Avis CNC R100/2 - Adaptation du plan comptable de l'entreprise

La Commission a été saisie de diverses demandes d'avis quant aux implications sur les procédures d'enregistrement et d'organisation comptables des entreprises, de l'arrêté royal du 7 mars 1978 relatif au plan comptable minimum normalisé.

Avant de les évoquer, il n'est pas inutile de rappeler brièvement les principes de base en cause.

La loi du 17 juillet 1975 a prévu l'obligation pour les entreprises d'avoir un plan comptable. Ce plan comptable doit être conforme au plan normalisé à fixer par arrêté royal; il doit simultanément être approprié aux besoins de l'entreprise.

La normalisation des plans comptables a été prescrite par l'arrêté du 7 mars 1978; elle porte sur leur teneur (c'est-à-dire le contenu et la liste des comptes), leur présentation (savoir l'ordre à respecter pour le classement des comptes) et leur codage (savoir la numération des comptes selon le système décimal). La teneur du plan minimum normalisé est fonction des schémas du bilan et du compte de résultats annexés à l'arrêté royal du 8 octobre 1976 et du lien établi par l'article 5 de celui-ci entre le plan comptable de l'entreprise et ses comptes annuels.

L'appropriation nécessaire du plan normalisé à l'activité de l'entreprise est réalisée en comptabilité générale par l'adaptation du libellé des comptes, par l'ouverture de sous-comptes, par l'ouverture de comptes complémentaires; très souvent elle peut l'être par l'introduction d'une comptabilité analytique des coûts visant à rattacher aux divers fabricats, aux divers centres d'activité et de production les charges et les produits qui y sont afférents, et qui dans le plan normalisé sont classés selon leur nature.

Les demandes d'avis dont la Commission a été saisie concernaient à titre principal des entreprises ayant un plan et une organisation comptables répondant en partie à d'autres principes et comportant notamment l'imputation directe de leurs charges et de leurs produits non selon leur nature mais selon leur destination. Elles émanaient aussi de succursales et de filiales d'entreprises étrangères auxquelles une normalisation des procédures comptables était imposée par la société mère, axée sur l'établissement de ses comptes annuels ou de ses comptes consolidés propres.

Diverses demandes de dérogation ont été introduites auprès du Ministre des affaires économiques visant à obtenir une exemption des dispositions relatives au plan comptable normalisé. A l'appui de ces demandes, il a été fait valoir que l'organisation comptable de la société donnait satisfaction; que l'appropriation à l'activité de l'entreprise devait primer les objectifs de normalisation; que le plan normalisé ne donnait pas le prix de revient des différents fabricats ou travaux.

Sur avis de la Commission, les demandes d'exemption fondées sur ces motifs n'ont pas été accueillies par le ministre. Tout d'abord parce que le pouvoir de dérogation prévu par l'article 15 de la loi ne vise manifestement pas l'exemption sans autre, de l'application de la réglementation; ensuite parce que, sans contester que des plans comptables fondés sur d'autres principes puissent convenir entièrement, voire mieux aux besoins de l'entreprise, le législateur a entendu poursuivre simultanément la normalisation des comptabilités et leur appropriation, cette dernière exigence étant, quant à la structure générale du plan comptable, placée dans le prolongement de la première; enfin, que s'il est évident que la seule application du plan normalisé ne dégage pas par elle-même le prix de revient des fabricats, celui-ci peut être obtenu par développement de celui-là.

La question a aussi été posée de savoir si une entreprise pourrait continuer à appliquer un plan comptable non conforme au plan normalisé ou à enregistrer ses coûts selon leur destination, moyennant l'ouverture, en plus, des comptes prévus au plan normalisé, auxquels serait transféré en fin d'exercice, par écriture enregistrée sur le journal, le solde de ses comptes. La Commission a émis l'avis qu'une telle procédure ne répondrait pas au prescrit légal; celui-ci entend, en effet, que toutes les opérations de l'entreprise soient inscrites ou transposées dans les comptes qu'elles concernent et qu'elles le soient dans des comptes articulés selon un plan conforme aux dispositions de l'arrêté royal du 7 mars 1978.

En revanche, dès lors que les exigences relatives à la teneur, à la présentation et au codage du plan comptable sont respectées, les adaptations de l'organisation comptable aux besoins propres de l'entreprise sont multiples. Ainsi, comme le souligne le rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 mars 1978, rien ne s'oppose à ce que les comptes fassent l'objet d'un codage multiple, la première sur base d'un plan conforme au plan normalisé, les suivantes en fonction d'autres critères de classement.

Rien n'empêche, par ailleurs, que l'inscription ou la transposition dans les comptes prévus au plan normalisé résulte d'une «traduction» opérée par insertion dans l'ordinateur d'un programme de conversion, d'une classification primaire effectuée selon d'autres critères et conduisant à d'autres imputations.

D'autres techniques d'appropriation peuvent également être mises en oeuvre telle l'utilisation de préfixes ou de suffixes joints au codage du plan normalisé.

On rappellera, enfin, qu'aux termes du rapport au Roi précédant l'arrêté royal du 7 mars 1978 les classes 8 et 9 ont été réservées entièrement aux besoins propres de l'entreprise, notamment pour les besoins de sa comptabilité analytique des coûts. Il est évident toutefois que ce

renvoi aux classes 8 et 9 à cet effet n'est pas limitatif.