



HAL
open science

Comment enseigner les IAS / IFRS ?

Alain Burlaud

► **To cite this version:**

Alain Burlaud. Comment enseigner les IAS / IFRS ?. Revue Française de Comptabilité, 2005, 380, pp.31-32. halshs-00220382

HAL Id: halshs-00220382

<https://shs.hal.science/halshs-00220382>

Submitted on 28 Jan 2008

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

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

Comment enseigner les IAS / IFRS ?

Alain BURLAUD

Professeur titulaire de chaire du Conservatoire national des arts et métiers
Directeur de l'Institut national des techniques économiques et comptables (INTEC)

Depuis une vingtaine d'années, un enseignement très spécialisé sur les IAS et plus généralement sur la normalisation comptable internationale, proche de la recherche, est assuré dans les anciens DESS et DEA¹. Les nombreuses communications aux congrès ou journées pédagogiques de l'Association francophone de comptabilité² en témoignent. Quelques thèses ont également été soutenues sur ce sujet ainsi que des mémoires d'expertise comptable. En revanche, l'introduction de cette formation dans un enseignement de masse se heurte à d'importantes difficultés.

1. Des difficultés pédagogiques.

S'adressant à un public de jeunes bacheliers, il est difficile de faire comprendre que la comptabilité enregistre avec précision les opérations (un ticket de caisse de supermarché est une pièce comptable qui fait apparaître les centimes) alors que certains postes du bilan peuvent être évalués avec un écart de plusieurs millions d'euros selon le référentiel retenu. L'exemple suivant est assez éloquent :

| Bénéfice (+) ou perte (-) consolidé en millions d'USD | Normes nationales | IAS |
|--|--------------------------|------------|
| Daimler Benz (Allemagne) 1993 | + 300 | - 600 |
| Hoechst (Allemagne) 1995 | + 850 | - 30 |
| France Télécom 1996 | + 350 | - 5 650 |

La comptabilité a une image de vérité absolue et indiscutable alors qu'il s'agit en réalité d'une construction purement conventionnelle, variable dans le temps et dans l'espace, variable selon la nature et les objectifs de l'entité concernée³. Cette découverte ne doit pas conduire, dans l'esprit du public, à la conclusion que convention égal manipulation.

La seconde difficulté tient au fait que les mêmes mots recouvrent des choses différentes quand on change de référentiel. Par exemple, le mot « actif » renvoie à la notion de patrimoine dans le PCG, c'est-à-dire à une notion concrète issue du droit, vécue quotidiennement, alors que le référentiel IAS définit un actif comme « une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'évènements passés et dont les avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise... » Le niveau d'abstraction des concepts des IAS est tel que le message est difficile à faire passer !

¹ DESS = diplôme d'études supérieures spécialisées (finalité professionnelle) ; DEA = diplôme d'études approfondies (finalité recherche). Il s'agit de diplômes nationaux de troisième cycle délivrés par les universités. Ils sont remplacés aujourd'hui par les masters professionnels et les masters recherche dans le cadre de la réforme LMD (licence, master, doctorat) qui harmonise l'organisation des études supérieures dans les pays membres de l'Union européenne.

² L'AFC regroupe quasiment tous les enseignants-chercheurs en comptabilité, contrôle de gestion, audit et finance d'entreprise. Elle compte 450 membres.

³ Les comptes sociaux sont différents des comptes consolidés, ceux de l'Etat ou d'une collective territoriale sont différents de ceux d'une entreprise, etc.

La troisième difficulté tient au fait que nous soyons obligés d'enseigner simultanément deux référentiels différents en dépit des efforts de convergence. Les réponses aux questions suivantes ne sont pas encore suffisamment stabilisées pour qu'émergent des « principes pédagogiques généralement admis ».

- Faut-il aborder successivement les règles comptables selon le PCG puis les IAS ?
- Faut-il traiter des IAS selon une démarche hypothético-déductive en partant du cadre conceptuel pour arriver, par le raisonnement, à la solution pour telle ou telle opération ou faut-il étudier les IAS norme par norme ?
- Faut-il aborder la comptabilité opération par opération et pour chacune présenter la solution du PCG, celle des IAS et, enfin, le cas échéant, la position fiscale ?
- Faut-il enseigner la comptabilité en partant de la liste des postes des comptes annuels (des états financiers) ?

A l'heure actuelle, les enseignements sont largement dissociés comme le montre la bibliographie ci-dessous puisque les ouvrages de comptabilité approfondie ne traitent que très marginalement des IAS et que les IAS font l'objet d'ouvrages spécialisés. Mais cela résulte aussi largement des programmes officiels.

2. Des difficultés de validation des formations aux IAS / IFRS.

Au regard de la validation des connaissances acquises, il y a plusieurs catégories de formations :

- le cursus des études comptables conduisant à l'expertise ;
- les autres formations comptables supérieures ;
- les formations spécifiques aux IAS / IFRS ;
- l'information sur les IAS / IFRS.

Le cursus des études comptables actuel (DPECF, DECF et DESCF) ignore à peu près totalement les IAS. Les programmes ont été plusieurs fois actualisés mais le dernier arrêté date du 4 août 1997. La réforme actuellement en cours⁴ devrait aboutir fin 2005 ou début 2006 et intégrera pleinement les IAS / IFRS. Toutefois, un programme est rédigé pour une durée de validité de l'ordre d'une dizaine d'années. Compte tenu des inconnues sur l'évolution des référentiels comptables sur une telle période, tant en France avec les travaux du CNC sur la convergence, qu'au niveau de l'IASB avec le travail permanent de normalisation et les réflexions sur un référentiel spécifique pour les PME, il n'est pas possible d'être très précis. Le projet de programme⁵ fait donc une présentation et non une simple liste des problèmes qui devront être abordés sans préciser le référentiel, ce qui signifie que l'ensemble des règles applicables en France devront être étudiées comme c'est le cas pour toutes les autres branches du droit⁶.

Les autres formations comptables supérieures telles les DESS, DEA ou certaines options d'écoles de commerce, ne sont pas contraintes par un programme national. Elles introduisent pratiquement toujours au moins une introduction aux IAS / IFRS mais aussi parfois aux US

⁴ Cette réforme devrait conduire au remplacement des DPECF, DECF et DESCF par le Diplôme de comptabilité et de gestion (DEG) à bac + 3 et le Diplôme supérieur de comptabilité et de gestion (DSCG) à bac + 5. Elle intégrera le cursus comptable dans le LMD.

⁵ Ce projet, disponible sur le site du Conseil supérieur de l'Ordre, est le fruit du travail du Groupe de travail sur la réforme des examens comptables de l'Etat (GRECE).

⁶ Nous avons la conviction qu'il y aura une autonomie croissante du droit comptable.

GAAP. Sauf exception, l'objectif n'est donc pas de former des professionnels ayant une compétence opérationnelle en matière d'IAS / IFRS.

Face à ce vide, un certain nombre d'institutions ont organisé des formations certifiantes⁷ dédiées à la question. C'est le cas de la profession comptable française, Ordre et Compagnie, avec la création de trois formations :

- « Visa pour les IFRS » qui s'adresse essentiellement à des confrères et les forme en 150 heures ;
- « Pratique des IFRS » en 40 heures et
- « Normes IFRS : les fondamentaux » en deux jours.

L'INTEC a créé dès 2002 un certificat de spécialisation « Normes comptables internationales » préparé soit en enseignement à distance seul, soit avec des compléments de cours en présentiel. Plus de 1000 personnes se sont déjà inscrites à cette formation. Dans tous les cas, un examen final contrôle le niveau acquis et, dans le cas favorable, le valide par la délivrance du certificat.

Enfin, un grand nombre d'organismes de formation privés ou des cabinets ont organisé des séminaires d'information d'une à plusieurs journées, généralement à destination des professionnels, sur les IAS / IFRS mais sans autre sanction qu'une attestation de présence.

Conclusion.

Le droit comptable international est, de par sa nature même, autonome par rapport au droit fiscal et au droit des affaires qui relèvent aujourd'hui de la souveraineté de chaque pays. Or, depuis une vingtaine d'années, on voit ce droit comptable sans frontières prendre petit à petit le pas sur les droits comptables nationaux. Il ne se limite d'ailleurs pas aux seules normes de comptabilité financière mais inclut également les normes d'audit, d'éthique et de comptabilité publique. Il y aura donc un besoin de formations lourdes, difficiles mais valorisantes pour pouvoir satisfaire aux exigences du public dans un domaine dont la complexité est croissante.

Bibliographie

- COLASSE Bernard : *Comptabilité générale*. Economica, 2005, 518 p.
LANGLOIS Georges, FRIEDERICH Micheline et BURLAUD Alain : *Comptabilité approfondie*. Foucher, 2005, 592 p.
MAILLET Catherine et LE MANH Anne : *Les normes comptables internationales IAS / IFRS*. Foucher, 2005, 192 p.
OBERT Robert : *Comptabilité approfondie et révision*. Dunod, 2002, 488 p.
OBERT Robert : *Pratique des normes IAS / IFRS*. Dunod, 2004, 541 p.

⁷ La délivrance d'un diplôme national n'est ici guère possible car elle obéit à des règles lourdes. La formule la plus souple est le diplôme d'établissement (non habilité par le ministère de l'éducation nationale) ou le certificat.