Le PCG ne concerne que les comptes sociaux des entreprises industrielles, commerciales et de services. D'autres cadres comptables, prenant en considération les spécificités, sont applicables pour les associations, les banques, les assurances. Quant aux comptes de groupes, la normalisation demeure basée sur le règlement 99-02 adopté le 29 avril 1999 par le Comité de la réglementation comptable ; ce règlement est aussi soumis à mise à jour par arrêté ministériel de dispositions préparées par l'ANC.

Illustration technique : La version consolidée (c'est-à-dire intégrant les nouvelles dispositions postérieures aux textes de base) du PCG et du recueil des normes comptables, à jour au 1^{er} janvier 2016, peut être téléchargée à partir du site internet de l'ANC : www.anc.gouv.fr.

10. Corriger par le complément à zéro

Vous recevez les influx dynamiques des astres : une écriture comptable erronée a été détectée : corrigez vite !

Corriger une écriture comptable consiste à réimputer le flux dans les bons comptes ; on peut procéder par différentes techniques, respectant le débit et le crédit ; l'utilisation du complément à zéro permet d'opérer la correction en neutralisant les effets sur la totalisation des montants globaux des flux débiteurs et créditeurs des comptes mouvementés à tort.

Illustration technique : En pratique, est plutôt utilisée la technique de la contre-passation de l'écriture (enregistrement à l'envers) ou le virement direct de réimputation, car les logiciels ne permettent pas de procéder à des écritures comptables en montant négatif.

11. Décomposer les actifs

Vous aurez certainement plus de travail que prévu. Faites ce qui est nécessaire, sans tomber dans le détail qui tue et restez dans l'information substantielle !

Depuis la réforme comptable 2005, un actif immobilisé doit être analysé en composants dès lors que la durée de vie de ceux-ci diffère, et qu'il existe une politique de renouvellement des éléments ; le solde non décomposé constitue la structure ; chaque composant constitue en quelque sorte un actif séparé, identifié et faisant l'objet d'un suivi spécifique. Au plan fiscal, il est admis un seuil d'identification de 1 % pour les constructions et de 15 % pour les autres actifs ; cette simplification doit pouvoir s'appliquer au plan comptable. Et en tout état de cause, si un composant n'a pas été identifié à l'origine, il faudra le reconnaître dès lors qu'il y a un changement de composant.

Illustration technique : L'arrêt rendu par le Conseil d'État n° 367467 et 380400 du 15 février 2016 a apporté des précisions pratiques sur la décomposition de base en cas d'acquisition d'un immeuble entre le terrain (non amortissable) et les constructions (amortissables par composants). Trois étapes d'analyse ont aussi été fixées par le Conseil d'État :

— Étape 1 : recherche de la valeur du terrain par analyse comparative « reposant sur des transactions réalisées sur des terrains nus et à des dates proches de celle de l'entrée du bien au bilan du contribuable » ;

— Étape 2 : « à défaut », recherche de la valeur de la construction « à partir de son coût de reconstruction à la date de son entrée au bilan, en lui appliquant, le cas échéant, les abattements nécessaires pour prendre en compte sa vétusté et son état d'entretien » ;

— Étape 3 : « à défaut » et notamment pour les immeubles les plus anciens, « l'Administration peut s'appuyer sur des données comptables issues du bilan d'autres contribuables pour déterminer des taux moyens relatifs aux parts respectives du terrain et de la construction et les appliquer ensuite à la valeur globale de l'immeuble en litige à sa date d'entrée au bilan ; [elle] doit, en ce dernier cas, se fonder sur un échantillon pertinent reposant sur un nombre de données significatif, portant sur des immeubles présentant des caractéristiques com-

parables s'agissant de la localisation, du type de construction, de l'état d'entretien et des possibilités éventuelles d'agrandissement ; (...) seuls peuvent être retenus des immeubles entrés au bilan des entreprises servant de termes de comparaison à des dates proches de celle de l'entrée au bilan de l'immeuble en litige ».

12. Détailler les TFSE

Sont au premier plan retour sur le passé et le suivi des BNC... Souvenir quand tu nous tiens...

La version 1982 du Plan comptable général a supprimé la notion de « travaux fournitures et services extérieurs », afin de prévoir la seule notion de services extérieurs et d'autres services extérieurs (comptes 61 et 62 de la nomenclature), et ceci depuis 2004... Mais les états financiers des titulaires des bénéfices non commerciaux demeurent présentés au plan fiscal sous les appellations du Plan comptable 1957.

Illustration technique : La ligne BH de l'imprimé 2035A comprend le regroupement des postes : entretien et réparations, personnel intérimaire, petit outillage, chauffage, eau, gaz, électricité, honoraires ne constituant pas des rétrocessions et primes d'assurances sous la désignation de TFSE.

13. Doter le 1515 en cas de DCA

Grâce aux astres, vous serez toujours à la tâche, mais attention à demeurer en symétrie ! La sécurité avant tout, mais la cohérence demeure mère !

Depuis la réforme comptable de 1982, les créances et dettes libellées en devises suivent un traitement comptable particulier. La comptabilisation initiale s'opère au cours du jour de l'opération ; à l'inventaire, les créances et dettes sont converties au cours de change de clôture, et l'écart est imputé par une écriture de bilan pour ordre : compte 476 pour les moins-values (hausse des dettes, diminution des créances), sous la désignation de différences de conversion actif ; et compte 477 pour les plus-values (hausse des créances, diminution des dettes), sous la désignation de différences de conversion passif ; ces gains latents ne sont pas comptabilisables au résultat ; par contre, les pertes latentes sont à imputer au résultat par la constatation d'une provision pour perte de change via le célèbre compte 1515.

Illustration technique : Des cas d'adaptations sont prévus dans le PCG quant à la mise en œuvre de ces techniques, à savoir notamment en cas d'existence d'une couverture de change ; en cas d'emprunt affecté à l'acquisition d'une immobilisation ; en cas de reconnaissance d'une

position globale de change ; en cas d'emprunt affecté de conditions de taux particulières...

14. Extourner les FNP, FAE CCA et PCA

Changement d'astres... Une nouvelle année débute... N devient N-1... Envoyez des signaux pour montrer que vous demeurez bien disposés !

En N, il convient d'annuler les dettes provisionnées, à savoir les comptes de « fournisseurs – factures non parvenues » inscrits à la clôture N-1 pour constater les engagements courus. Il en est de même de manière symétrique pour les « clients – factures à établir », ainsi que pour les comptes de régularisation (« charges constatées d'avance », « produits constatés d'avance »). Cette annulation peut être immédiate ou progressive ou encore reportée à la clôture de l'exercice N, étant à définir la bonne méthode au regard de l'établissement ou non de comptes intercalaires ou intérimaires (c'est-à-dire de situation) en cours d'année.

L'extourne consiste à enregistrer la même écriture que le mouvement initial, mais à l'envers.

Illustration technique : À la clôture de l'exercice précédent N-1, il a été constaté une charge à payer d'honoraires comptables pour 1 200 € TTC (débit compte 622 d'honoraires pour 1 000, débit compte 4458 de TVA à régulariser pour 200, crédit du compte 408 de fournisseurs FNP pour 1 200) ; en N, il faudra annuler cette dette provisionnée en annulant le compte 408 par le crédit des comptes 622 et 4458 ; sans oublier à la clôture de l'exercice de doter la nouvelle estimation des honoraires courus.

15. Interdire une caisse créditrice

Moment orageux. Quelque chose ne va pas. Réagissez très vite, car non seulement il faut corriger, mais il vous faut impérativement empêcher que cela ne se reproduise !

Il faut rectifier une telle situation. Une caisse (espèces) ne peut jamais être négative. Il faut ainsi chercher l'erreur, la corriger et mettre en place les procédures pour qu'une telle incohérence ne se reproduise plus.

Illustration technique : Il faut vérifier les dates de saisie des flux, pointer l'exhaustivité des mouvements, détecter les erreurs d'imputation. La mise en évidence d'une caisse créditrice est un indicateur d'alerte sur le système de gestion et il faut donc y remédier de manière attentive.

16. Matcher charges et produits

L'indépendance sera votre guide de référence. Ne vous dispersez pas, et veillez à éviter toute dissonance entre les 6 et les 7 !

Pour l'établissement des comptes annuels, il est nécessaire de vérifier que l'exercice au cours duquel les produits ont été comptabilisés comprend aussi les charges associées, et inversement. Il faut aussi appliquer le principe de prudence en complément, afin d'éviter le report sur l'avenir d'incertitudes présentes.

Illustration technique : Une opération s'échelonne sur plusieurs exercices ; ce contrat apparaît comme bénéficiaire lorsqu'il sera achevé ; à la clôture, il a été rattaché 15 % des produits correspondant à l'avancement technique ; il faut vérifier que les charges sont rattachées au moins à même hauteur, en utilisant si nécessaire les comptes de stocks, de charges constatées d'avance, etc.

17. Maîtriser son ERP/PGI

Le fait de travailler en équipe avec des outils opérationnels devrait vous être bénéfique ; attention néanmoins à maîtriser les détails et à concevoir une mécanique réellement adaptée à vos besoins !

Un ERP (*Enterprise Resource Planning*, ou progiciel de gestion intégré) constitue un outil informatique reposant sur l'unicité d'une base de données, permettant l'accès à des modules différenciés, la mise à jour en temps réel, la réalisation de calculs et vérifications, la disponibilité de l'intégralité de la base de données, la communication de données utiles.

La comptabilité générale constitue un des modules d'un système ERP. Mais il intègre aussi des modules de gestion des achats, des ventes, des stocks, de la production, du personnel et de manière générale de contrôle de gestion.

Illustration technique : Un logiciel acquis s'inscrit en actif incorporel ; il doit être amorti sur une durée assez courte du fait de son obsolescence rapide ; fiscalement, il peut être amorti *pro rata temporis* sur douze mois ; l'amortissement doit débuter dès l'acquisition du progiciel et non lors de sa mise en service.

18. Pratiquer un test d'impairment

Besoin de vous réfugier dans le français ? À vous de relever le défi du principe de prudence !

En principe, dès lors qu'il existe un indice de perte de valeur d'un actif, il convient de vérifier si la valorisation nette comptable (après amortissement) est au moins égale à la valeur actuelle d'inventaire, dans le cadre d'un test de

dépréciation. Et même pour les actifs incorporels non amortis (comme le fonds commercial), cette analyse de valorisation doit être systématique. Si le test fait ressortir la probabilité d'une moins-value, une dépréciation doit être constatée.

Illustration technique : Les indices de perte de valeur sont à la fois externes (évolution du marché, changements techniques...) et internes (obsolescence physique, dégradation, mode d'utilisation...). Nouveauté depuis le 1^{er} janvier 2016 : les reprises de dépréciation du fonds commercial ne sont plus autorisées, même si les indices de perte de valeur ne sont plus applicables (cette règle constitue une exception à la règle selon laquelle une dépréciation doit être reprise au résultat lorsqu'elle n'est plus justifiée ; elle entraîne un rapprochement technique entre la mécanique des amortissements et celle des dépréciations).

19. Procéder à une TUP

À la recherche des simplifications des organigrammes juridiques ? La voie du regroupement a de l'écho !

La transmission universelle du patrimoine correspond à la fusion par confusion de patrimoine prévue par l'article 1844-5 du Code civil. C'est l'opération qui consiste pour une société mère qui détient 100 % du capital de la société fille de procéder à la dissolution-confusion de cette dernière, en reprenant ses actifs et passifs en contrepartie de l'élimination des titres de participation détenus. Cette opération s'inscrit dans un cadre de restructuration interne, généralement pour simplifier les organigrammes. Une telle opération est assez simple à mettre en œuvre au plan juridique : il suffit d'une décision de la société mère et de la réalisation de formalités de publicité légale, avec respect d'un délai de trente jours d'opposition des créanciers. Au plan comptable, la transcription est simple : il y a une simple reprise des actifs et des passifs de la société dissoute dans les livres de la société confondante, sans modification de valeur ; les titres sont éliminés ; l'écart est inscrit en prime de fusion.

Illustration technique : Le droit fiscal admet la clause d'effet rétroactif à une opération de fusion par confusion ; mais cela n'est pas applicable au plan comptable du fait de la rédaction du Code civil ; aussi, il est préférable de recourir à la forme juridique de fusion simplifiée si la société mère entend utiliser la rétroactivité (c'est-à-dire de fixer une date d'effet antérieure à la date de décision juridique). Mais en tout état de cause, le traitement comptable demeure identique : ce type d'opérations doit être comptabilisé en valeur comptable, c'est-à-dire en

valeur historique, avec maintien des amortissements et dépréciations constatés par la société confondue.

20. Présenter N-1 en pro forma

La balance est au top de sa forme, avec l'aide du bon calcul, au bon coin !

On parle de comptes N-1 présentés en *pro forma* dès lors qu'en N, il a été procédé à un changement de méthode important de présentation ou d'évaluation ; il est alors nécessaire de présenter les états financiers en trois colonnes : N avec la nouvelle méthode, N-1 telle que les éléments ont été arrêtés, et N-1 en *pro forma*, c'est-à-dire telle que cela aurait été établi si la méthode N avait aussi été appliquée en N-1. Ce n'est pas toujours un travail aisé, mais pour le lecteur des comptes, il a ainsi une information complète des incidences.

Illustration technique : Le principe comptable demeure la permanence des méthodes ; le changement de méthode constitue une exception ; elle n'est autorisée que s'il s'agit d'améliorer l'image fidèle de la situation de l'entreprise ; pour le normalisateur comptable, cela peut être le cas dès lors que l'entreprise opte pour la méthode préférentielle qui est, le cas échéant, prévue face à des méthodes alternatives. Il est important de rappeler que si on retient une méthode préférentielle, il n'est plus possible de revenir à une autre méthode. Les principales méthodes préférentielles sont : constatation en provision des engagements de retraite, rattachement des opérations s'échelonnant sur plusieurs exercices par une analyse à l'avancement, non-reconnaissance des frais d'établissement à l'actif du bilan, reconnaissance (sous condition) des coûts de développement en tant qu'actif incorporel, étalement sur plusieurs exercices des frais d'émission d'emprunts...

21. Provisionner les congés payés

Vous êtes sous l'emprise du moteur de l'indépendance des exercices : à vous d'identifier, de valoriser et de rattacher tous les éléments qui courent !

En matière de droits acquis par les salariés de jours de congés, le bilan doit comprendre la valorisation des salaires et charges sociales et fiscales attachées ; il ne s'agit pas de doter une provision, mais de constater une dette provisionnée des congés à payer, c'est-à-dire de rattacher aux comptes de tiers (salariés, caisses sociales, État) l'estimation du coût des jours acquis.

Illustration technique : Par contre, les indemnités de fin de carrière le cas échéant dues aux salariés lorsqu'ils partent à la retraite ne sont pas considé-

rées comme des charges à payer ; elles peuvent donner lieu soit à mention en annexe, soit à comptabilisation d'une provision (compte 156).

22. Rechercher les entités ad hoc

La période est à la consolidation... des comptes. Bâissez, détectez, intégrez : vous avez fort à faire !

Une entité *ad hoc* est définie dans le règlement CRC (Comité de la réglementation comptable) 99-02 comme « une structure juridique distincte, créée spécifiquement pour gérer une opération ou un groupe d'opérations similaires pour le compte d'une entreprise » (§ 10052). Les entités *ad hoc* doivent être consolidés par intégration, même en l'absence de lien en capital. La détermination du périmètre de consolidation est donc particulièrement délicate, même si le règlement comptable fixe trois critères qu'il faut analyser de manière précise : 1/ l'entreprise doit disposer des pouvoirs de décision sur les actifs qui la composent ; 2/ l'entreprise a la capacité de bénéficier de la majorité des avantages économiques de l'entité ; 3/ l'entreprise supporte la majorité des risques relatifs à l'entité.

Illustration technique : Ne sont pas des entités *ad hoc* : les entreprises liées par des contrats de concession commerciale ou de franchise ; peuvent être qualifiées d'entités *ad hoc* (sous réserve de vérifier que les critères sont bien remplis) : les entreprises de portage des contrats de crédit-bail, les structures liées aux opérations de cession de créances.

23. Recenser les hors bilan

Les astres vont vous aider à voir ce qui est « hors » compte, car il est parfois essentiel de noter les promesses. N'oubliez rien : on compte sur vous !

Les engagements hors bilan étaient présentés dans la version 1957 du bilan en pied de bilan ; depuis 1982, ils sont à préciser dans des tableaux inclus dans l'annexe. Il faut recenser les droits et obligations susceptibles de modifier le montant ou la consistance du patrimoine. Par exemples, il s'agit des engagements de garantie (donnés ou reçus), des engagements réciproques (locations, crédit-bail, agios à payer...), des engagements particuliers (pensions à payer...).

Illustration technique : Le PCG prévoit la possibilité d'utiliser des comptes de la classe 8 pour mouvoir en débit/crédit les engagements donnés, reçus ou réciproques. En pratique, ce système optionnel n'est pas très utile, et le suivi sur tableur apparaît souvent comme plus adapté. Il ne faut pas oublier que l'existence de contrats de crédit-bail obligent à la production d'informations précises sur les montants payés et à payer.

24. Se référer aux IFRS

Les planètes sont disposées à une analyse transversale internationale : ouvrez les yeux, car le monde ne suffit pas !

Les normes comptables internationales adoptées par l'association privée IASB (International Accounting Standards Board), sont dénommées IFRS (*International Financial Reporting Statements*) pour celles adoptées depuis la réforme mise en place en 2001. Le règlement n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil adopté le 19 juillet 2002 (publié au JOCE le 11 septembre 2002) a prévu deux mesures importantes : d'une part, l'obligation d'utiliser le référentiel IFRS pour l'établissement des comptes consolidés des sociétés européennes faisant appel public à l'épargne à partir de 2005 (pour les comptes consolidés des autres sociétés et pour l'ensemble des comptes sociaux, il est prévu que les États membres pourront étendre – par décision prise en subsidiarité – l'application de ce référentiel) ; d'autre part, l'instauration d'un Comité européen de réglementation comptable (en anglais : Accounting Regulatory Committee, ARC), chargé d'homologuer juridiquement les normes IFRS ; il s'agit en principe de veiller à ce que ces normes ne remettent pas en cause le bon fonctionnement du marché unique européen (par exemple en termes de concurrence) et que la structure juridique d'application des solutions IFRS soit parfaitement établie (l'IASB était une structure totalement privée et indépendante).

Seules les normes IFRS homologuées et publiées au Journal officiel de l'Union européenne sont applicables en Europe.

Illustration technique : Le 9^e considérant du règlement européen de 2002 a fixé trois conditions pour qu'une norme internationale soit adoptée :

— « son application doit fournir une image fidèle et honnête de la situation financière et des résultats de l'entreprise, ce principe étant apprécié à la lumière des directives (...) sans impliquer une stricte conformité avec chacune des dispositions de ces directives » ;

— elle doit répondre « à l'intérêt public européen » ;

— elle doit satisfaire « à des critères fondamentaux quant à la qualité de l'information requise pour que les états financiers soient utiles aux utilisateurs ».

25. Réintégrer extra-comptablement

Les années peuvent être très différentes : nouveautés vs routine ; restez les yeux grands ouverts sur les relations, qu'elles soient harmonieuses ou délicates !

La base fiscale imposable repose sur le résultat comptable ; sa détermination passe par le remplissage du tableau 20528 (v. *supra*), afin d'identifier notamment les réintégrations, c'est-à-dire les charges déduites du résultat comptable mais non admises au plan fiscal.

Illustration technique : Il existe plus de 200 divergences entre les référentiels comptables et fiscaux pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ; par exemple, en matière de frais généraux, il existe une liste de dépenses non fiscalement admises car considérées comme somptuaires, telles que par exemples les dépenses liées à la chasse, à la pêche, à la navigation de plaisance, etc.

26. Réintégrer la CSG

La souffrance a-t-elle pris les commandes ? Utilisez la méthode RSI : Respirez, Soufflez, Inspirez !

À l'impôt sur le revenu (société de personnes, exploitant individuel), la quote-part de la contribution sociale généralisée (soit 2,4 %, la CSG totale étant fixée à un taux de 7,5 %) et la contribution au remboursement de la dette sociale dans sa totalité (soit 2,5 %) sont à réimputer au compte de l'exploitant car il est plus simple de ne maintenir en charges (dans la rubrique des impôts et taxes) que la seule partie déductible. En principe, l'appel de charges (distinguant la régularisation N-1 et le provisionnel N) reçu du régime social des indépendants donne la ventilation.

Illustration technique : La question de la comptabilisation des charges sociales des indépendants dans le cadre de la SARL à gérance majoritaire constitue un sujet classique d'interrogation ; la transcription comptable doit suivre les décisions prises quant à la rémunération de la gérance et à la prise en charge des cotisations sociales.

27. Superviser l'EDI

Veillez à éviter toute dissonance frustrante : envoyer c'est aussi recevoir !

Après chaque envoi dématérialisé de déclarations fiscales, comme par exemple l'imprimé CA3 de taxe sur la valeur ajoutée, vous serez en harmonie si votre superviseur EDI (échange de données informatisées) vous permet d'éditer un compte-rendu confirmant l'envoi et la réception par l'administration concernée.

Illustration technique : Chaque année, il faut aussi que les entreprises déclarent les loyers versés ; l'opération se passe en deux temps : d'abord envoyer une requête afin d'obtenir les références cadastrales, puis ensuite, procéder à la déclaration DECLOYER via un EDI ; le suivi du superviseur EDI permet de réaliser ce double travail.

28. Télédéclarer la liasse

Vous serez dans un environnement positif : après le travail, le réconfort de l'envoi des imprimés remplis ; mais vérifiez que la mécanique demeure fluide !

Les envois papiers des imprimés fiscaux des bilans et liasses fiscales des entreprises n'existent plus : tout doit être télédéclaré à l'Administration, et il faut veiller à la fois au bon envoi et à la bonne réception de ces documents (v. *supra* la fonction du superviseur EDI).

Illustration technique : Il faut être particulièrement vigilant aux prescriptions pour les envois des imprimés relatifs aux crédits d'impôt, comme le CICE, crédit d'impôt compétitivité et emploi ; pour la campagne des bilans 2015 en avril/mai 2016, le dépôt de la déclaration 2069-RCI a dispensé les entreprises de neuf déclarations de crédits d'impôt, dont celle du CICE.

29. Valoriser en PEPS ou en CMP

Compter sans vous laisser déborder ! La dynamique du comptage doit vous permettre de voir clair !

Les stocks peuvent être valorisés selon deux méthodes principales : soit le premier entré-premier sorti, soit le coût moyen pondéré ; la

méthode retenue doit être appliquée de manière permanente ; la valorisation selon la méthode du DEPS, dernier entré-premier sorti ou selon la méthode du coût budgétaire est interdite pour l'arrêté des comptes.

Illustration technique : La bonne valorisation suppose un suivi en inventaire permanent ; comme la comptabilité est basée sur le système de l'inventaire intermittent (les achats sont imputés en charges, la reconnaissance des stocks étant comptabilisée en contrepartie d'un compte global de variation de stocks présenté en charge pour les matières et marchandises et en produit pour les produits fabriqués), une analyse extra-comptable est souvent nécessaire.

30. Vérifier les interco

Vous êtes certainement en pleine consolidation. L'énergie passe par l'élimination. La réciprocité passe par l'harmonisation !

Il s'agit de vérifier que les comptes réciproques (créances/dettes, ventes/achats, produits financiers/charges d'intérêts...) sont identiques en solde à l'intérieur des flux des entités consolidées, afin d'assurer leur élimination correcte lors de l'établissement des comptes consolidés.

Illustration technique : Si des flux sont réalisés en devises, il est possible que des écarts de change soient à gérer au niveau des comptes de résultat ; dans ce cadre, on pourra utiliser la méthode de l'acheteur (élimination à hauteur des montants figurant dans les livres de l'entreprise cessionnaire) ou la méthode du vendeur (élimination à hauteur des montants figurant dans les livres de l'entreprise cédante).