



UNIVERSITÉ
DE REIMS
CHAMPAGNE-ARDENNE



CIRFAM

WORKSHOP CAPITAL HUMAIN 2017

PROPOSITION D'UN MODELE DE TRADUCTION COMPTABLE DU CAPITAL HUMAIN

JEAN-PAUL MÉREAUX

JIMMY FEIGE

Le capital humain : définition et mesure

- Définitions du capital humain : il recouvre les connaissances, les qualifications, les compétences et les autres qualités d'un individu qui favorisent le bien-être personnel, social et économique (OCDE)
- Ressources humaines et capital humain : le capital humain est traditionnellement évalué sous un angle RH avec des outils de mesure qualitatifs.

Intérêt / objectif de la recherche (1/3)

- Gérer les ressources immatérielles est un vrai défi pour les comptables mais c'est un thème peu traité (Bessieux-Ollier et Walliser, 2010)
- La comptabilité ne prend en compte que partiellement le capital humain dans les états financiers et ce quelque soit les référentiels nationaux et internationaux (cf. frais de R et D)

	Etats Unis	Royaume-Uni	Allemagne	France
Frais de recherche	Non selon les US GAAP (Generally Accepted Accounting Principles)	Non selon le C.A.	Non selon les Grundsätze Ordnungsmässiger Buchführung (G.O.B)	Non Selon le règlement du Comité de la Réglementation Comptable (C.R.C. 04-06)
Frais de développement	Non selon les US GAAP	Activable si le projet est commerciallement exploitable et que la société possède les ressources nécessaires (CA 1985)	Non selon les G.O.B.	Activable si le projet est nettement individualisé avec de sérieuses chances de rentabilité commerciale (C.R.C. 04-06)

Intérêt / objectif de la recherche (3/3)

Référentiel IAS-IFRS : 5 conditions à remplir pour inscrire les frais de développement à l'actif du bilan des entreprises

- Le produit ou le processus doit être clairement identifié et que les coûts imputables au produit ou à ce procédé peuvent être individualisés et mesurés de façon fiable
- La possibilité technique de fabrication du produit ou du procédé peut être démontrée
- L'entreprise a l'intention de produire ou de commercialiser ou d'utiliser le nouveau produit ou procédé
- L'existence d'un marché potentiel pour ce produit ou procédé doit apparaître clairement ou, s'il doit être utilisé d'une manière interne, son utilité pour l'entreprise peut être démontrée
- Les ressources suffisantes existent, ou leur disponibilité peut être démontrée pour compléter le projet, et commercialiser ou utiliser le produit ou son procédé.

La littérature sur la comptabilisation du capital humain (1/2)

Deux périodes à distinguer :

- 1960-1970 : Brummet et al.(1968), Lev et Schwartz (1971), Flamholtz (1972) proposent des modèles fondés sur le salaire estimé jusqu'à la fin de la carrière de la personne sans que cela soit concluant.
- Depuis 2000 : les chercheurs s'intéressent de nouveau au capital humain et proposent des indicateurs qualitatifs pour le mesurer (Mouritsen, Larsen et Bukh, 2001 ; Rodov et Leliaert, 2002 ; Moon et Kym, 2006).

La littérature sur la comptabilisation du capital humain (2/2)

Synthèse des recherches effectuées : les modèles proposés ne permettent pas d'évaluer dans une optique comptable et financière le capital humain

D'où nos propositions d'évaluation comptable du capital humain basée sur la masse salariale, les connaissances et les compétences

Une évaluation comptable intégrant les compétences et les connaissances

Indice connaissances = construit à partir de :

la formation initiale des salariés

+

la formation continue diplômante des salariés

Une évaluation comptable intégrant les compétences et les connaissances

Indice connaissances =

(niveau moyen d'études en formation initiale des salariés de l'entreprise/niveau moyen d'études en formation initiale du secteur d'activité de l'entreprise)

x

(nombre de salariés diplômés de l'enseignement supérieur en formation initiale de l'entreprise/nombre de salariés de l'entreprise)

+

(niveau moyen d'études en formation continue diplômante des salariés de l'entreprise/niveau moyen d'études en formation continue diplômante du secteur d'activité de l'entreprise)

x

(nombre de salariés diplômés de l'enseignement supérieur en formation continue/nombre de salariés de l'entreprise)

Une évaluation comptable intégrant les compétences et les connaissances

Indice compétences = construit à partir de :

l'ancienneté des salariés

+

les stages courts de formation suivis par les salariés

Une évaluation comptable intégrant les compétences et les connaissances

Indice compétences =

(durée moyenne ancienneté de l'entreprise/durée moyenne ancienneté du secteur d'activité de l'entreprise)

x

(nombre de salariés de l'entreprise n'ayant pas suivi un stage de formation/nombre de salariés de l'entreprise)

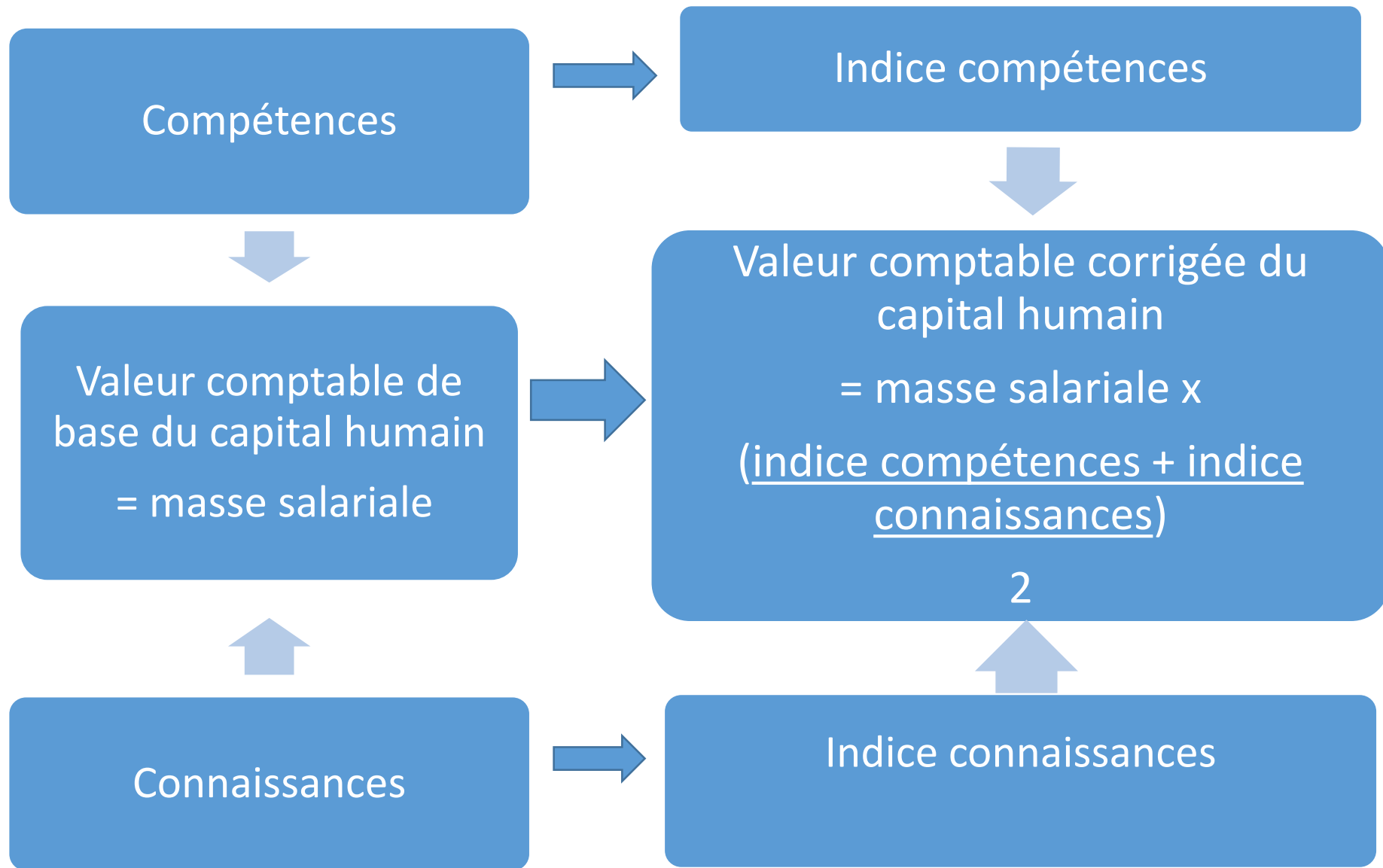
+

(durée moyenne des stages de formation de l'entreprise/durée moyenne des stages du secteur d'activité de l'entreprise)

x

(nombre de salariés de l'entreprise ayant suivi un stage de formation/nombre de salariés de l'entreprise)

Modèle d'évaluation comptable du capital humain



Un modèle en cours de test

- Recherche-intervention longitudinale en cours dans un groupe familial de distribution (125 magasins, 650 personnes)
- Ce groupe a revu son organisation et est à la recherche des meilleures pratiques en matière de gestion des R.H.
- Présentation du modèle à la D.R.H. intéressée par son originalité
- Etude acceptée par le comité de direction du groupe
- Elaboration conjointe et diffusion d'un questionnaire auprès de l'ensemble des salariés du groupe : 260 reçus à ce jour
- Premiers résultats de l'étude sur un nombre réduit de magasins

N° magasin	2011					
	Nombre de salariés	Masse salariale de base	Indice connaissances	Indice compétences	Masse salariale corrigée	Ecart valeur comptable capital humain (Ecart VCCH)
112	3	65 630,61	0,000000	0,195743	6423,38	-59207,23
22	5	184 147,88	0,000000	1,407241	129570,20	-54577,68
30	6	173 290,19	0,675136	0,555092	106593,15	-66697,04
31	3	34 109,83	2,700542	0,103224	47817,99	13708,16
36	3	67 084,32	6,301265	0,647021	233060,55	165976,23
46	3	90 333,54	5,401085	0,626463	272244,85	181911,31
48	3	83 995,55	2,700542	0,670189	141563,23	57567,68
51	4	114 813,35	3,038110	0,476777	201777,96	86964,61
57	3	77 179,41	0,000000	0,397318	15332,37	-61847,04
59	4	136 541,46	0,000000	1,400145	95588,89	-40952,57
69	2	41 603,96	0,000000	0,184029	3828,16	-37775,80
70	2	57 075,79	0,000000	0,789712	22536,71	-34539,08
78	1	8 996,57	72,914641	0,013249	328050,44	319053,87
Moyenne	3,23	87292,50	7,21	0,57	123414,45	36121,95

Un prolongement du modèle en cours de test

Autre étude en cours : Extension du modèle afin de proposer une traduction dans les comptes des entreprises à partir d'une approche centrée sur une notion proche de celle du goodwill

- La différence positive entre la masse salariale corrigée et la masse salariale de base serait portée à l'actif des comptes consolidés avec une contrepartie résultat
- La différence négative serait viendrait en diminution de l'actif avec une contrepartie provision pour risques

Ecart positif :
augmentation de
l'actif de l'entreprise



Différence entre
valeur comptable
corrigée du capital
humain et la masse
salariale



Ecart négatif :
augmentation du
passif de l'entreprise

Indice compétences =
indice ancienneté x pondération
+ indice formation x pondération



Valeur comptable corrigée du capital humain
= masse salariale x
(indice compétences + indice connaissances)
2



Indice connaissances =
indice formation initiale x pondération
+ indice formation continue diplômante x
pondération



Un modèle en cours de test de « crédibilité »

- Constitution d'une liste de 15 professionnels des fonctions comptables et financières (experts-comptables, directeurs financiers de sociétés cotées ou non, responsables administratifs et comptables, commissaires aux comptes)
- Collecte des données en cours : Entretiens téléphoniques et commentaires écrits par les professionnels (4 à ce jour)
- Enquête à venir

Conclusion

- Proposition d'indicateurs de mesure comptable du capital humain
- Travaux en cours : recherche-intervention actuelle
- Réflexions sur la mise en œuvre du modèle et des améliorations à apporter à la composition des différents indices afin de les rendre plus opérationnels