

Comment prendre en compte les événements postérieurs à la clôture de l'exercice ?



D.R.

Par Xavier Paper,
associé, Paper Audit &
Conseil

Les procédures d'établissement des états financiers se heurtent souvent à la question de savoir si tel ou tel événement, survenu postérieurement à la clôture de l'exercice, doit être pris en compte dans le cadre des hypothèses, des estimations et des appréciations permettant d'arrêter les comptes. Ce sujet a donné lieu, en France, à diverses dispositions du Code de commerce, du Plan comptable général (PCG) et du Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables (CSOEC).

1 - Le concept de lien de causalité direct et prépondérant

Selon le Code de commerce (art. L 123-20, al.3), «il doit être tenu compte des risques et des pertes intervenus au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur, même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes». Selon le PCG (art. 313-5), «le résultat tient compte des risques et des pertes qui ont pris naissance au cours de l'exercice ou d'un exercice antérieur même s'ils sont connus entre la date de clôture de l'exercice et celle de l'établissement des comptes annuels». Toujours selon le PCG (art. 531-2/4), «dans l'hypothèse où un événement n'ayant aucun lien direct et prépondérant avec une situation existant à la clôture de l'exercice survient entre la date de clôture et la date d'établissement des comptes, une information est donnée dans l'annexe». Les dispositions du PCG introduisent clairement le concept de lien de causalité direct et prépondérant entre l'événement postérieur à la date de clôture et des situations qui existaient déjà à cette date. Ce concept a donné lieu à des développements dans le cadre des travaux du CSOEC, dans sa recommandation (PC.12) relative aux événements postérieurs à la clôture, publiée en 1982, qui indique notamment : «Lorsqu'il existe un lien de causalité direct et prépondérant entre l'événement considéré et des situations qui existaient déjà à la date de clôture, les comptes de l'exercice clos doivent être ajustés et faire l'objet d'une information». Parmi les exemples d'événements postérieurs à la clôture de l'exercice, susceptibles d'affecter la situation financière et comptable de l'entreprise, la recommandation du CSOEC cite les cas des retours de marchandises livrées avant la clôture, des indemnités obtenues au terme de négociations ou de dossiers en cours à la clôture et du jugement intervenu au titre d'un contentieux en cours à la clôture. «Lorsqu'il n'existe pas de lien de causalité ou lorsque celui-ci n'est pas direct et prépondérant, les incidences financières de l'événement postérieur à la date du bilan ne doivent pas être rattachées à l'exercice clos».

Parmi les exemples d'événements postérieurs à la clôture de l'exercice, non susceptibles d'affecter la situation financière et comptable de l'entreprise, la recommandation du CSOEC cite les cas des sinistres et des fluctuations de cours et de conjoncture observées sur les marchés de l'en-

treprise. Néanmoins, si de tels événements ont des incidences financières significatives et si leur connaissance est nécessaire à une bonne information financière, il convient d'en faire mention dans les notes annexes.

2 - Application au cas particulier de l'activation des coûts de recherche et développement

Appliqués au cas particulier de la comptabilisation des coûts de recherche et développement et de l'examen des critères de réussite commerciale permettant de justifier leur activation, les principes énoncés ci-dessus conduisent aux conclusions suivantes :

La constatation d'écarts négatifs entre les prévisions de chiffre d'affaires, au titre du premier semestre 2006, et les réalisations effectives correspondantes, liées, par définition, à la conjoncture commerciale de l'exercice 2006 et ne présentant donc aucun lien de causalité direct et prépondérant avec des situations existant à la clôture de l'exercice 2005, ne devrait pas avoir d'impact sur l'appréciation du critère de réussite commerciale à la date de clôture de l'exercice 2005. De la même manière, des annulations de commandes prises au cours du premier semestre 2006 ne sont pas de nature à affecter les performances commerciales, telles qu'elles doivent être appréciées à la clôture de l'exercice 2005.

3 - Quelles conséquences en cas de remise en cause de la continuité d'exploitation ?

L'application des dispositions en vigueur en France conduirait, dans l'hypothèse où un événement postérieur à la date de clôture remettrait en cause la continuité d'exploitation, à ne modifier les états financiers afin de se placer en logique liquidative que si cet événement entretenait un lien prépondérant et direct avec une situation existant à la date de clôture. Dans le cas contraire, il conviendrait de fournir, dans les notes annexes, des informations relatives aux valeurs liquidatives. A contrario, dans de telles circonstances, l'application de la norme IAS 10 conduirait à arrêter les états financiers dans une logique de liquidation, nonobstant le fait de savoir si l'événement a un lien direct et prépondérant avec une situation existant à la clôture. ■