

La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Prof: Khalffalha Benyoucef

Prof: Maach Kouider

Université Ghardiha

Université Zain Achouir Djelfa

Rèsumè

Les normes IAS/IFRS constituent actuellement la référence au plan international.

S'agissant de l'Algérie, le paysage comptable a été et pour longtemps marqué par le recours à la seule source qu'est le P.C.N (le Plan Comptable National).

Conçu par référence à une économie planifiée, il mesurait la réalisation d'objectifs macroéconomiques en termes de niveau d'emploi et de production et il avait pour but de renseigner la comptabilité nationale.

Aujourd'hui il n'est plus d'actualité. Et dès lors que l'Algérie a résolument opté pour une économie de marché, il lui faut désormais un nouveau référentiel comptable qui s'adapte à son nouveau paysage économique.

Mots clés: Les normes IAS/IFRS, P.C.N. / S CF.

Introduction:

Les normes IAS/IFRS constituent actuellement la référence au plan international.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

S'agissant de l'Algérie, le paysage comptable a été et pour longtemps marqué par le recours à la seule source qu'est le P.C.N (le Plan Comptable National).

Conçu par référence à une économie planifiée, il mesurait la réalisation d'objectifs macroéconomiques en termes de niveau d'emploi et de production et il avait pour but de renseigner la comptabilité nationale.

Aujourd'hui il n'est plus d'actualité. Et dès lors que l'Algérie a résolument opté pour une économie de marché, il lui faut désormais un nouveau référentiel comptable qui s'adapte à son nouveau paysage économique.

Aujourd'hui, l'Algérie est en train de connaître une mutation profonde en faveur d'une politique affirmée d'ouverture économique et d'économie de marché ; libéralisation du commerce extérieur, ouverture du capital social des entreprises publiques aux privés, encouragement à la concurrence, réformes bancaires. Il est clair que toutes ces réformes ont pour principal but de promouvoir l'investissement privé national et étranger dans un nouveau paysage économique censé offrir un climat de sécurité et de transparence dans les transactions commerciales, pour encourager la création de richesses et favoriser les échanges d'une façon générale.

A cet effet, ces réformes doivent aboutir à la mise en place d'instruments financiers nouveaux pour fournir une information financière de qualité, qui doit répondre aux besoins et aux préoccupations des investisseurs et des bailleurs de fonds.

Ainsi, le passage à l'économie de marché nécessite ou exige de nouveaux instruments normatifs comptables pour mesurer la pérennité et la rentabilité de nos entreprises, qui doivent désormais fournir un niveau d'information plus important qu'elles n'avaient l'habitude de produire. Il faut reconnaître que les états financiers publiés de l'actuel Plan Comptable National sont peu utiles à la prise de décision et sont établis beaucoup plus pour les besoins du fisc et pour l'élaboration des comptes de la nation que pour autre chose.

Or, pour que l'information produite par un état financier soit utile à la prise de décision et réponde aux préoccupations et aux besoins des bailleurs de fonds et des investisseurs, elle doit être claire, explicite, concise, fiable,

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

vérifiable et comparable et ce, pour rassurer ces investisseurs qui, rappelons-le, prennent des risques en apportant leurs capitaux.

Aujourd'hui, tous les professionnels se rendent compte des limites du P.C.N et de ses insuffisances, bref son inadaptation à l'environnement économique actuel. Par ailleurs plusieurs domaines restent non solutionnés et de nouvelles opérations et événements apparus depuis les réformes économiques engagées par notre pays, sont restés non traités.

Une réforme s'impose donc dans le domaine de la comptabilité et de la finance. Elle passe obligatoirement par un nouveau référentiel comptable qui pourra répondre d'une part, aux exigences d'une économie de marché qui a été adoptée par l'Algérie depuis plus d'une décennie et, d'autre part, aux exigences internationales en matière d'informations comptables et financières.

Cette réforme dans le domaine comptable a débuté en 1998, à l'initiative du Conseil National de la Comptabilité (le normalisateur comptable national) qui a manifesté son intention de réformer le P.C.N. Divers travaux ont été menés à cet égard, et ce n'est qu'en 2004 que les travaux de réforme se sont achevés par l'élaboration d'un nouveau référentiel comptable qui reste pour l'instant à l'état de projet, mais qui a de grandes chances d'aboutir. Diverses options ont été avancées lors de l'élaboration de ce nouveau référentiel, mais c'est finalement la solution des normes IAS/IFRS qui a été choisie. En effet, le normalisateur national a tranché en faveur d'un référentiel comptable incluant les normes IAS/IFRS.

Cette problématique renferme un ensemble de questions ou d'interrogations auxquelles nous nous devons d'y répondre à travers le contenu du mémoire et qui sont les suivantes :

- Qu'est ce que les normes comptables internationales IAS/IFRS ?
- Quel est l'organisme chargé d'élaborer les normes IAS/IFRS ?
- Quelles sont les limites du référentiel comptable algérien (le P.C.N) ?

I-La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes.

La normalisation comptable internationale :

historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Section 1 : La normalisation comptable internationale

Le paysage comptable international a été et pour longtemps marqué par des différences en matière de philosophie et de principes comptables entre pays. Pour l'entreprise comme pour l'investisseur international, ces différences comptables constituent un obstacle à la compréhension des informations financières. Et, dès lors que les marchés financiers se sont développés et que les entreprises se sont internationalisées, il est devenu nécessaire de réduire ces différences voire même de les supprimer. Il est devenu nécessaire de normaliser la comptabilité à l'échelle internationale en appliquant un seul jeu de normes pour tous les pays.

1-Les différences entre pays en matière de philosophie et de principes comptables :

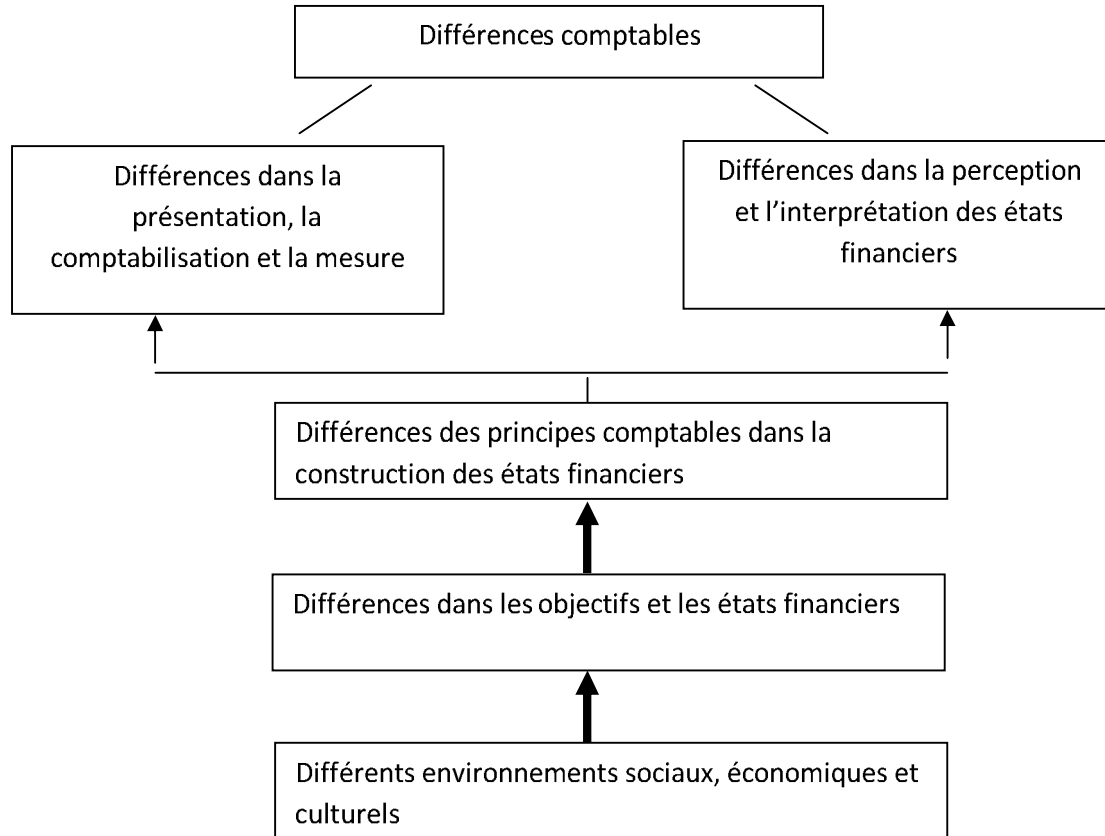
La croissance et la globalisation des activités des entreprises ont provoqué un accroissement des acquisitions de sociétés étrangères, ainsi qu'un gonflement des besoins financiers qui a été à l'origine du développement récent des marchés internationaux de capitaux. Cette dimension internationale toujours croissante a mis en évidence le fait que la comptabilité, outil de communication, diffère, par son contenu et ses modalités d'application, d'un pays à l'autre. La question est de savoir si cela a une importance ou non.

Pour mesurer la complexité de cette question, il suffit d'envisager la comptabilité comme un instrument permettant de communiquer des informations économiques, autrement dit un langage économique. Ce langage répond aux besoins d'un groupe culturel particulier et, est intimement lié, comme le langage ordinaire, aux autres aspects culturels du groupe. Le langage comptable élaboré au niveau national est donc adapté à ses objectifs locaux, comme par exemple dialoguer avec les investisseurs, les autorités fiscales ou les banques, mais il n'est pas destiné à permettre la communication entre cultures différentes. Une telle communication sera presque toujours source d'incompréhension en raison de divergences entre les points de repère de l'émetteur et du receveur de l'information. La transposition de ce problème général de communication à la comptabilité montre que l'incompréhension peut provenir aussi bien de différences dans l'information elle-même, que de divergences dans la perception et l'interprétation de l'information par le destinataire ⁽¹⁾

La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Le schéma N°1 nous montre les facteurs qui sont à l'origine des différences comptables entre pays.

Schéma N°1 : Les origines des différences comptables entre pays



Source : RAFFOURNIER Bernard, HALLER Axel, WALTON Peter, **Comptabilité internationale**, Editions Vuibert , Paris, 1997, P2.

L'assimilation de la comptabilité à un langage est pertinente dans le sens où la comptabilité est un instrument artificiel, créée par la société dans le but de rassembler et de transmettre de l'information. C'est une « construction sociale » qui, en conséquence, reflète la société dans laquelle elle s'est développée. Au contraire du langage, la comptabilité est soumise à une réglementation ainsi qu'à des règles non écrites qui se sont développées avec l'usage. Cette réglementation est souvent la conséquence d'évènements ou de

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

circonstances économiques. Si on jette un regard sur l'ensemble des règles comptables d'un pays, on constate qu'il s'agit d'un ensemble d'obligations légales apparues au fil du temps, et d'une série de pratiques élaborées par les parties concernées en réponse à des circonstances particulières tels que les scandales financiers ou les abus du système. L'apparition des sociétés de capitaux, par exemple, a été la réponse aux pressions économiques nées de la révolution industrielle. Dans beaucoup de pays, la législation s'est par la suite efforcée d'éviter que cet outil ne soit utilisé au détriment des investisseurs et des créanciers.

On peut donc considérer les règles comptables en usage dans un pays à un moment donné, comme le résultat d'un équilibre qui peut durer des années et qui est de temps à autre rompu par des modifications dans l'environnement économique ou par des événements imprévisibles.

Une nouvelle réglementation apparaît alors, ou de simples changements dans les règles existantes, qui aboutissent à un nouvel équilibre. Etant donné que les mêmes événements ne se produisent pas simultanément partout et qu'ils ne conduisent pas forcément aux mêmes solutions, les règles comptables peuvent être différentes d'un pays à l'autre.

Il ne faut cependant pas surestimer l'importance de ces différences car, en matière comptable, les états observent depuis longtemps les solutions réglementaires adoptées par leurs voisins et n'hésitent pas à importer les éléments qui leur paraissent utiles. Les pays ont une tendance naturelle à s'inspirer de leurs principaux partenaires économiques, qui sont souvent les nations dont ils sont les plus proches historiquement et culturellement.

Ainsi, deux grandes familles de culture opposée peuvent être identifiées parmi les principaux pays industrialisés :

- les pays dont la culture comptable est orientée par la pratique : c'est l'approche anglo-saxonne qui repose sur l'utilisation des « Principes Comptables Généralement Acceptés » (GAAP, Generally Accepted Accounting Principles) ;

- les pays dont la culture comptable est plutôt basée sur la réglementation ou la loi : c'est l'approche de l'Europe continentale et du Japon⁽²⁾.

La normalisation comptable internationale :

historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Le tableau N° 1 permet de résumer les caractéristiques fondamentales des systèmes comptables continentaux et anglo-saxons

Tableaux N° 1: Les caractéristiques fondamentales des systèmes comptables continentaux et anglo-saxons.

Systèmes comptables	Continentaux	Anglo-saxons
Environnement économique et social		
Origine du financement	Secteur bancaire principalement	Marchés financiers principalement
Culture	Orientation étatique	Individualiste
Système juridique	Dominé par le droit écrit. La loi fournit des règles comptables détaillées	Dominé par la jurisprudence. Les règles sont élaborées par des organisations
Système fiscal	Relation étroite entre comptabilité et fiscalité	La comptabilité est indépendante de la fiscalité
Objectifs de la comptabilité		
Utilisateurs principaux des états financiers	Créanciers , autorités fiscales, investisseurs	Essentiellement les investisseurs
Principes comptables	Domination du principe de prudence. Influence néfaste de la fiscalité sur l'utilité décisionnelle de l'information comptable	Juste représentation, image fidèle

La normalisation comptable internationale :
historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Etendue de la publication	Tendance à une publication limitée	Tendance à une large publication
Latitude en matière comptable	Nombre considérable d'options de comptabilisation et d'évaluation	Peu d'options de comptabilisation et d'évaluation. Normes précises couvrant toutes les transactions et les activités.
Calcul du bénéfice	Calcul d'un bénéfice prudent pouvant être distribué : *principe de prudence ; *limite dans la distribution du bénéfice ; *tendance à la création de réserves latentes.	Calcul d'un bénéfice utile à la prise de décision : *juste représentation, image fidèle ; *pas de limite à la distribution du bénéfice ; *pas de réserves latentes.
Exemples de pays	Belgique, Allemagne, France, Grèce, Italie, Japon, Portugal, Suisse.	Australie, Royaume-Uni, Irlande, Canada, Nouvelle-Zélande, Pays-Bas, Singapour, Etats-Unis.

Source : RAFFOURNIER Bernard, HALLER Axel, WALTON Peter, Comptabilité internationale, Editions Vuibert, Paris, 1997, P9.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS****2-La nécessité d'unifier les règles comptables au niveau international :**

Derrière les systèmes comptables différents se cachent de véritables enjeux philosophiques. La comptabilité est une langue nationale qui est le reflet d'une société. Elle a été construite à travers l'histoire et, par conséquent, l'influence de l'environnement social, culturel et économique propre à chaque pays y est intégré.

Si des divergences mineurs peuvent être facilement résolues comme des problèmes de terminologie ou de présentation des comptes, il n'en est pas de même pour les véritables questions de fond. S'il est facile de traduire des mots, il est extrêmement difficile de traduire des principes ou des idées⁽³⁾

L'interdépendance des marchés financiers mondiaux est l'élément principal qui a rendu nécessaire la réduction de ces différences de principes ou d'idées, voire même leur suppression.

En effet, le constat a été le suivant :

- un manque de comparabilité de l'information financière dans le temps (pour une même entreprise) et dans l'espace (entre différentes entreprises) ;
- un niveau de subjectivité important dans l'établissement des comptes ;
- une information financière ni admise ni comprise sur toutes les places boursières du monde ;
- un langage financier très hétérogène et marqué parfois par un manque de transparence des comptes et une faible qualité de l'information fournie.

L'adoption de règles et méthodes comptables uniformes pose cependant le problème des systèmes comptables des principaux pays dans le monde, qui ont tous des conceptions théoriques différentes⁽⁴⁾

Mais les scandales récents ont illustré ce besoin d'avoir un référentiel objectif, connu et admis par tous. L'affaire ENRON par exemple, cette société américaine parmi les plus importantes, qui a cessé ses paiements en décembre 2001 alors que les comptes consolidés de l'exercice 2000 dégageaient un résultat positif plus substantiel que celui des deux années précédentes, des capitaux propres conséquents et un actif courant supérieur

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

au passif courant, a fait prendre conscience (comme les autres affaires qui ont suivi) à la communauté financière et comptable de la nécessité d'aller vers une convergence mondiale de l'information financière, et d'éviter ce que l'on appelle communément « la comptabilité créative »⁽⁵⁾

L'information comptable ou financière doit être comprise par tous ; elle doit être normalisée.

En effet, l'hétérogénéité des systèmes comptables est considérée comme l'un des plus importants facteurs de déficience des marchés financiers. Elle nuit aux comparaisons entre entreprises, introduit le doute chez l'investisseur, affecte la fluidité de l'offre et de la demande et favorise une communication opportuniste voire trompeuse.

Dès lors, cette normalisation a intéressé tous les acteurs économiques et tous les pays : les investisseurs, les analystes financiers, les salariés des entreprises, les banques, les pouvoirs publics et autres.

Les objectifs liés au développement de normes internationales sont donc les suivants :

- améliorer la transparence et la comparabilité des états financiers élaborés par les sociétés cotées ;
- permettre la comparaison d'entreprises de différents pays ;
- faciliter la cotation boursière des entreprises sur les places du monde entier ;
- obtenir et restaurer la confiance des investisseurs ;
- offrir un référentiel comptable aux pays qui en sont dépourvus.

Au niveau européen par exemple, la Commission Européenne a fait le constat que, pour améliorer le fonctionnement du marché intérieur, les sociétés faisant appel public à l'épargne doivent être tenues d'appliquer un jeu unique de normes comptables internationales de haute qualité dans la préparation de leurs états financiers consolidés.

Il importe en outre, que les normes relatives à l'information financière publiée par les sociétés communautaires, qui participent aux marchés financiers, soient admises sur le plan international et constituent des normes véritablement mondiales.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

Cela implique une convergence renforcée des normes comptables actuellement appliquées sur le plan international. L'objectif étant, à terme, de créer un jeu unique de normes comptables mondiales.

L'objectif d'un référentiel unique est donc de mettre en place un langage comptable unifié dans un cadre plus large d'unification des marchés de capitaux.

Derrière la modification des systèmes comptables propres à chaque pays, l'enjeu principal est l'apparition d'un langage financier mondial, applicable aux états financiers de toutes les entreprises. Cela explique les nombreuses années de lutte d'influence (des grands cabinets d'audit, de sociétés multinationales, de lobbyings sectoriels, de normalisateurs nationaux,...) qui ont précédé l'apparition d'un consensus international.

Dans un monde où les capitaux, les marchés et les entreprises sont internationaux, la comptabilité financière doit, elle aussi, être internationale pour atteindre l'objectif de comparaison des performances⁽⁶⁾

3-La normalisation comptable internationale et son évolution :

Un des principaux faits qui ont marqué l'époque contemporaine dans le domaine de la comptabilité est, sans aucun doute, la normalisation comptable.

A la différence de l'harmonisation comptable qui désigne la réduction des différences entre les réglementations comptables nationales, la normalisation comptable est le terme consacré en comptabilité internationale pour désigner l'uniformisation des règles comptables et l'application de normes identiques. On peut cependant considérer que l'harmonisation comptable est une forme atténuée de la normalisation et une première étape vers celle-ci.

C'est dans la première partie du 20^{ème} siècle que la comptabilité a commencé à se normaliser. Aux Etats-Unis, en 1909, le Conseil de l'American Association of Public Accountant AAPA, (ancêtre de l'AICPA) représentant de la profession comptable, alors composée en grande partie par des immigrants britanniques (dont Arthur YOUNG, né en Ecosse, diplômé de l'Université de Glasgow et qui fonda en 1906 à Chicago le Cabinet Arthur

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

YOUNG, devenu depuis 1989 Ernst and Young), avait mis en place un comité appelé Special Committee on Accounting, chargé de définir les termes utilisés en comptabilité et en audit. Dirigé par Seymour WALTON, ce comité travailla plusieurs années et présenta aux assemblées annuelles de 1909, 1911 et 1913 plusieurs séries de définitions.

En Europe continentale, en 1911, Johan Friedrich SHÄR publie à Berlin un opuscule de comptabilité à l'usage des ingénieurs et autres techniciens « Buchhaltung und Bilanz » dans lequel il propose un projet de plan comptable. Le plan de SHÄR a inspiré celui d'Hector BLAIRON, qui va connaître dans les années 1920 un grand succès en Belgique, et celui d'Eugen Schmalenbach, dont la première édition parut en Allemagne en 1927. Le plan de Schmalenbach a servi de base aux auteurs du plan comptable français.

En Grande Bretagne, en 1935, à l'initiative de plusieurs membres de la London School of economics et de quelques praticiens, fut créé l'ARA (Accounting Research Association).

En 1942, l'ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) créa un « Taxation and Financial Relations Committee » qui présenta un ensemble de projets de normes (guidances) qui furent soumis au conseil de l'institut.

Ainsi, dans la période qui encadre la seconde guerre mondiale, deux modèles comptables se sont développés : un modèle anglo-saxon s'appuyant sur un ensemble de normes élaborées par des professionnels, notamment aux Etats-Unis et en Grande Bretagne, et un modèle continental s'appuyant sur des plans comptables édictés par les pouvoirs publics. La France par exemple, a été promoteur dans ce domaine, en créant par le décret 46-619 du 4 avril 1946 la commission de normalisation des comptabilités et en approuvant par l'arrêté du 18 septembre 1947 le plan comptable général.

D'un point de vue historique, on observe des cycles dans la normalisation comptable qui se succèdent ainsi⁽⁷⁾:

- a) Situation d'équilibre ;
- b) Faillite d'une grande entreprise ou autre scandale financier ;
- c) Fiabilité des règles comptables et du système de normalisation contesté ;

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

d) Changement du système de normalisation (parfois seulement en apparence) ;

e) Situation d'équilibre.

Aux Etats-Unis par exemple, la loi Sarbanes-Oxley du 30 juillet 2002, a été la réponse aux scandales financiers qui ont secoués les Etats-Unis (les affaires Enron, Worldcom et autres). Cette loi accentue le contrôle des activités des auditeurs et la responsabilité des chefs d'entreprises, sans remettre en cause les fondements des US GAAP⁽⁸⁾

Il ne fait pas de doute qu'on doit ce phénomène de normalisation à la volonté des Etats d'avoir des informations homogènes sur l'activité des entreprises, de façon éventuellement, à exercer sur elles un contrôle économique et fiscal. Il est beaucoup plus facile, par exemple, pour les comptables nationaux d'élaborer leurs synthèses macro-économiques s'ils disposent de documents élémentaires harmonisés.

Mais la normalisation présente également de l'utilité pour les autres utilisateurs externes de la comptabilité dans la mesure où elle garantit le respect d'un certain nombre de règles, ne serait-ce que de vocabulaire (pour que la comptabilité soit un langage commun), et où elle facilite les comparaisons dans le temps (normalisation temporelle) et d'une entreprise à l'autre (normalisation spatiale).

La normalisation présente d'ailleurs le même intérêt pour les responsables d'entreprises que pour les utilisateurs externes ; elle leur permet de procéder plus systématiquement aux diverses analyses de gestion auxquelles ils doivent se livrer pour prendre leurs décisions.

Enfin, les travaux de normalisation sont l'occasion de réflexions qui stimulent et enrichissent tant la pratique que la pensée comptable, et contribuent de ce fait au perfectionnement de la comptabilité.

Aujourd'hui, dans la plupart des pays, les comptabilités des entreprises sont normalisées : ce qui signifie qu'elles s'appuient sur une terminologie et des règles communes, et produisent des documents de synthèse dont le contenu et la présentation sont identiques d'une entreprise à l'autre⁽⁹⁾

Mais si les procédures de normalisation comptable existent partout, elles sont différentes d'un pays à l'autre. Dans certains pays, et notamment dans les pays européens, la comptabilité fait l'objet d'une réglementation des

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

pouvoirs publics. En France par exemple, les normes comptables sont fixées par le code de commerce et par des règlements du Comité de la Réglementation Comptable, homologués par arrêtés ministériels. Dans d'autres pays, à l'opposé, et notamment dans les pays anglo-saxons, des normes comptables ponctuelles, s'appliquant à chacun des principaux problèmes pris isolément, sont élaborées par les professionnels de la comptabilité.

Cette diversité de procédures fait que les états financiers de différents pays demeureraient et demeurent difficilement comparables. Autrement dit, une normalisation comptable au seul niveau national est insuffisante pour supprimer ou du moins réduire les différences entre pays.

Aussi, en juin 1973, a été signée à Londres par les représentants des principales organisations comptables de 10 pays, la charte de création d'un organisme international, le Comité des normes comptables internationales (IASC) devenu IASB depuis 2002, ayant pour objet de mettre en forme des standards comptables de base, qui seraient acceptés dans le monde entier. Mais, bien qu'elles soient fortement inspirées par les règles comptables anglo-saxonnes, les normes de l'IASB (les normes IAS/IFRS) diffèrent par exemple, des normes britanniques et surtout des normes américaines du FASB (les US GAAP).

Ces différences vont être supprimées. En effet, l'IASB et le FASB se sont engagés en octobre 2002, à faire converger leurs normes et à coordonner leurs programmes techniques (Accords de Norwalk, Connecticut, Etats-Unis). Ces accords constituent une nouvelle étape cruciale dans l'histoire de la normalisation comptable qui permettra peut être, à moyen terme, d'uniformiser tous les systèmes comptables nationaux. Les normes comptables de l'IASB sont donc réellement internationales et constituent en ce moment une référence au plan mondial.

Il faut reconnaître cependant que le monde anglo-saxon (les règles comptables américaines et britanniques) influence beaucoup sur les travaux de l'IASB.

Ainsi, comme le montre le tableau N° 2, la quasi-totalité des Présidents de l'IASC/l'IASB qui se sont succédés sont de nationalités anglo-saxonnes et l'on peut facilement penser que ces derniers aient en toute légitimité une conception anglo-saxonne de la comptabilité.

La normalisation comptable internationale :
historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Tableau N° 2 : Les Présidents de l'IASC/l'IASB (1973-2006)

Noms des Présidents	Date	Nationalité
Henry BENSON	1973-1976	Grande-Bretagne
Joseph CUMMINGS	1976-1978	Etats-Unis
John HEPWORTH	1978-1980	Australie
Hans BURGGRAAFF	1980-1982	Pays-Bas
Stephen ELLIOT	1982-1985	Canada
John KIRKPATRICK	1985-1987	Grande-Bretagne
Georges BARTHES de RUYTER	1987-1989	France
Arthur WYATT	1990-1992	Etats-Unis
Eiichi SHIRATORI	1993-1995	Japon
Michael SHARPE	1995-1997	Australie
Stig ENEVOLDSEN	1998-2000	Danemark
David TWEEDIE	2000-2006	Grande-Bretagne

Source : BARNETO Pascal, **Normes IAS/IFRS application aux états financiers**, Editions Dunod, Paris, 2004, P22.

La normalisation comptable internationale :

historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

Section 3 : Le Comité des normes comptables internationales (IASB)

La normalisation comptable implique l'uniformisation ou la standardisation des règles comptables. Pour cela, le normalisateur international devait être reconnu par le plus grand nombre : c'est désormais l'IASB avec les normes IAS/IFRS. Lesdites normes comptables internationales existantes ont contribué à l'amélioration et à l'harmonisation de l'information financière au niveau international. La première approche du référentiel IAS/IFRS sera faite en abordant l'étude de l'IASB à travers son historique, son mode de fonctionnement et son processus d'adoption des normes.

1-Historique et évolution de l'organisme :

1-1- Création de l'organisme : c'est le 29 juin 1973 qu'a été signée à Londres, à l'initiative de Henry BENSON, associé de Coopers & Lybrand de Londres, et par les représentants des organisations comptables professionnelles d'Australie, du Canada, de France, d'Allemagne, du Japon, du Mexique, des Pays-bas, de Grande-Bretagne, d'Irlande et des Etats-Unis, la charte de création d'un organisme international, le Comité des normes comptables internationales l'IASC (International Accounting Standards Committee), ayant pour objet de mettre en forme des standards comptables de base qui seraient acceptés dans le monde entier. Henry BENSON avait constaté que les différences au niveau des principes comptables étaient contraignantes pour le commerce et les investissements internationaux, et avait proposé qu'un comité d'auditeurs rédige des normes comptables qui s'appliqueraient aux échanges internationaux. Mais, si officiellement l'objectif initial de l'IASC était de répondre aux besoins de l'internationalisation, certains prétendent que l'objectif officieux était de contrer la Communauté Européenne. En effet, au début des années soixante-dix, la Communauté avait plusieurs projets de directives à l'étude dans le domaine de la comptabilité et la profession anglo-saxonne craignait que ces directives fournissent un modèle puissant si elles devenaient les seules règles comptables valables au niveau international⁽¹⁰⁾

Suite à une réorganisation, l'IASC a changé de statuts et, est devenu le 6 février 2001 l'IASCF (International Accounting Standards Committee Foundation) plus connue sous le nom de « fondation ». L'IASCF est une

La normalisation comptable internationale :

historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

entité à but non lucratif, indépendante et d'intérêt international. L'objectif de l'IASCF est d'élaborer, dans l'intérêt général, un jeu unique de normes comptables de haute qualité, compréhensibles, et que l'on puisse appliquer dans le monde entier. L'IASCF est la mère de quatre entités majeures : les Trustees, l'IASB, le SAC et l'IFRIC.

L'IASB (International Accounting Standards Board), plus connu sous le nom de « Conseil », a l'entière responsabilité de toutes les questions techniques, notamment la préparation et la publication des normes comptables internationales. C'est pour cette raison qu'on a le plus souvent tendance à dire que l'organisme chargé de la normalisation comptable internationale est l'IASB et non l'IASCF. L'IASB est l'organe central de l'organisation, ce qui explique pourquoi le sigle IASB est utilisé à la fois pour toute l'organisation et pour le Conseil (Board). Et dans ce qui suit, l'organisme sera désigné par l'IASB comme c'est le cas dans la quasi totalité des références bibliographiques.

L'IASB compte dans ces rangs plusieurs pays représentés par les comptables exerçant en profession libérale, mais aussi dans l'industrie, la finance, le commerce, l'enseignement, les services publics, partout dans le monde, et qui participent directement ou indirectement à la normalisation comptable.

Les normes produites par l'IASB s'intitulent IAS (International Accounting Standards) puis depuis sa réorganisation, IFRS (International Financial Reporting Standards), en gardant toutefois l'ancienne appellation, pour les normes émanant de l'ancienne organisation et encore en vigueur, d'où la désignation actuelle de normes IAS/IFRS.

Il faut noter aussi que pour atteindre ses objectifs, l'IASB travaille de concert avec les principaux normalisateurs nationaux. Il est en effet indispensable que les pays qui représentent les capitalisations boursières les plus importantes aient des normes nationales les plus proches des normes IAS/IFRS, pour éviter des différences sensibles, dans la mesure où les normes nationales continueraient à être utilisées⁽¹¹⁾

1-2-Evolution de l'organisme : plusieurs faits ou événements ont marqué l'histoire de cet organisme. Nous pouvons les résumer dans les points suivants :

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

• De 1973 à 1988, l'IASB s'est efforcé de trouver un consensus entre les différents corps de normes nationaux afin d'obtenir l'adhésion d'un maximum de membres. Ceci a conduit à autoriser dans les normes, un grand nombre d'options pour permettre la compatibilité des référentiels nationaux. Mais, cette recherche de consensus s'est parfois faite au détriment des objectifs d'harmonisation et de comparabilité.

• De 1989 à 1993, l'IASB a travaillé à réduire les options, afin de permettre une plus grande comparabilité entre les états financiers. Cela a conduit à la publication de dix normes révisées en 1993.

• En 1994, l'IASB est pris entre deux feux : d'un côté l'OICV rejette ses normes, invoquant le motif qu'elles sont encore trop peu contraignantes pour servir les besoins des régulateurs et, de l'autre côté, certaines sociétés appliquant déjà les IAS menacent de les abandonner, les jugeant pour leur part trop contraignantes.

• En juillet 1995, suite à une décision du G7, l'IASB établit avec l'OICV un programme de travail dont l'objectif est d'élaborer un dispositif complet de normes comptables internationales, qui permettra à l'OICV de recommander aux régulateurs nationaux l'acceptation des normes IAS pour toutes les émissions et cotations effectuées sur les marchés financiers internationaux.

• En 1999, l'IASB s'engage dans un projet de refonte de sa structure opérationnelle, visant notamment à modifier la composition et les responsabilités du Board, les procédures de désignation de ses membres et la création d'un comité des « Trustees » (administrateurs).

• En 2000, le programme de travail convenu avec l'OICV est achevé. Le 17 mai 2000, l'OICV annonce qu'elle recommande aux différents régulateurs d'accepter que les sociétés étrangères, cotées sur leur place boursière, publient des états financiers en normes IAS sans qu'il ne soit exigé de réconciliation avec les normes locales. Par ailleurs, une nouvelle constitution de l'IASB a été approuvée en mars 2000.

• En février 2001, la nouvelle structure de l'IASB, votée en mai 2000, est mise en place et l'IASB est renommée en IASCF, mais les questions techniques sont du ressort de l'IASB.

Cette modification de structure donne une importance et une indépendance nettement plus importante au Conseil (Board), car les membres de ce dernier ne sont plus les représentants de leurs pays comme c'était le cas dans l'ancienne structure.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

L'une des premières décisions du Conseil a été, le 1^{er} avril 2001, de changer le nom des futures normes internationales en IFRS (normes internationales d'information financière).

L'IASB met ici l'accent sur la production de normes d'information financière qui permettent, entre autres, une régulation efficace des marchés financiers plutôt que sur celle de règles comptables. Les IFRS consacrent ainsi des normes entières à la présentation des informations mais ne traitent jamais de la partie double ou des intitulés de comptes.

Les normes existantes au 1^{er} avril 2001, adoptés en son temps par l'IASC, continueront de s'appeler « normes IAS », et seules les nouvelles normes émises par l'IASB à compter de cette même date porteront le nom « IFRS »⁽¹²⁾

2-Fonctionnement de l'organisme :

L'organisation actuelle ne correspond plus à celle initialement créée. Elle a été totalement revue depuis 2001. On trouve aujourd'hui quatre assemblées majeures : le Conseil, le Comité d'interprétation, le Comité consultatif de normalisation qui dépendent tous de la structure mère qui est l'IASCF (la fondation). On trouve aussi au sein de cet organisme des groupes de travail constitués d'experts dont le rôle est de conseiller l'IASB.

2-1-L'IASCF (la Fondation) : l'IASCF, enregistrée au Delaware (Etats-Unis), est une entité qui a pour objet l'harmonisation internationale des normes comptables utilisées par les grandes sociétés internationales cotées en bourse. Son fonctionnement reposait jusqu'en mai 2000 sur un bureau composé de 16 membres élus et bénévoles, sur 11 salariés permanents et sur un grand nombre de personnalités bénévoles travaillant dans divers comités et groupes de travail.

La réforme adoptée le 24 mai 2000 à Edimbourg, et mise en application le 2 avril 2001, a professionnalisé considérablement cet organisme : un Board (traduit par Conseil en Français) désormais composé de 14 membres salariés, d'expertise internationalement reconnue, a en charge le travail de fond relatif à l'émission des normes.

Dans ses nouveaux statuts, l'article 2 indique que les objectifs de l'IASCF sont les suivants :

La normalisation comptable internationale :

historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

-élaborer dans l'intérêt général, un jeu unique de normes comptables de haute qualité, compréhensibles, et que l'on puisse faire appliquer dans le monde entier, imposant la fourniture dans les états financiers et autres informations financières, d'informations de haute qualité, transparentes et comparables, de manière à aider les différents intervenants sur les marchés de capitaux dans le monde, ainsi que les autres utilisateurs dans leur prise de décisions économiques ;

-promouvoir l'utilisation et l'application rigoureuse de ces normes ;

-tendre vers la convergence des normes comptables nationales et des normes comptables internationales pour des solutions de haute qualité.

Le gouvernement de l'IASCF incombe aux Trustees et au Conseil (IASB) et à tout autre organe dirigeant pouvant être désigné par les Trustees ou le Conseil, conformément aux dispositions des statuts.

2-2-Les Trustees : les Trustees sont au nombre de dix neuf. Les dix-neuf personnes choisies par le Comité de nomination avant l'entrée en vigueur des statuts (avril 2001), constituent les Trustees d'origine de l'IASCF. La composition des Trustees doit être représentative des marchés de capitaux du monde et de la diversité des origines géographiques et professionnelles.

Ainsi, doivent être nommés :

-Six Trustees d'Amérique du Nord ;

-Six Trustees d'Europe ;

-Quatre Trustees de la région Asie/Pacifique ;

-Trois Trustees de toute origine géographique, sous réserve de respecter un équilibre géographique global.

Les Trustees sont des administrateurs. Ils exercent tous les pouvoirs de l'IASCF à l'exception de ceux expressément réservés au Conseil (IASB), au Comité technique d'interprétation (IFRIC) et au Comité consultatif de normalisation (SAC). Les Trustees doivent tout mettre en œuvre pour faire respecter les dispositions des statuts, à savoir :

-assumer la responsabilité du financement ;

-publier un rapport annuel sur les activités de l'IASCF ;

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

-nommer les membres du Conseil, y compris ceux qui assurent la liaison avec les normalisateurs nationaux, et établir leur contrat de travail et leurs critères de performance ;

-nommer les membres du Comité d'interprétations (IFRIC) et ceux du Comité consultatif de normalisation (SAC) ;

-examiner chaque année la stratégie de l'IASCF et son efficacité ;

-approuver chaque année le budget de l'IASCF et établir les bases de son financement ;

-examiner les grandes questions stratégiques affectant les normes comptables, promouvoir l'IASCF et ses travaux ainsi que l'objectif de l'application rigoureuse des normes comptables internationales, sans pour autant intervenir dans les questions techniques relatives aux normes ;

-établir et amender le règlement intérieur du Conseil, du Comité permanent d'interprétation et du Comité consultatif de normalisation.

2-3-L'IASB (le Conseil) : le Conseil est composé de quatorze membres, nommés par les Trustees, remplissant chacun une mission bien définie. Nul ne peut être en même temps Trustee et membre du Conseil. Les membres ne sont plus, depuis 2001, représentants d'un pays mais salariés de l'institution à temps plein pour douze d'entre eux. Le Conseil a pour mission de préparer et voter les nouvelles normes.

Sept membres sur douze ont la qualité officielle de correspondant (« liaison member ») avec sept organismes nationaux de normalisation : Allemagne, Australie et Nouvelle-Zélande, Canada, Etats-Unis, France, Japon, Royaume-Uni.

Un équilibre est recherché entre leurs différents origines socioprofessionnelles, pour leurs différentes expertises techniques et/ou selon leurs connaissances des affaires et des marchés.

Pour parvenir à un équilibre de perspectives et d'expériences, les statuts prévoient les dispositions suivantes :

-au minimum cinq membres du Conseil doivent avoir une expérience de l'exercice de l'audit,

-au minimum trois une expérience de la préparation des états financiers,

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

- au minimum trois une expérience de l'utilisation des états financiers,
- au minimum un membre doit avoir une expérience universitaire.

Les membres du Conseil sont nommés pour un mandat de cinq ans renouvelable une fois. Chaque membre du Conseil dispose d'une voix. La publication d'un Exposé-Sondage (projet de norme), d'une norme comptable internationale définitive, ou d'une interprétation définitive de l'IFRIC, doit être approuvée par huit des quatorze membres du Conseil.

Le Conseil, basé à Londres, se réunit tous les mois. Les réunions du Conseil sont ouvertes au public. Le Conseil est financé au travers de l'IASCF, par les grandes firmes comptables, les institutions financières et autres entreprises privées, les banques centrales et de développement et d'autres organismes professionnels internationaux.

Concernant le rôle exact du Conseil, d'après l'article 36 des statuts, le Conseil :

- a l'entière responsabilité de toutes les questions techniques, notamment la préparation et la publication des normes comptables internationales et des projets de normes qui, dans les deux cas, doivent mentionner les opinions divergentes, et l'approbation définitive des interprétations du Comité permanent d'interprétation (IFRIC) ;

- publie un Exposé-Sondage (projet de norme) sur tous les projets, et normalement publie un projet d'énoncé de principes ou tout autre document pour discussion soumis pour commentaires du public sur les projets importants ;

- fixe à son entière discrétion le programme de travail de l'IASB et les affectations de projets sur les questions techniques. Dans l'organisation de la conduite de ses travaux, le Conseil peut sous-traiter les recherches détaillées ou d'autres travaux aux normalisateurs nationaux ou à d'autres organismes.

2-4-L'IFRIC (le Comité permanent d'interprétation) : l'IFRIC (International Financial Reporting Interpretations Committee) anciennement appelé SIC (Standing Interpretations Committee) est un comité composé de douze membres nommés par les Trustees pour une durée de trois ans renouvelable, et d'un Président qui ne prend pas part au vote. Des

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

représentants de l'OICV et de la Commission Européenne y sont adjoints en tant qu'observateurs.

Le Comité se réunit tous les deux mois et a, selon l'article 41 des statuts de l'IASCF, les rôles suivants :

- il interprète, commente l'application des normes comptables internationales, dans le contexte du cadre conceptuel de l'IASB et exécute d'autres tâches à la demande du Conseil ;

- il rend compte au Conseil des interprétations définitives et obtient son approbation ;

- Il peut dorénavant, comme son homologue américain du FASB, se prononcer également sur les questions émergentes.

Les interprétations du Comité permanent d'interprétation sont dénommées interprétations SIC/IFRIC. Les interprétations SIC sont celles émanant de l'ancienne structure et qui sont encore en vigueur.

2-5-Le SAC (le Comité consultatif de normalisation) : le SAC (Standing Advisory Council) est composé d'une trentaine de membres selon les statuts, quarante selon le site Web de l'IASB⁽¹³⁾ (janvier 2006). Ils sont d'origines géographiques et professionnelles diverses, et sont nommés par les Trustees pour un mandat de trois ans renouvelable. Le SAC est présidé par le Président de l'IASB.

Le SAC constitue une tribune à laquelle participent les organismes et les particuliers ayant un intérêt pour l'information financière internationale. La Commission Européenne et la SEC y siègent également à titre d'observateurs.

Le SAC a pour rôle, d'après l'article 42 des statuts de la Fondation de :

- conseiller le Board sur les décisions relatives à l'ordre du jour, et aux priorités des travaux ;

- informer le Board des points de vues des organismes et des particuliers siégeant au Comité consultatif sur les principaux projets de normalisation ;

- conseiller le Board ou les Trustees dans d'autres domaines.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

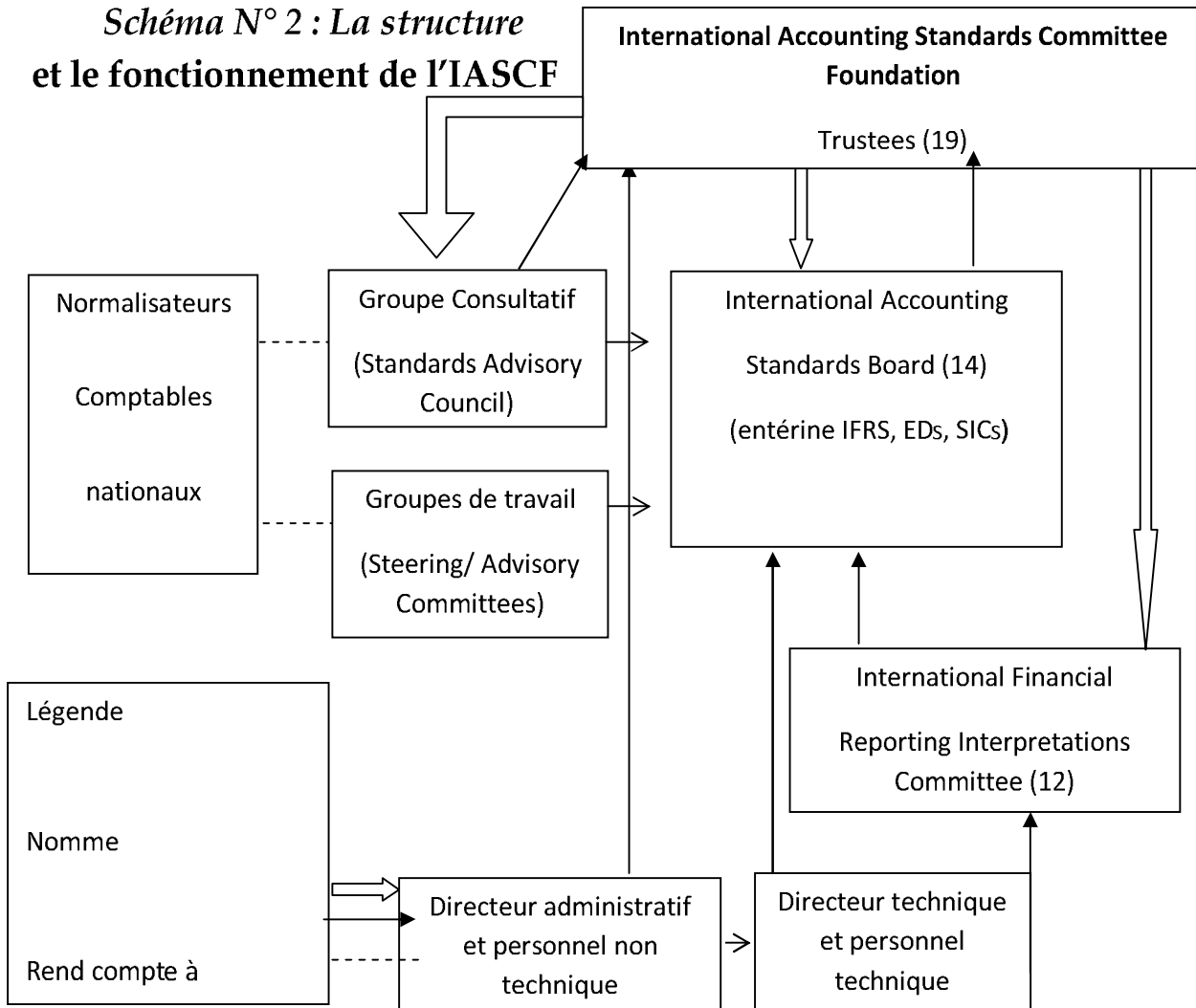
2-6-Les Steering Committees : ces Steering Committees sont en fait des comités d'experts constitués pour conseiller l'IASB d'un point de vue technique sur un projet particulier⁽¹⁴⁾

Dans les faits, l'élément central de cette nouvelle structure se traduit par le transfert à l'IASB des compétences techniques en matière de normalisation comptable, lesquelles étaient attribuées à l'ancien Board de l'IASB. L'IASB devient ainsi le seul responsable en matière d'implémentation des normes comptables internationales, si bien qu'il est dorénavant plus question de l'IASB que de l'IASCF.

La structure et le fonctionnement de cet organisme peuvent être représentés dans le schéma suivant :

La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

**Schéma N° 2 : La structure
et le fonctionnement de l'IASCF**



Source : www.iasb.org

3-Le processus d'élaboration d'une norme (Due Process) :

Le processus d'élaboration d'une norme, appelé « Due Process », permet de garantir l'indépendance et le professionnalisme de l'IASB⁽¹⁵⁾. Pour les IFRS, ce processus peut parfois prendre plusieurs années. C'est un processus que l'on peut qualifier d'itératif (car on peut repartir du départ si un projet est remis en question) et de consultatif. La procédure d'élaboration des normes fait appel à de nombreuses consultations, tant au niveau du SAC qu'au niveau des organisations en liaison avec l'IASB.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

Les principales étapes de l'élaboration ou de la modification d'une norme IAS/IFRS sont les suivantes :

1-Identification du sujet.

2-Identification par le personnel technique de l'IASB des difficultés liées au thème traité, études des pratiques nationales relatives aux difficultés identifiées et échange de points de vue avec les normalisateurs nationaux.

3-Consultation du SAC pour savoir si le thème doit être retenu au programme de travail du Board.

4-Formation d'un groupe consultatif (Steering Committee ou Advisory Committee) appelé à donner des conseils au Board.

5-A la suite des propositions rendues par le groupe consultatif, l'IASB publie un document de discussion (Discussion Paper) ou DSOP (Draft Statement of Principles) pour appel à commentaires.

6-Publication pour appel à commentaires d'un projet de norme (Exposure Draft ou Exposé-Sondage) approuvé par huit voix de l'IASB au moins, et comprenant les avis contraires émis par certains membres du Board ainsi que les arguments majeurs ayant prévalu lors de la délibération du Board. Toutes les organisations membres de l'IASB et les parties intéressées sont appelées à commenter ce projet.

7-Prise en compte de tous les commentaires reçus sur les documents de discussion et le projet.

8-Lorsque le Board le juge nécessaire, il tient des audiences publiques et réalise des états d'application sur le terrain.

9-Approbation de la norme par au moins huit voix sur quatorze.

10-Publication de la norme. Lors de la publication, le Board fournit en annexe des renseignements complémentaires sur l'environnement de la norme et donne des explications sur l'application concrète de la norme. La mention est faite de toute opinion contraire et de la base des conclusions indiquant notamment comment le Board a traité les commentaires reçus au titre du projet.

Les Discussion Papers et les Exposure Drafts sont publiés sur le site internet de l'IASB pour appels à commentaires.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

Chaque membre du Board détient un droit de vote. La publication d'une norme, d'un Exposé-Sondage ou d'une interprétation SIC ou IFRIC doit être approuvée par au moins huit des quatorze membres du Board.

Les périodes pendant lesquelles des commentaires peuvent être effectués sont de 90 jours pour les Exposés-Sondages et les documents de discussion. Cette période est de 60 jours pour les interprétations SIC ou IFRIC.

Enfin, le processus complet est d'environ deux ans pour une norme.

4-L'application des normes IAS/IFRS dans le monde :

Les normes IAS/IFRS sont devenues obligatoires pour les entreprises locales cotées de quelques trente-cinq pays dans le monde, et permises dans trente-sept autres. Aujourd'hui les normes IAS/IFRS sont surtout appliquées dans des pays qui n'ont pas de référentiel comptable national, c'est à dire des pays en développement et des pays économiquement « neufs ». Leur adoption par l'Union Européenne devrait largement contribuer à étendre leur influence internationale. Ainsi, l'autorité boursière américaine, la SEC, ne reconnaît pas les IAS/IFRS, et les émetteurs sont obligés de faire une réconciliation avec les normes américaines (les US GAAP).

Mais l'IASB et le FASB américain se sont engagés à faire converger leurs normes, ce qui permettra au moins de réduire les écarts entre leur deux référentiels.

L'adhésion ou la convergence vers les IAS/IFRS est devenue un phénomène global qui touche de plus en plus de pays. On peut citer par exemple l'Union Européenne, l'Australie, la Nouvelle-Zélande, la Russie, la Chine et plusieurs autres pays du Moyen Orient et de l'Afrique qui ont décidé de passer aux IAS/IFRS. On peut citer également la Turquie, l'Afrique du Sud, Singapour et la Malaisie qui se sont engagés à faire converger leurs normes nationales vers les IAS/IFRS.

Une étude intitulée « GAAP convergence 2002 », réalisée par les six principaux cabinets comptables au monde, à savoir BDO, DTT, Ernest & Young, Grant Thornton, KPMG et Price Waterhouse Coopers, met en évidence la convergence des règles nationales vers un langage comptable international. Selon cette étude, la convergence mondiale des normes est sur la bonne voie, puisque sur un total de 59 pays interrogés, 90% d'entre eux ont l'intention de passer aux IAS/IFRS et 72% de ces mêmes pays ont mis en

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

place une politique à cet effet même si celles-ci ne concerne, pour la plupart, que les sociétés cotées en bourse.

Selon cette même étude, parmi les pays qui ont l'intention de converger :

- 58% sont prêts à remplacer leurs normes locales par les normes IAS/IFRS pour toutes les sociétés cotées en bourse ;
- 22% ont opté pour une adoption sélective des IAS/IFRS ;
- et 20% se sont engagés à éliminer les divergences qui existent entre leurs normes nationales et les normes IAS/IFRS.

Précisément, devant l'urgence du besoin, et n'ayant ni les moyens ni le temps de construire son propre référentiel comptable, l'Europe a préféré choisir un référentiel existant qui, même s'il est perfectible, a le mérite d'exister et de compter dans ces instances quelques européens. On comprend également, que l'Europe ait, pour des raisons politiques, préféré les normes IAS/IFRS aux US GAAP, même si elles sont d'inspiration anglo-saxonne. C'était pour l'IASB une opportunité unique d'avoir l'Union Européenne comme client⁽¹⁶⁾

Conclusion :

La comptabilité a été marquée durant le 20^{ème} siècle par le phénomène de la normalisation ; d'abord au niveau de chaque pays, c'est à dire la normalisation nationale qui est apparue aux Etats-Unis, ensuite au niveau international, c'est à dire la normalisation comptable internationale. C'est désormais l'IASB qui a la charge de cette dernière avec ses standards ou normes comptables.

La normalisation comptable internationale présente plusieurs avantages. Elle permet, en supprimant les différences entre pays, d'améliorer la transparence et la comparabilité des états financiers des entreprises, d'obtenir des comptes clairs et intelligibles, de faciliter la cotation boursière des entreprises sur les places du monde entier, d'obtenir et restaurer la confiance des investisseurs et enfin, d'offrir un référentiel comptable aux pays qui en sont dépourvus.

Mais si la normalisation comptable internationale présente des avantages certains, il n'en demeure pas moins qu'elle a aussi ses inconvénients qui remettent en cause les arguments en sa faveur cités ci-dessus et les travaux

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

mêmes de l'IASB. En effet, contre la normalisation comptable internationale, on peut invoquer le fait qu'elle rompt des équilibres sociaux qui ont mis des années à s'établir, qu'elle ne tient pas compte du rôle spécifique de la comptabilité de chaque pays, qu'elle est onéreuse, que ses coûts sont supportés essentiellement par les petites et moyennes entreprises, alors que les bénéfices reviennent en grande partie aux grandes sociétés. On peut invoquer aussi que les dépenses en matière de formation et de documentation sont très importantes. Par ailleurs, les conséquences de l'accord de Norwalk d'octobre 2002, conclu entre le FASB et l'IASB, risquent de se concrétiser par un alignement des futures règles IAS/IFRS sur le système américain.

Si la question de la normalisation comptable internationale ne se pose peut être pas pour les sociétés cotées, il importe cependant pour chaque pays voulant adopter le référentiel IAS/IFRS, d'opérer un arbitrage entre ses avantages et ses inconvénients en ce qui concerne son application pour les comptes individuels et surtout pour ceux des PME/PMI. Les solutions adoptées à cet égard diffèrent d'un pays à l'autre. Certains pays, par exemple, ont gardé leurs propres règles (référentiel) pour les comptes individuels. D'autres ont opté pour une convergence progressive de leurs règles nationales vers ceux de l'IASB. Pour d'autres qui ont appliqué le référentiel IAS /IFRS aux comptes individuels, ils ont autorisé les très petites entités à appliquer un système simplifié, qui est moins contraignant que le système normal.

En tout état de cause, l'application du référentiel IAS/IFRS constitue pour les entreprises les appliquant pour la première fois un changement culturel et stratégique et pas seulement un simple retraitement de données financières. Les normes IAS/IFRS représentent un véritable bouleversement de la philosophie de la production de l'information financière.

La normalisation comptable internationale : historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

- ALTMAYER André et autres, Normes IAS/IFRS Que faut-il faire ? Comment s'y prendre ? Editions d'Organisation, 2^{ème} Edition, Paris, 2005.
- BACHAGHA Saheb, Pour un référentiel comptable algérien qui réponde aux exigences de l'économie de marché, Editions El-houda, Alger, 2003.
- BACHY Bruno, SION Michel, Analyse financière des comptes consolidés Normes IAS/IFRS, Editions Dunod, Paris, 2005.
- BARNETO Pascal, Normes IAS/IFRS Application aux états financiers, Editions Dunod, Paris, 2004.
- BRUN Stéphan, L'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS, Gualiano Editeur, Paris, 2004.
- COLASSE Bernard, Comptabilité générale PCG 1999 et IAS, Editions Economica, 7^{ème} Edition, Paris, 2001.
- DECOCK GOOD Christel, DOSNE Franck, Comptabilité internationale : les IAS/IFRS en pratique, Editions Economica, Paris, 2005.
- DELESALLE Eric, Le bonheur est-il dans l'IAS ? FID Edition, Paris, mars 2004.
- DES ROBERT J.F, MECHIN F, PUTEAUX H, Normes IFRS et PME, Editions Dunod/Expert Comptable Media, Paris, 2004.

La normalisation comptable internationale :**historique, évolution et parties prenantes : IAS/IFRS**

- FRYDLENDER Alain, PAGEZY Julien, S'initier aux IFRS, Editions de la performance/Editions Francis LEFEBVRE, Paris, 2004.
- HEEM Grégory, Lire les états financiers en IFRS, Editions d'Organisation, Paris, 2004.

Sites Web :

- www.deloitte.com
- www.focusifrs.com
- www.iasb.org
- www.onecc.dz