



HAL
open science

L'expert en comptabilité et le politique

Bernard Colasse

► **To cite this version:**

Bernard Colasse. L'expert en comptabilité et le politique : Le cas des relations entre le normalisateur comptable international et l'Union Européenne. Colloque au Sénat : Équilibre des comptes et ambition politique, Jan 2012, France. pp.29-32. halshs-00715138

HAL Id: halshs-00715138

<https://shs.hal.science/halshs-00715138>

Submitted on 6 Jul 2012

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.

Intervention au colloque organisé au Sénat le 13 janvier 2012 par le Conseil Supérieur de
l'Ordre des Experts-Comptables sur le thème :
« Equilibre des comptes et ambition politique »

**L'expert en comptabilité et le politique : le cas des relations entre le
normalisateur comptable international et l'Union Européenne**

Bernard Colasse, professeur à l'Université Paris-Dauphine

Nous voudrions évoquer ici un problème qui se pose dans de nombreux domaines (la santé, le nucléaire, etc.) mais qui se pose avec de plus en plus d'acuité dans un domaine qui nous intéresse directement, le domaine de la normalisation comptable. Ce problème, c'est celui des relations entre l'expert et le politique, en l'occurrence entre l'expert en comptabilité et le politique. Ce problème se pose tant au plan national qu'au plan international mais surtout, aujourd'hui, au plan international. Le fait que ce colloque soit organisé par le Conseil Supérieur l'Ordre des Experts-Comptables et qu'il se déroule dans une enceinte politique, le Sénat, nous a encouragé à en traiter et la présence du nouveau président des *trustees* de la Fondation IFRS, M. Michel Prada, nous y encourage encore davantage

Les mots expert et politique sont lourds de sens multiples. Aussi convient-il de dire notre définition de ces mots. Nous le ferons de la façon la plus simple et la plus précise qui soit. Disons que l'expert en comptabilité, c'est le spécialiste reconnu comme tel de la technique, ce peut-être un individu ou un groupe d'individus, un comité ou un collègue, un *board* comme disent les anglo-saxons. Si nous parlons d'expert en comptabilité plutôt que d'expert-comptable c'est très volontairement, c'est parce que le mot expert-comptable désigne en France une profession particulière et que l'expertise en comptabilité existe en dehors de cette profession, même si de nombreux experts en comptabilité sont diplômés d'expertise-comptable ou expert-comptable. Par politique, maintenant, nous entendons une instance, tel le Sénat, qui tire sa légitimité de l'élection, alors que l'expert, par définition, tire la sienne de sa compétence technique, attestée ou supposée (bien que cela soit un sujet important, nous ne débattons pas de ce qui « fait » l'expert) dans un domaine particulier. A travers les relations entre l'expert et le politique, se joue donc un conflit de

légitimité ; ce sont deux légitimités qui s'affrontent, la légitimité technique et la légitimité politique, la légitimité fondée sur la compétence et la légitimité fondée sur l'élection.

L'étude des relations entre l'expert et le politique n'est pas nouvelle, on peut en effet considérer qu'elle commence avec les célèbres conférences de 1917 et de 1919 de Max Weber¹ sur les vocations respectives du savant et du politique, l'expert pouvant être assimilé, de façon un peu abusive il est vrai, au savant. Mais cette étude revêt une importance particulière dans le contexte de la normalisation comptable. La normalisation comptable est en effet d'une grande complexité technique et cette complexité, sur fond de mondialisation économique et de globalisation financière, ne fait que croître. Elle appelle donc presque naturellement l'expertise, c'est-à-dire l'intervention de spécialistes chevronnés. Mais, sous des dehors techniques évidents, elle a une dimension politique tout aussi évidente. Cette dimension politique a d'ailleurs été remarquablement soulignée dans deux rapports récents, selon nous insuffisamment étudiés et commentés : un rapport parlementaire sur les normes comptables, le rapport Baert-Yanno (2009), et un rapport sur le rôle des normes comptables internationales dans la crise de 2008 demandé par Mme Lagarde à deux universitaires, le rapport Marteau-Morand (2009). Comme le montre en particulier ces deux rapports (le premier de ces rapports est d'ailleurs titré « Les normes comptables : jeu d'experts ou enjeu politique »), la normalisation comptable est riche d'enjeux politiques ; normaliser, c'est en effet arbitrer entre les intérêts plus ou moins conflictuels de multiples parties prenantes et, ainsi que l'a révélé la crise de 2008, intervenir très directement dans le fonctionnement du système économique et financier. Une fois donc admise sa double dimension, technique et politique, il ne fait pas de doute que l'on ne peut se passer de l'expert en matière de normalisation comptable mais, compte tenu de la dimension politique de celle-ci, se pose la question de savoir à quel degré et dans quelles conditions elle peut être confiée ou déléguée aux experts en comptabilité. Comment peut donc s'organiser la collaboration, absolument nécessaire, entre l'expert en comptabilité et le politique si l'on veut éviter que la normalisation comptable

¹ Publiées en français en 1959 dans un ouvrage préfacé par Raymond Aron et intitulé « Le savant et le politique » (Paris, Plon).

connaisse soit une dérive technocratique, c'est-à-dire une appropriation par l'expert de ce qui appartient en propre au politique, soit une dérive politicienne, c'est-à-dire une normalisation essentiellement fondée sur des rapports de force politiques ? La question se pose, ainsi que nous l'avons dit en introduction, tant au niveau national qu'au niveau international.

Au niveau national, c'est-à-dire au niveau français, la collaboration entre l'expert et le politique se fait au sein même de l'organisme de normalisation. Elle a cependant connu une évolution importante avec la naissance de l'Autorité des Normes Comptables (ANC).

Au temps de ce que nous avons appelé la « normalisation à la française »² et, en particulier, au temps du Conseil National de la Comptabilité (CNC), la normalisation comptable était de nature partenariale en ce sens que toutes les parties se trouvaient représentées au sein de l'organisme de normalisation, y compris l'Etat qui en était par ailleurs le tuteur. L'élaboration de la norme était en elle-même politique en ce qu'elle était le résultat d'une discussion entre les parties prenantes et d'un compromis passé entre elles. Ce qui n'empêchait pas cependant l'intervention d'experts en comptabilité : d'une part, certaines parties prenantes se faisaient représenter par des experts ; d'autre part, le CNC comprenait un petit nombre de personnalités dites qualifiées, c'est-à-dire reconnues pour leur expertise.

Le remplacement en 2009 du CNC par l'ANC constitue un changement relativement important par rapport à la « normalisation à la française » illustrée par le fonctionnement du CNC³. Au sein de l'ANC, le travail normatif est effectué dans des commissions composées d'experts et l'adoption d'une norme est décidée par un collège composé de représentants et d'experts. Globalement, le rôle des experts est beaucoup plus important au sein de l'ANC qu'au sein du CNC.

² Colasse, B., Standish, P. (1998). De la réforme 1996-1998 du dispositif français de normalisation comptable, *Comptabilité-Contrôle-Audit* 4(2) : 5-27.

³ Colasse, B., Pochet, C. (2010). De la nouvelle autorité des normes comptables, *Revue d'économie financière* 97 : 233-251.

Au niveau européen, les choses se présentent très différemment dans la mesure où l'acteur politique est une organisation interétatique, l'Union Européenne, qui a confié son rôle de normalisateur à une organisation de droit privé, l'IASC/IASB. Des relations inédites et originales se sont nouées entre les deux dont on ne mesure pas encore toutes les conséquences. Mais le moins que l'on puisse dire, c'est que ces relations ne sont pas très satisfaisantes, sont particulièrement intéressantes à examiner.

Ainsi qu'on le sait, par un règlement de 2002, l'Union Européenne a décidé qu'à partir du 1^{er} janvier 2005, ses sociétés faisant appel public à l'épargne appliqueraient pour l'élaboration de leurs comptes de groupe les normes élaborées par l'IASB. Ce règlement peut s'interpréter comme une délégation à un expert d'une mission de nature politique dans la mesure où, au moins dans les pays de droit romain, l'élaboration de prescriptions juridiques, et les normes comptables sont des prescriptions juridiques, relèvent traditionnellement du politique. Cette délégation n'était pas pour autant un blanc-seing et s'accompagnait de la création d'un dispositif complexe de suivi de leur élaboration et d'acceptation par l'Union des normes produites par le normalisateur international.

Il faut reconnaître que ce dispositif qui fait penser à Beaubourg⁴ ne fonctionne pas très bien et que l'Union européenne a quelques difficultés à faire entendre sa voix par son sous-traitant; d'où des tensions récurrentes avec celui-ci. Ces tensions se sont fortement exacerbées sur fond de crise quand se sont manifestés les dangers de certaines normes internationales prescrivant l'utilisation de la juste valeur et, en particulier, leur caractère procyclique. Ces dangers des normes internationales avaient d'ailleurs été anticipés par plusieurs économistes. Le politique, en l'occurrence l'Union Européenne, les aurait mieux anticipés si, avant d'accepter les normes internationales, il s'était penché sur le cadre conceptuel et les théories, notamment celle des marchés efficients, qui les inspirent. Il nous semble en effet que ce cadre conceptuel, publié en 1989, est traversé par la ligne de démarcation entre les prérogatives

⁴ Pour une description de ce dispositif, voir : Klee L., Chambost I. et Boisselier P. (2011). Tribulations de la régulation comptable européenne : petite histoire d'une construction institutionnelle. In *Comptabilité, contrôle et société* (Eds, Hoarau C., Malo J.-L., Simon C.). Paris : Foucher, 111-127.

de l'expert et celles du politique et, à ce titre, constitue la pierre d'achoppement des relations entre le normalisateur comptable international et l'Union.

Qu'entend-on dans le domaine comptable par cadre conceptuel (*conceptual framework*)? Tout simplement un texte qui donne une réponse à une question fondamentale : à qui sont destinées les informations comptables produites par les entreprises ?, et qui, en fonction de la réponse donnée à cette question, donne réponse à d'autres questions dont les suivantes : quelles doivent être les qualités de l'information comptable ? Comment doivent être définis les grands concepts comptables ? Quels doivent être les principes mis en œuvre en comptabilité et notamment en matière d'évaluation ? Un tel document est particulièrement précieux pour un normalisateur car il peut lui servir justement de cadre théorique pour l'élaboration de ses normes ; celles-ci en sont en quelque sorte déduites et leur cohérence les unes avec les autres s'en trouve renforcée. On comprend donc qu'un certain nombre de normalisateurs, à l'instar du normalisateur américain, et notamment le normalisateur international, se soient dotés pour des raisons techniques d'un cadre conceptuel. Mais même si la désignation des utilisateurs privilégiés de l'information comptable obéit à des raisons techniques, elle n'en est pas pour autant en elle-même une déclaration technique.

Il n'échappe en effet à personne que lorsque l'on discute pour savoir à qui les informations comptables produites par les entreprises doivent être destinées, on est amené à identifier les parties affectées plus ou moins directement par les activités des entreprises et à arbitrer entre les intérêts de ces parties. Cette identification des parties prenantes à la vie des entreprises est typiquement une prise de position politique. Ce faisant, on prend en effet parti sur la gouvernance des entreprises, sur leur place dans notre système économique et social et, plus généralement, sur leur place dans la cité ; on fait donc, *volens nolens*, de la politique. En faisant, dans son cadre conceptuel, des investisseurs boursiers les destinataires privilégiés de l'information comptable produite par les entreprises, l'IASB soumettait implicitement celles-ci aux marchés financiers, avec les conséquences que l'on sait maintenant et fort bien analysées dans le rapport Morand-Martreau. Le recours à la juste valeur comme critère d'évaluation, recours reproché à l'IASB au moment de la crise, n'était

que la conséquence logique de cette primauté donnée aux investisseurs boursiers sur les autres parties prenantes, primauté qui n'avait soulevé aucune objection de la part de l'Union Européenne.

Un cadre conceptuel n'est donc pas un document purement technique, c'est une véritable charte politique, une sorte de constitution comptable qui encadre l'élaboration des normes comme la constitution d'un pays encadre l'élaboration des lois. Une question se pose donc : l'élaboration d'un tel document peut-elle être confiée à des experts si chevronnés et si indépendants⁵ soient-ils, par exemple aux membres du *board* de l'IASB ? Nous ne le pensons pas et l'erreur de l'Union a sans doute été de sous-traiter l'élaboration de ses normes comptables à l'IASB sans se prononcer sur son cadre conceptuel et l'importante question des utilisateurs privilégiés comme si, ainsi que nous avons déjà eu l'occasion de le dire dans un autre colloque, un particulier acheter un voiture neuve sans se soucier de son mode de propulsion ; ce qu'un simple particulier ne ferait pas, l'Union l'a fait !

Pour conclure, en tant qu'universitaire mais aussi en tant que citoyen, formons le vœu qu'un nouvel équilibre en matière de normalisation soit trouvé entre l'expert en comptabilité et le politique. Ce qui suppose que le politique s'intéresse davantage à la normalisation comptable. Au plan national, il semble que les rapports Baert-Yanno et Marteau-Morand témoignent d'un intérêt nouveau du politique pour la normalisation comptable ; de même qu'un certain nombre de débats menés à l'initiative du Président de la nouvelle Autorité des Normes Comptables (ANC). Au plan européen, ainsi que nous venons de le voir, il n'en est pas de même ; on peut donc souhaiter que l'Union Européenne s'intéresse davantage à sa normalisation comptable, non pas en rompant avec le normalisateur international mais en lui donnant des directives politiques claires *via* un cadre conceptuel adapté à ses caractéristiques économiques et sociales. Il se trouve que l'IASB est actuellement en train de finaliser un nouveau cadre conceptuel en collaboration avec le FASB, l'organisme de normalisation d'un pays qui n'a toujours pas adopté les normes internationales. Ne conviendrait-il pas que l'Union qui, à ce jour, est le principal

⁵ Cette indépendance étant d'ailleurs sujette à discussion.

commanditaire de l'IASB exige que ce cadre conceptuel lui soit soumis pour approbation ? Ce serait là faire montre d'ambition politique.