

## Introduction

Les comptabilités nationales ont émergé progressivement au cours du XX<sup>e</sup> siècle pour répondre à des demandes diverses. Selon les pays, la normalisation comptable s'est orientée vers les actionnaires, les créanciers, les pouvoirs publics (pour le pilotage de l'économie), les administrations fiscales, etc.

Au tournant des années 2000, l'Europe a adopté les IAS/IFRS pour faciliter la convergence comptable au sein du marché unique européen. Cette adoption a eu un effet d'entraînement sur de nombreux pays puisque le référentiel IFRS s'est imposé au niveau mondial, à l'exception des États-Unis.

L'universalisation du langage comptable a facilité les échanges mais a également conduit à des impasses quand les normes comptables sont en contradiction avec d'autres normes ou avec des usages locaux. C'est ainsi que le développement des normes comptables internationales est parfois perçu comme un moyen pour imposer une vision économique et financière du monde au détriment d'approches alternatives qui pouvaient, ou qui peuvent, avoir une utilité dans des contextes locaux spécifiques. S'affrontent donc deux camps : les partisans des IFRS et les partisans des normes comptables locales. Cet affrontement a été particulièrement fort en France.

Si l'on se situe dans une approche universaliste où il existerait une meilleure façon de faire (*the one best way*), l'affrontement doit se solder par la victoire de l'un des deux camps. L'objectif de cet ouvrage est de montrer qu'il existe une solution susceptible de réconcilier les deux approches en permettant à la fois l'application de principes universels et le respect de normes locales.

Cette solution, qui repose sur une distinction entre les principes (universels) et les règles techniques (locales), pose un problème ma-

jeur qui est celui de la comparabilité de l'information. Cet ouvrage traite cette question en la remettant dans la perspective des parties prenantes et en élargissant le concept d'utilisateurs de l'information comptable à l'ensemble des acteurs, bien au-delà des seuls investisseurs financiers internationaux. C'est donc d'un choix de société qu'il s'agit. L'information comptable a-t-elle vocation à être l'objet des seuls investisseurs financiers ou a-t-elle également vocation à permettre une reddition des comptes à la totalité et à la diversité des acteurs concernés par l'impact économique, social et environnemental des organisations ?

À ce premier chapitre, qui part de la structure actuelle de l'information comptable et financière, s'en ajoute un second qui porte sur la nature de l'information comptable. Celle-ci doit-elle uniquement revêtir une forme monétaire et financière (qui facilite la comparabilité et l'agrégation), ou peut-elle et doit-elle également s'ouvrir à d'autres formes de reddition des comptes qui intègrent des dimensions non financières, quantitatives ou qualitatives<sup>1</sup> ?

La question sous-jacente est de savoir qui doit porter la normalisation de cette information extra-financière. Il existe actuellement une pluralité d'acteurs cherchant tous à se positionner comme le futur normalisateur international. Les légitimités de ces normalisateurs potentiels émanent des acteurs qui ont contribué à les faire émerger et de ceux qui y recourent. La thèse de cet ouvrage est qu'il n'est pas possible de scinder l'information financière de l'information extra-financière. Les deux sont liées voire même imbriquées. Prétendre normaliser l'une sans prendre en compte les impacts sur la normalisation de l'autre ne peut qu'être source de conflits destructeurs.

Cet élargissement de la comptabilité à l'ensemble des formes d'information contribuant à une reddition des comptes, à un compte-rendu des décisions et des actions effectuées et de leurs impacts potentiels, soulève la question majeure de l'auditabilité des informations transmises. Cette question sera développée et analysée pour faire émerger les problèmes et proposer des amorces de réponse.

Les débats sur la normalisation comptable ne sont pas seulement des débats techniques sur le choix des modes de comptabilisation les plus pertinents. Ils sont également le reflet des divergences théoriques sur le rôle de l'information dans la gestion des organisations et, plus généralement, dans le jeu complexe des acteurs autour et

---

<sup>1</sup> Le développement des données numériques suggère que des images ou des sons apportent désormais une information qui ne peut pas être occultée et dont le caractère informatif ne peut pas être nié.

avec les organisations. Le troisième chapitre replace donc les débats dans le cadre de différentes théories académiques. En montrant l'angle d'approche spécifique à chaque théorie, ce chapitre permet de comprendre la logique des normalisateurs et les limites éventuelles de leur stratégie de normalisation.

Le quatrième et dernier chapitre propose une structuration de la gouvernance des normes comptables. Cette gouvernance se traduirait par trois niveaux distincts mais complémentaires :

1. Une normalisation internationale des principes comptables (à la fois financiers et extra-financiers) qui devrait reposer sur un normalisateur international indépendant des pays. L'IASB aurait vocation à assumer ce rôle sous une triple condition : renoncer à une normalisation technique très poussée et très détaillée pour s'en tenir à une normalisation des principes comptables ; élargir son spectre d'étude à l'information extra-financière ; s'ouvrir aux représentants de la diversité des parties prenantes.
2. Une normalisation régionale des règles comptables techniques qui fixent les modes de comptabilisation des transactions. Cette normalisation technique pourrait, dans le cas de la France, ressortir de la mission de l'ANC (Autorité des Normes Comptables). Elle pourrait également être le fait de l'Union européenne en associant les organismes nationaux de régulation comptable. De manière similaire, chaque pays ou chaque territoire (dans le cas de l'Afrique, l'OHADA constitue sans doute l'échelon adapté à cette normalisation comptable technique) devrait mettre en place un organe local représentatif de la diversité des parties prenantes pour adapter en normes comptables locales les principes comptables internationaux.
3. Une normalisation minimaliste basée sur la comptabilité de trésorerie (de caisse) et sur des informations sociales et environnementales minimales pour le secteur des très petites entreprises afin de faciliter l'évolution des entreprises informelles vers le secteur formel (enjeu particulièrement important dans les pays en voie de développement, notamment en Afrique).