

Les modifications comptables

Les modifications comptables peuvent être soit des changements de méthodes comptables, soit des changements dans les estimations comptables, soit des corrections d'erreurs fondamentales dans les états financiers.

La NCT 11 et l'IAS 08 relatives aux modifications comptables convergent dans la plupart des traitements prévus. Néanmoins, au niveau des changements de méthodes comptables et des corrections d'erreurs fondamentales, l'IAS 08 prévoit deux traitements : un traitement de référence qui est comparable à celui prévu par la NCT 11 et un traitement autorisé qui n'est pas prévu par la NCT 11

Les traitements prévus par la NCT 11

I. Les changements d'estimations comptables

1. Estimation et révision des estimations

Certains éléments ne peuvent être évalués avec précision. Ils font l'objet donc d'une estimation. Toutefois certaines estimations doivent être changées en raison d'une nouvelle information ou d'une plus grande expérience ou d'évolutions ultérieures.

2. Cas d'un litige entre un changement d'estimation et un changement de méthodes

En cas de difficulté de jugement si une opération constitue un changement d'estimation ou un changement de méthode comptable, la modification est assimilée à un changement d'estimation avec une information à fournir appropriée.

3. Traitement comptable

L'effet d'un changement d'estimation comptable est inclus dans la détermination du résultat net de l'exercice et éventuellement des exercices ultérieurs.

L'entreprise doit utiliser le compte qui avait été utilisé précédemment pour cette estimation afin d'assurer la comparabilité des états financiers d'un exercice à un autre.

4. Les informations à fournir

On doit fournir des informations sur la nature et le montant de tout changement dans une estimation.

II. Les corrections d'erreurs fondamentales

1. Les différents types d'erreurs

Les erreurs peuvent résulter :

- De calcul arithmétique.
- D'une mauvaise application d'une norme comptable.
- D'une interprétation erronée des faits ou des renseignements.
- Des fraudes et des détournements de biens.
- De négligence et d'omission.

2. Les catégories d'erreurs

La NCT 11 distingue deux catégories d'erreurs :

- Les erreurs comptables non fondamentales.
- Les erreurs fondamentales.

3. Traitement comptable des erreurs non fondamentales

La correction d'une erreur est incluse dans le résultat de l'exercice où l'erreur est découverte. Elle est comptabilisée dans un compte de charges ou de produits, dans un compte à racine 8.

4. Traitement comptable des corrections d'erreurs fondamentales

La correction est comptabilisée en ajustement des capitaux propres dans le compte « 128 modifications comptables affectant les résultats reportés » avec un retraitement en proforma des comptes comparatifs de l'exercice précédent.

Les informations à fournir concernant les corrections d'erreurs fondamentales sont :

- La nature de l'erreur fondamentale.
- Le montant de la correction au titre de l'exercice et de chaque exercice antérieur présenté.
- Le montant de la correction afférente aux exercices antérieurs à ceux qui sont présentés à titre comparatif.
- Le fait que les données comparatives aient été retraitées ou que leur retraitement est impossible.

III. Les changements de méthodes comptables

1. Principe de permanence des méthodes

Pour avoir des états financiers pertinents et pour pouvoir les comparer d'un exercice à un autre, on doit utiliser les mêmes méthodes d'un exercice à un autre. Toute fois dans certains cas, il convient de changer une méthode comptable.

2. Quand doit – on changer une méthode ?

Un changement de méthode est opéré dans deux circonstances :

1. Lorsqu'il est rendu obligatoire par une nouvelle norme.
2. Quand une nouvelle méthode conduit à une présentation plus fidèle.

3. Ne constituent pas des changements de méthodes comptables

Les cas cités ci dessous ne constituent pas des changements de méthodes comptables :

- a. L'adoption d'une nouvelle norme ou le remplacement par une norme qui diffère sur le fond de celles survenues précédemment.
- b. L'adoption d'une nouvelle norme pour des opérations nouvelles.
- c. Le changement de méthodes dû à une application antérieure inappropriée ou fautive, dans ce cas il s'agit d'une correction d'erreur.

4. Impact du changement de méthodes sur les états financiers

Un changement de méthode peut être appliqué :

- a. D'une façon rétrospective qui conduit à appliquer la nouvelle méthode sur les exercices antérieurs, l'exercice en cours et les exercices futurs.
- b. D'une façon prospective qui conduit à appliquer la nouvelle méthode sur l'exercice en cours et les exercices futurs.

5. Adoption d'une nouvelle norme comptable

Ce changement doit être comptabilisé conformément aux dispositions transitoires formulées par la nouvelle norme. En cas d'absence de dispositions transitoires, on applique le traitement décrit par § 6 ci dessous.

6. Traitement comptable des changements de méthodes

Un changement de méthode comptable doit être appliqué de façon rétrospective sauf si le montant des ajustements relatifs aux exercices antérieurs ne peut être déterminé. Dans ce cas, on applique le changement de méthodes de façon prospective.

Tout ajustement doit être présenté comme un ajustement des capitaux propres d'ouverture (affectant les résultats reportés).

Les données comparatives doivent être retraitées suivant la nouvelle méthode comptable.

7. Informations à fournir

Lorsqu'un changement de méthode a un effet significatif, l'entreprise doit mentionner les éléments suivants :

- a. Les raisons du changement
- b. Le montant de la correction au titre de l'exercice en cours et de chaque exercice présenté.
- c. Le montant de la correction affaissant aux exercices antérieurs à celui ou à ceux qui sont présenté à titre comparatif
- d. Le fait que les données comparatives ont été retraitées ou que leurs retraitements est impossible.

Les divergences avec la norme comptable internationale – IAS 08

I. Les changements d'estimations comptables

Les traitements prévus par l'IAS 8 pour les changements d'estimations comptables sont similaires à ceux prévus par le référentiel tunisien dans la norme NCT 11

II. Correction d'erreurs fondamentales

L'IAS 08 prévoit les mêmes traitements que ceux prévus par la NCT 11 et les désigne comme les traitements de référence. Néanmoins l'IAS 08 autorise un autre traitement qui est décrit ci dessous :

- Le montant de la correction d'une erreur fondamentale doit être inclus dans le résultat net de l'exercice.
- L'information comparative doit être présentée.

L'entreprise doit fournir les informations suivantes, si elle comptabilise la correction d'erreur fondamentale selon le traitement autorisé :

- La nature de l'erreur fondamentale
- Le montant de la correction comptabilisé dans le résultat net de l'exercice encours
- Le montant de la correction incluse dans chaque exercice et le montant de la correction afférente aux exercices antérieurs aux exercices compris dans les informations proforma. S'il est impossible de présenter des informations proforma, ce fait doit être indiqué.

III. Les changements de méthodes comptables

L'IAS 08 prévoit le même traitement que celui prévu par la NCT 11 pour la comptabilisation des changements de méthodes comptables.

L'IAS 08 considère la réévaluation comme un changement de méthode mais elle est comptabilisée conformément à IAS 16 et 25, par contre le référentiel comptable tunisien n'autorise pas la réévaluation.

L'IAS 08 autorise aussi un autre traitement des changements de méthodes comptables qui consiste à inclure l'ajustement dans la détermination du résultat de l'exercice. L'information comparative doit être aussi présentée.

Le changement de méthode doit être appliqué de façon rétrospective sauf si le montant des ajustements relatifs aux exercices antérieurs ne peut être déterminé, dans ce cas on applique le changement de méthode de façon prospective.

L'entreprise doit fournir les informations suivantes si elle comptabilise le changement de méthode comptable selon le traitement autorisé :

- Les raisons du changement
- Le montant de l'ajustement comptabilisé dans le résultat net au titre de l'exercice
- Le montant de l'ajustement compris dans chaque exercice sur lequel des informations proforma sont présentées et le montant de l'ajustement afférent aux exercices antérieurs à ceux compris dans les états financiers. S'il n'est pas possible de présenter des informations proforma, ce fait doit être indiqué.