

## TABLE DES MATIÈRES

Préface .....	11
Sommaire .....	13
Principales abréviations .....	15
Introduction .....	21

### PREMIÈRE PARTIE LA PHASE D'ÉLABORATION : LES DOCUMENTS COMPTABLES RÉGIS PAR LE DROIT

<b>Titre 1 - L'objectif des documents comptables : l'image fidèle</b> .....	49
<b>Chapitre 1 - La sincérité des documents comptables</b> .....	51
Section 1 - La sincérité-neutralité .....	52
I. La neutralité en aval .....	53
II. La neutralité en amont .....	58
A. L'optimisation des règles comptables .....	59
1. L'exemple du <i>lease-back</i> .....	59
2. L'exemple des stocks-options .....	60
3. L'exemple des titres subordonnés à durée indéterminée .....	62
B. Les solutions proposées .....	63
1. L'abus : transposition à l'élaboration des documents comptables ..	63
2. L'obligation de motivation dans l'annexe .....	67
Section 2 - La sincérité-dynamisme .....	68
I. Le dynamisme dans la traduction de l'information .....	69
A. La sélection d'une information pertinente .....	70
1. L'inscription des informations d'importance significative .....	70
a. La notion d'importance significative dans les comptes .....	71
b. La notion d'importance significative dans l'annexe .....	72
2. La mise à l'écart des événements non significatifs .....	77
3. Proposition : obligation de révéler son seuil de signification .....	81
B. La présentation d'une information intelligible .....	82
1. Le dépassement de certaines contraintes par le lecteur de l'information .....	82
2. Les exigences du lecteur des documents comptables .....	84
II. Le dynamisme dans le dépassement de la règle .....	87
A. La singularité de l'obligation de dérogation .....	87
B. La mise en œuvre de la dérogation .....	89
1. La notion de règle comptable .....	89
2. La contradiction avec l'image fidèle .....	91
a. L'omission d'un critère évident : le dévoiement de la dérogation par le Conseil d'État .....	91

b. La distinction entre une prescription impropre et une prescription insuffisante à donner une image fidèle .....	92
3. Le caractère « exceptionnel » ou « rare » .....	93
C. Systématisation de l'obligation de dérogation .....	99
<b>Chapitre 2 - La régularité des documents comptables</b> .....	103
Section 1 - Les règles de forme .....	104
I. La procédure comptable : les règles d'archivage .....	104
A. L'importance de la procédure comptable dans le plan comptable général .....	104
1. La preuve de l'élément saisi : la pièce justificative .....	104
2. L'imputation de la pièce justificative .....	106
B. La procédure comptable négligée par les normes IFRS .....	109
II. Les règles de présentation .....	110
A. Les documents classiques .....	110
1. Le bilan .....	110
2. Le compte de résultat .....	113
3. L'annexe .....	116
B. Les documents nouveaux .....	116
Section 2 - Les règles de fond .....	117
I. Les règles classiques .....	118
A. Règles classiques de comptabilisation : le périmètre patrimonial .....	118
1. Droit de propriété et comptabilisation : principe général .....	119
2. Droit de propriété et exceptions posées par le droit comptable .....	121
B. Les règles classiques d'évaluation .....	122
II. Les règles modernes .....	124
A. Le principe <i>substance over form</i> .....	124
1. Le principe <i>substance over form</i> comme réaction à l'organisation des sociétés en groupe .....	125
2. Le principe <i>substance over form</i> comme réaction à des pratiques contractuelles nouvelles .....	126
B. La juste valeur .....	129
1. La valeur de marché .....	129
2. La valeur actualisée .....	133
3. La valeur de remplacement, ou approche coût .....	135
Conclusion Titre 1 .....	137
<b>Titre 2 - Les qualifications comptables imposées par l'image fidèle</b> .....	139
<b>Chapitre 1 - L'identification des critères de comptabilisation</b> .....	141
Section 1 - Le contrôle de la ressource .....	142
I. Le dépassement des catégories juridiques du droit privé .....	142
A. La méthode de qualification comptable : une analyse substantielle .....	142
1. De la notion de bien à la notion de ressource .....	142
2. De la propriété au contrôle .....	144
3. Une vision instrumentale du droit .....	145
B. Lecture des actes et faits juridiques à travers les qualifications comptables .....	147
1. L'approche globale .....	148

2. L'approche distributive des clauses .....	155
II. La nature des critères déterminant les qualifications comptables .....	158
A. Un critère essentiellement juridique .....	158
B. Les critères économiques .....	166
1. La faculté juridique et la logique économique .....	166
a. Le rôle actif du critère économique .....	167
b. L'exclusion du critère .....	167
2. L'obligation juridique et la logique économique .....	169
3. Les spécificités du regroupement d'entreprise .....	170
a. Le <i>goodwill</i> .....	170
b. Les éléments incorporels pouvant être identifiés séparément ..	171
III. La place de l'intention .....	172
A. Présentation de la place de l'intention de gestion dans les normes IFRS .....	172
B. Les aspects critiquables : le manque de constance dans la prise en considération de l'intention .....	177
Section 2 - La notion d'obligation actuelle .....	178
I. La nature de l'obligation : une obligation juridique .....	178
A. La notion d'obligation juridique .....	179
1. La nature de l'obligation enregistrée .....	179
2. Les caractères de l'obligation .....	180
3. Classifications comptables des obligations .....	181
B. Les sources de l'obligation .....	183
1. Les obligations juridiques .....	183
2. Les obligations implicites .....	184
a. L'obligation implicite, inconnue du droit français .....	184
b. Les notions de droit français renfermant l'idée d'obligation implicite .....	186
α. L'utilisation des termes d'attente ou de confiance légitime .....	187
β. L'utilisation des termes d'engagement unilatéral .....	189
γ. Les quasi-contrats .....	190
II. Le caractère actuel de l'obligation : le glissement du fait générateur .....	191
A. Le recours à la notion de probabilité .....	192
1. Les avantages consentis au personnel .....	192
2. Les provisions pour remise en état .....	193
3. Les provisions pour litige .....	195
B. Un véritablement pré-jugement .....	197
<b>Chapitre 2 - La mise en œuvre des critères de comptabilisation .....</b>	<b>199</b>
Section 1 - La mise en place de procédures internes nouvelles .....	199
I. Le jugement professionnel face à la complexification des montages .....	199
A. La comptabilité : point de rencontre entre tous les professionnels de l'entreprise .....	199
B. Le comptable, premier juge : l'obligation d'appliquer la juste qualification .....	202
1. Une qualification imposée .....	202
2. Les méthodes de qualification comptable .....	204

a.	La requalification traditionnelle .....	204
α.	Donner aux actes leur exacte qualification .....	205
β.	La requalification indirecte : la provision pour risque de requalification .....	207
b.	Qualification comptable et droit dit économique : de la requalification traditionnelle au droit économique .....	207
II.	De l'obligation de curiosité à une obligation de s'abstenir ? .....	210
A.	L'obligation de connaître son entreprise .....	211
B.	L'obligation de s'abstenir : s'interdire d'accomplir des actes dont on ne pourra rendre compte .....	216
1.	L'incapacité des entreprises à mesurer certains risques, justification de l'obligation de s'abstenir .....	216
2.	Le contenu de l'obligation de s'abstenir .....	220
3.	Analyse juridique d'une telle obligation .....	223
a.	Les arguments juridiques s'opposant à une telle obligation ....	223
b.	Les arguments juridiques militant pour une telle obligation....	225
Section 2 -	L'émergence de nouvelles pièces justificatives.....	226
I.	L'obligation de formaliser : de la pièce justificative simple à la pièce justificative élaborée.....	226
II.	L'enregistrement de la pièce justificative élaborée .....	228
A.	L'émergence des normes IFRS, risque d'abandon du plan des comptes .....	229
B.	Le maintien d'un plan des comptes en normes IFRS.....	229
Conclusion Titre 2	.....	231
Conclusion Première partie	.....	232

**SECONDE PARTIE**  
**LA PHASE DE RÉCEPTION :**  
**LES DOCUMENTS COMPTABLES ACCUEILLIS PAR LE DROIT**

<b>Titre 1 - Les fonctions juridiques des documents comptables</b> .....	237	
<b>Chapitre 1 - Les fonctions juridiques de l'enregistrement comptable</b> .....	239	
Section 1 - La fonction probatoire de l'enregistrement comptable.....	239	
I.	La preuve présentée par son auteur : la comptabilité, exception au principe « nul ne peut se constituer une preuve à lui-même » .....	239
A.	Le droit civil .....	240
1.	L'admission de la preuve .....	240
2.	La force probante des documents comptables .....	242
B.	Le droit pénal .....	246
II.	L'enregistrement comptable opposé à son auteur : la nécessité d'une cohérence du comportement .....	247
A.	L'enregistrement comptable : un aveu .....	247
1.	La qualification d'aveu comptable .....	247
2.	La nature de l'aveu comptable .....	254
B.	L'aveu comptable face à la matière pénale .....	260
1.	Le sens de l'aveu comptable et la matière pénale .....	260

2. Caractère obligatoire de l'enregistrement comptable et procédure pénale .....	262
a. L'aveu comptable à l'épreuve du droit de garder le silence ....	262
b. Comparaison entre l'aveu comptable et d'autres situations existantes .....	264
α. Le rejet de l'aveu comptable : rapprochement avec la CRPC .....	264
β. Les rapprochements conduisant à une analyse plus nuancée mais pas au refus du rejet.....	266
c. La mise en œuvre pratique du principe.....	269
Section 2 - L'enregistrement comptable, acte juridique.....	270
I. L'enregistrement comptable, expression d'une intention .....	270
A. L'intention en tant qu'elle détermine la nature comptable d'une opération .....	270
B. Les exemples les plus significatifs de la manifestation d'une intention .....	272
1. L'intention déterminant le classement des actifs financiers .....	272
2. Les autres exemples .....	277
II. La valeur juridique de l'enregistrement comptable : vers un engagement juridique unilatéral ?.....	278
<b>Chapitre 2 - Les fonctions juridiques de la situation comptable .....</b>	<b>283</b>
Section 1 - La situation comptable, résultat d'une activité : les agrégats comptables comme référence obligatoire.....	283
I. Les agrégats comptables visés par la loi.....	284
A. Le résultat .....	284
1. Le résultat fiscal .....	284
a. La solution classique .....	284
b. Les solutions nouvelles.....	286
2. Le résultat net comptable : les normes IFRS à l'épreuve de la notion de bénéfice acquis .....	287
B. L'exigence d'un équilibre financier.....	294
1. Les principales exigences posées par la loi à l'épreuve des normes IFRS.....	294
a. La notion d'état de cessation des paiements .....	294
b. La perte de capital.....	300
c. La réserve légale .....	303
2. Les exigences légales à l'épreuve de la logique financière : l'opportunité de l'extension de certains ratios.....	304
II. La situation comptable comme référence contractuelle.....	308
A. L'absence de contractualisation des documents comptables .....	308
1. L'absence de contractualisation des documents comptables : les obstacles du droit positif .....	308
2. La possible contractualisation des documents comptables : le dépassement des obstacles du droit positif .....	311
B. Les stipulations expresses .....	313
1. La clause de garantie de passif .....	313
2. La clause de complément de prix et rémunération .....	315

Section 2 - La situation comptable, comme résultat de la gestion d'un dirigeant : la reddition des comptes.....	318
I. Le contrôle de la gestion du dirigeant à l'épreuve des normes IFRS .....	318
A. Le contrôle discuté.....	318
B. Le contrôle maintenu .....	322
1. La reddition des comptes : une fonction exigée par les textes.....	322
2. Les arguments de fond : la possibilité d'exercer un contrôle sur le dirigeant.....	323
II. L'approbation des comptes.....	325
A. L'absence d'effet juridique sur le dirigeant .....	325
1. L'approbation des comptes n'est pas un quitus.....	325
2. L'absence d'effet juridique direct du défaut d'approbation des comptes .....	326
B. Les effets juridiques sur la situation comptable .....	327
1. L'approbation des comptes scelle une situation comptable .....	327
a. La différence entre l'arrêté des comptes et l'approbation des comptes.....	327
b. Les comptes approuvés renfermant des erreurs .....	328
2. L'approbation des comptes permet l'affectation des résultats .....	328
Conclusion Titre 1 .....	331
<b>Titre 2 - Les sanctions juridiques attachées aux documents comptables.....</b>	<b>333</b>
<b>Chapitre 1 - Les sanctions frappant les auteurs des documents comptables .....</b>	<b>335</b>
Section 1 - La faute comptable d'information .....	336
I. La caractérisation d'une faute comptable d'information .....	336
A. La faute civile .....	336
1. Le dirigeant comptable.....	337
a. Le dirigeant, responsable premier des documents comptables .....	337
b. La responsabilité de la personne morale : le dirigeant dans sa fonction de mandataire .....	342
2. Les caractères de la faute comptable d'information .....	343
a. L'irrégularité des documents comptables .....	343
b. L'insincérité des documents comptables .....	344
B. La faute pénale.....	346
1. Le délit de présentation ou publication de comptes non fidèles ....	346
a. Les éléments constitutifs de la publication et de la présentation de comptes non fidèles .....	346
b. Le principe de légalité à l'épreuve des normes IFRS .....	349
2. Le délit de fausse information .....	351
C. Le manquement.....	352
1. L'imputation du manquement .....	352
2. La caractérisation de la faute.....	354
II. Le préjudice découlant de la faute comptable d'information .....	355
A. Les victimes directes de la faute : les investisseurs .....	355
1. Un comportement fondé sur les documents comptables .....	355
a. Les caractères du préjudice comptable découlant d'une faute d'information.....	355

α. Un préjudice distinct : la nature de la faute comptable .....	355
β. Le préjudice direct : la preuve de la causalité, ou l'investisseur présumé raisonnable .....	357
b. La nature du préjudice : perte de chance ou réparation intégrale ? .....	362
α. La nature du préjudice sur les marchés financiers .....	362
β. La nature du préjudice subi en dehors des marchés financiers.....	369
2. La place du comportement de la victime.....	373
a. Le degré de vigilance exigé du lecteur des documents comptables.....	374
b. L'absence de vigilance face aux documents comptables.....	383
α. La stipulation de la clause de garantie de passif, ou la consécration de la victime de sa propre turpitude .....	383
β. L'absence de faute de la victime lorsque le préjudice qu'elle subit découle d'une faute pénale .....	384
B. La victime indirecte : la société .....	386
1. L'absence de préjudice matériel.....	387
2. L'existence d'un préjudice moral.....	388
3. La société responsable et victime .....	390
Section 2 - Les fautes comptables de gestion.....	393
I. La caractérisation d'une faute comptable de gestion .....	393
A. La faute civile et commerciale .....	394
B. La faute pénale.....	396
1. La banqueroute.....	396
2. La répartition de dividendes fictifs.....	397
II. La démonstration d'un préjudice découlant d'une faute comptable de gestion .....	398
A. La victime directe de ces fautes : la société .....	398
B. La victime indirecte de ces fautes : l'investisseur.....	399
1. La distinction entre le préjudice direct et le préjudice par ricochet.....	400
2. Les situations échappant à ce raisonnement .....	401
a. Le délit de répartition de dividendes fictifs .....	401
b. La distinction face à la jurisprudence intégrant la notion de perte de chance .....	402
<b>Chapitre 2 - Les sanctions frappant les professionnels du chiffre .....</b>	<b>405</b>
Section 1 - Le commissaire aux comptes .....	405
I. Les approches judiciaires de la connaissance de la défaillance .....	408
A. Des approches comparables selon la juridiction .....	408
1. La négligence en droit civil .....	408
a. Une obligation de moyens renforcée .....	408
b. Un devoir de méfiance.....	410
2. L'affadissement de l'élément intentionnel en droit pénal .....	412
3. L'élément intentionnel en droit financier .....	417
B. L'émergence du formalisme : ce que le commissaire aux comptes aurait dû savoir.....	419

1. L'étendue de la mission du commissaire aux comptes.....	419
2. L'étendue des compétences du commissaire aux comptes.....	421
II. La nature de la faute .....	423
A. La faute civile .....	424
1. Le commissaire aux comptes comme civilement responsable de la faute pénale principale.....	424
2. La perte de chance .....	426
B. Le droit pénal : l'élément matériel de la complicité à l'épreuve de l'infraction spéciale.....	428
1. Le principe de légalité .....	428
2. <i>Non bis in idem</i> .....	432
3. La possibilité d'écarter une condamnation solidaire .....	434
C. La jurisprudence de l'AMF.....	437
Section 2 - L'expert-comptable .....	442
I. La connaissance de la faute .....	442
A. Droit civil.....	443
B. Droit pénal .....	447
II. La mission d'assistance, élément matériel de la complicité .....	449
A. La position de l'expert-comptable au regard de sa mission .....	449
B. Le critère déterminant le comportement de l'expert-comptable : révélation ou dissimulation de l'infraction principale ?.....	452
Conclusion Titre 2 .....	457
Conclusion Seconde partie.....	458
<b>Conclusion générale</b> .....	459
<b>Bibliographie</b> .....	463
<b>Index</b> .....	489
<b>Table des matières</b> .....	495